

УДК 33

DOI: 10.34670/AR.2020.87.12.022

Трансформация методов бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики

Агеева Ольга Андреевна

Доктор экономических наук, профессор,
профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения,
Государственный университет управления,
109542, Российская Федерация, Москва, Рязанский просп., 99;
e-mail: miroya@mail.ru

Аннотация

Статья посвящена исследованию влияния инновационных цифровых технологий на элементы метода бухгалтерского учета. Цель данной работы заключается в оценке изменения содержания элементов метода бухгалтерского учета под воздействием внедряемых в учетный процесс инновационных цифровых технологий. Методология исследования построена на диалектическом методе и историческом анализе экономических явлений. Дано определение понятия «финансовая отчетность онлайн». Выявлено, что при внедрении в бизнес практику отчетности онлайн отдельные элементы метода бухгалтерского учета трансформируются. Изменения коснутся, прежде всего, таких методов как: счета и двойная запись, балансовое обобщение, а также оценка и документирование. В статье исследованы механизмы ожидаемой трансформации указанных методов.

Для цитирования в научных исследованиях

Агеева О.А. Трансформация методов бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2020. Том 10. № 2А. С. 241-248. DOI: 10.34670/AR.2020.87.12.022

Ключевые слова

Элементы метода бухгалтерского учета, финансовая отчетность, оценка, балансовое обобщение, документирование.

Введение

В условиях цифровой экономики стало доступным составлять бухгалтерскую (финансовую) отчетность - онлайн, под которой будем понимать отчетность, формируемую и публикуемую на официальном сайте экономического субъекта в любой момент времени после регистрации каждой хозяйственной операции методом двойной записи непосредственно в статьях отчетности. При этом статьи финансовой отчетности одновременно играют роль синтетических счетов бухгалтерского учета. Аналитическая информация об объектах учета заводится в систему отдельно на специальных карточках, формируемых к каждому объекту при регистрации хозяйственной операций, связанных с соответствующими объектами. Когда вы делаете проводку в статье финансовой отчетности на экране автоматически появляется аналитическая карточка, которую следует заполнить по каждому участвующему в операции объекту учета. Подобный алгоритм аналитического учета уже реализован в информационных системах для хранения и обработки информации ERP (Enterprise Resource Planning), в частности, в немецкой программе SAP (Systems Analysis and Program Development). Пользователи отчетности на официальном сайте интересующей их компании в режиме онлайн всегда смогут увидеть актуальную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, а также аналитическую информацию к каждой отчетной статье. Обращаю внимание на то, что анализируемые технологии не приводят к отказу о хранения учетной информации, а, наоборот, обеспечивают такое хранение в автоматическом режиме. При нажатии на статью финансовой отчетности в режиме онлайн на экране появляется запрос о том, в каком разрезе вы хотите получить аналитическую информацию. Затем вы делаете свой выбор, и запрошенная вами информация появляется на экране. Например, по статье «Основные средства» вы можете запросить информацию об их составе и инвентарных номерах, сроках полезного использования, отсортировать объекты учета по первоначальной или остаточной стоимости, то есть, получить любую аналитическую информацию в требуемом вам разрезе.

Целью представленного исследования является оценка трансформации содержания методов бухгалтерского учета под воздействием, внедряемых в учетный процесс инновационных цифровых технологий. Методология исследования основана на диалектическом методе, историческом анализе экономических явлений, а также на эмпирическом методе.

Основная часть

Исходя из наблюдений явлений в действующей практике, отчетность будет формироваться в облаке, то есть на основе цифровой облачной технологии, с целью, чтобы все учетные работники, обрабатывающие первичные документы и формирующие по ним бухгалтерские записи на разных участках учета (расчеты: с поставщиками, покупателями, персоналом по оплате труда и прочим операциям, с бюджетом, с внебюджетными фондами, с подотчетными лицами, с другими дебиторами и кредиторами; операции по банку, кассе и другие), могли одновременно менять финансовую отчетность после совершения группы типовых операций на доверенном им учетном участке.

Под облаком понимается онлайн хранилище на сервере информации. В примере с финансовой отчетностью информация будет представлена в виде четырех основных бухгалтерских отчетов и аналитической информацией к каждой отчетной статье. То есть, информация будет храниться не на счетах бухгалтерского учета, а в хранилище, созданном на

основе инновационных цифровых технологий. Информацию в облаке может актуализировать любой пользователь, имеющий к облаку доступ, причем только в тех аспектах, в рамках которых открыт этот доступ.

Сказанное выше согласуется с результатами наших исследований, проведенных в 2008 году, суть которых в том, что момент регистрации информации первичных документов в бухгалтерском учете будет одновременно являться и моментом формирования бухгалтерской отчетности или точнее моментом изменения статей отчетности в непрерывном режиме. Бухгалтерская отчетность будет формироваться уже на дату (точнее в момент времени) сплошной, непрерывной и документально обоснованной регистрации учетно-аналитической информации, а не после этой даты (момента времени). Бухгалтерский учет превратится в способ регистрации полезной информации непосредственно в статьях бухгалтерской (финансовой) отчетности. В свою очередь любая бухгалтерская проводка превратится в запись, формирующую в тот же момент времени статьи баланса и расшифровки к ним» [1]. Однако 11 лет назад, не было облачных технологий и внедрить процесс составления финансовой (бухгалтерской) отчетности онлайн с разных учетных участков одновременно и в непрерывном режиме не представлялось возможным.

Вернемся к методам бухгалтерского учета, рассмотрим, как они трансформируются условиях цифровой экономики. Под трансформацией методов бухгалтерского учета будем понимать изменение алгоритма их реализации в практической деятельности экономических субъектов в результате формирования финансовой отчетности – онлайн с помощью применения инновационных цифровых технологий, а в некоторых аспектах, также изменение их содержания.

В современной бухгалтерской науке методологами установлено 8 попарно связанных элементов метода бухгалтерского учета, к которым относятся:

- 1 и 2: документирование и инвентаризация;
- 3 и 4: оценка и калькулирование;
- 5 и 6: счета и двойная запись;
- 7 и 8: балансовое обобщение и отчетность.

Рассмотрим далее, как изменятся названные выше методы по мере развития новых инновационных цифровых технологий.

Прежде всего, трансформация методов бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики коснется таких его элементов как: *счета и двойная запись и балансовое обобщение*.

При составлении отчетности - онлайн с помощью цифровых технологий произойдет слияние метода счетов и двойной записи с методом балансового обобщения, поскольку регистрация новой информации, поступающей из первичных документов будет происходить одновременно с составлением финансовой отчетности.

При таком способе формирования отчетности сохранится только 6 попарно связанных между собой элементов метода бухгалтерского учета:

- 1 и 2: документирование и инвентаризация;
- 3 и 4: оценка и калькулирование;
- 5 и 6 одновременная регистрация и обобщение информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Так, например, бухгалтерская проводка «Получены материалы от поставщика», записываемая в настоящее время на счетах бухгалтерского учета в виде следующей корреспонденции счетов:

Дебет сч.10

Кредит сч. 60 трансформируется в приведенную ниже запись в статьях бухгалтерского баланса:

Дебет Бухгалтерский баланс, статья «Запасы»

Кредит Бухгалтерский баланс, статья «Кредиторская задолженность».

Другой пример: бухгалтерская проводка «Списана остаточная стоимость проданного объекта основных средств», записываемая в настоящее время на счетах бухгалтерского учета в виде следующей корреспонденции счетов:

Дебет сч.91/2

Кредит сч. 01/1 трансформируется в приведенную ниже запись в статьях бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах:

Дебет Бухгалтерский баланс, статья «Основные средства»

Кредит Отчет о финансовых результатах, статья «Прочие расходы».

Еще один пример: бухгалтерская проводка «Начислена выручка от продаж», записываемая на счетах бухгалтерского учета в виде приведенной ниже корреспонденции счетов:

Дебет сч.62

Кредит сч. 90/1 трансформируется в приведенную ниже запись в статьях бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах:

Дебет Бухгалтерский баланс, статья «Дебиторская задолженность покупателей и заказчиков»

Кредит Отчет о финансовых результатах, статья «Выручка от продаж брутто».

Чтобы по строке отчета о финансовых результатах получить требуемую выручку от продаж нетто, следует начислить НДС, эта запись, отражаемая на счетах бухгалтерского учета с помощью корреспонденции счетов:

Дебет сч.90/3 Кредит сч. 68/НДС трансформируется в приведенную ниже запись в статьях бухгалтерского учета и отчета о финансовых результатах:

Дебет Отчет о финансовых результатах, статья «Выручка от продаж брутто»

Кредит Бухгалтерский баланс, статья «Кредиторская задолженность перед бюджетом по налогам и сборам». И так далее.

Тесную связь между методами, которые в эпоху цифровых технологий сливаются в единый метод, а именно: метод счетов и двойной записи и метод балансового обобщения провидчески заметил еще Рудановский А.П., который считал, что баланс – это счет счетов [5].

Вместе с тем, у Рудановского А.П. в лице современников русского ученого Ф.И. Бельмера, были оппоненты, не сумевшие разгадать верную тенденцию развития бухгалтерской науки. Они не видели связи между счетами и балансом и придерживались позиции отдельных исследований счетоведения и балансоведения.

На наш взгляд, счета в настоящее время представляют собой временные систематизированные хранилища учетной информации. Срок хранения определен моментом перехода информации со счетов в финансовую отчетность. В условиях применения цифровых технологий момент регистрации хозяйственных операций и момент отражения информации о них в финансовой отчетности объединяются в один. В этом аспекте изменяется содержание элементов метода бухгалтерского учета: из 8 их остается 6.

Цифровые технологии позволяют отказаться от счетов-хранилищ путем составления отчетности - онлайн в условиях применения информационных системах для хранения и обработки информации ERP (Enterprise Resource Planning). Таким образом, хранение

информации будет обеспечено автоматически в цифровом режиме. Хранить отдельно придется только подтверждающие совершение операций первичные документы. Вместе с тем цифровые технологии рано или поздно, приведут нас к полностью электронному документообороту, и в этот период первичные документы утратят свою бумажную форму и храниться будут только в электронном виде во вместительных цифровых хранилищах.

Возвращаясь к трансформации других методов бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики, остановимся на **инвентаризации**, то есть проверке соответствия наличия имущества зарегистрированным учетным данным. В настоящее время предусмотрены случаи обязательной инвентаризации, к одному из которых относится инвентаризация имущества и обязательств (расчетов) перед составлением годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. Такой подход к проведению инвентаризации не вполне соответствует формированию отчетности по принципу «онлайн» в условиях цифровой экономики, поскольку момент составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности превращается в безостановочный процесс. Значит и инвентаризация в режиме «онлайн» должна быть в будущем, на наш взгляд, преобразована в непрерывный алгоритм.

Известно, что технология блокчейн в настоящее время уже позволяют вести складской учет в режиме «онлайн», в любой, нужный для различных целей, значит, и задача мгновенной (на заданную дату) инвентаризации имущества и обязательств может быть решена при правильной ее постановке разработчикам соответствующих инновационных цифровых технологий [2]. Электронный склад онлайн доступен в любой момент времени от оприходования запасов до их отпуска в производство, продажи или снятия с учета по причине обесценения. Поэтому на дату инвентаризации можно просто получить выписку с онлайн склада, подтверждающую фактическое наличие имущества на этот момент. То же касается и обязательств.

Очевидны преимущества инвентаризации, проводимой на основе цифровых технологий: этот метод из трудоемкой, длительной процедуры, останавливающей работу склада на несколько дней, превращается в быстрый, менее трудоемкий процесс.

Проблемой, которую еще требуется преодолеть для реализации метода инвентаризации в предложенном нами режиме остается необходимость убедиться, что электронный склад точно совпадает с фактическим наличием имущества на складе. То есть, возникает некое противоречие между виртуальностью и реальностью. Полагаем, что первый шаг к преодолению указанной проблемы уже сделан в системах ERP (Enterprise Resource Planning). В рамках таких систем при поступлении имущества на склад или в эксплуатацию на каждый объект наклеивается штрих-код с закодированной аналитической информацией о соответствующем объекте. При перемещении объекта со склада информация о выносе может быть зафиксирована. Занесли имущество на склад – автоматически произошло его оприходование, вынесли – имущество списалось. Процесс инвентаризации осуществляется таким образом: человек (группа людей) со сканером, проходя по складу, сканирует все имеющиеся в наличии штрих-коды, в результате получает полную информацию о фактическом наличии имущества на складе. При этом ему не надо вносить всю информацию в существенную по размерам ведомость - опись. Также не надо заполнять сличительную ведомость, она сформируется в автоматическом режиме после сравнения учетных данных с новыми данными о фактическом наличии имущества на складе. Для сканирования запасов на верхних полках в настоящее время применяются беспилотные летательные аппараты – дроны, относящиеся к классу роботов.

В эпоху онлайн отчетности изменятся подходы и к такому важнейшему методу бухгалтерского учета - как метод **оценки**.

В настоящее время хозяйственные операции регистрируются в оценках, указанных в первичных документах, а в процессе составления бухгалтерской (финансовой) отчетности оценки при необходимости видоизменяются, а информация о таких изменениях отражается в пояснительной записке. Изменения оценок могут быть связаны с амортизацией основных средств и нематериальных активов (по остаточной стоимости); с переоценкой основных средств, обесценением запасов и финансовых вложений, а также с созданием резерва по сомнительным долгам и другим. Указанные изменения оценок будут отражены в отчетности онлайн по мере проведения перечисленных выше процедур, меняющих первоначальную оценку.

Вместе с тем, заметим, что для онлайн отчетности есть только настоящее время – момент регистрации конкретной операции. С этой точки зрения, интересны исследования, проведенные В.Я. Соколовым, который проводил типологию метода оценки, выявил важный классификационный признак – по временной принадлежности, сделав следующий вывод: «оценки, имевшие место в прошлом, настоящем и будущем по отношению как к моменту времени, в который они исчисляются, так и к моменту, для которого они исчисляются» [Соколов, 2006]. Данный признак классификации оценок, на наш взгляд, как раз характеризует временной фактор, определяющий трансформацию методов бухгалтерского учета в условиях цифровых технологий. Ниже в табл. 1 представлена предложенная В.Я. Соколовым взаимосвязь оценок во времени [Соколов, 2006].

Таблица 1 - Влияние временных факторов на выбор оценок в бухгалтерском учете

Время измеряемого фактора	Время экономических условий измерения (цены, тарифы, покупательная способность денежной единицы)		
	Прошлое	Настоящее	Будущее
Прошлое	Первоначальная (историческая) стоимость	Восстановительная стоимость	Капитализированная рента
Настоящее	Сопоставимая стоимость	Справедливая стоимость	Реализационная стоимость
Будущее	Остаточная стоимость	Ликвидационная стоимость	Ожидаемая стоимость

Логично при формировании онлайн оценок из матрицы, разработанной В.Я. Соколовым, следует выбрать только одну оценку, находящуюся на пересечении столбцов и строк с наименованием «настоящее». В указанном квадрате расположена оценка - справедливая стоимость. В связи с этим, при выборе оценок элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности в режиме онлайн, на наш взгляд, по возможности следует применять оценку по справедливой стоимости. К сожалению, вопросы получения оценок по справедливой стоимости недостаточно разработаны в России в силу отсутствия достоверной информации о рыночной ставке процента, недостаточного количества профессиональных оценщиков имущества и обязательств и других причин. В связи с этим, очевидно, что с целью внутреннего контроля необходимо сохранять информацию об оценках, отраженных первоначально в первичных документах, видимо вместе с указанными документами.

В условиях цифровой экономики будет изменяться также и метод *документирования*, все более трансформируясь в электронный документооборот и электронные хранилища первичных документов.

Основу документирования составляют документы. Провидческое определение понятия «документ» дал выдающийся российский методолог в области бухгалтерского учета Соколов

Я.В., который предвидел эру цифровой экономики и иные, отличные от бумажного, носители документальной информации. Под документом Соколов Я.В. понимал «символическое, определенным образом закодированное на специальном носителе информационное сообщение (свидетельство), удостоверяющее факт хозяйственной жизни» [Соколов, 2000]. В эру цифровой экономики документы меняют свою форму с бумажных на электронные.

Заключение

Таким образом, внедрение цифровых технологий в процессы бухгалтерского учета и финансовой отчетности существенно меняет не только практику, но и в некоторых аспектах теорию учета, в частности, как было обосновано выше, трансформируются содержание элементов метода бухгалтерского учета и видоизменяется алгоритм их реализации на практике: счета и двойная запись сливаются с балансовым обобщением; документооборот преобразуется в электронный; инвентаризация превращается в быстрый и менее трудоемкий процесс, а оценка приближается к единой: по справедливой стоимости.

Библиография

1. Агеева О.А., Тырнова А.С., Усаева Э.В. Применение цифровых технологий в аудите финансовой отчетности. - В сборнике: Актуальные вопросы экономического развития регионов сборник материалов VIII Всероссийской заочной научно-практической конференции. под общ. ред. С. К. Волкова. Волгоград, 2019. С. 167-168.
2. Агеева, О.А. Методология обеспечения единства бухгалтерского учета и отчетности: дис. ... докт. экон. наук : 08.00.12 / Агеева Ольга Андреевна. - Москва, 2008, с. 231-250.
3. Алексейчева Е.Ю., Бороздина А.В. Проблемы подготовки нефинансовой отчетности российскими компаниями // Вестник Московского городского педагогического университета. Серия «Экономика». 2014. № 2. С. 56–67.
4. Варданын С. А. Базисные векторы развития бухгалтерского учета и аудита на основе блокчейн-технологии в условиях цифровой экономики // Научное обозрение: теория и практика. – 2017. – №. 11. – С. 23-27.
5. Емельянов Н. В., Ермилова Ю. А. Влияние цифровизации экономики на развитие бухгалтерского учета // Экономические исследования и разработки. – 2019. – №. 1. – С. 8-12.
6. Одинцова Т. М., Рура О. В. Трансформация бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики и информационного общества // Формирование цифровой экономики и промышленности: новые вызовы. – 2018. – С. 41-61.
7. Рудановский А.П. Теория балансового учета. Оценка как цель бухгалтерского учета. - М.: Московское научное издательство, 1928. - С. 113.
8. Соколов В.Я. Теоретические начала (основы) двойной бухгалтерии.- СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2006. - С. 55.
9. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика. - 2000. - С. 315.
10. Юданова Л. А., Богданович И. С., Егоров В. С. Новые направления развития бухгалтерского учета в цифровой экономике // Цифровая экономика и Индустрия 4.0: тенденции 2025. – 2019. – С. 129-133.

Transformation of accounting methods in the conditions of digital economy

Ol'ga A. Ageeva

Doctor of Economy Science, Professor,
Professor of Accounting, Audit and Taxation chair
Of Finance and Economy Institute,
State University of Management,
109542, 99, Ryazanskii av., Moscow, Russian Federation;
e-mail: miroya@mail.ru

Abstract

The article is devoted to the study of the impact of innovative digital technologies on the elements of the accounting method. The purpose of this work is to assess changes in the content of elements of the accounting method under the influence of innovative digital technologies implemented into the accounting process. The research methodology is based on the dialectical method and historical analysis of economic phenomena. The definition of the concept of "financial reporting online" is given. It was revealed that when introducing online reporting practice into business, certain elements of the accounting method are transformed. The changes will affect, first of all, such methods as: accounts and double entry, balance sheet generalization, as well as valuation and documentation. The article explores the mechanisms of the expected transformation of the above stated methods.

For citation

Ageeva O.A. (2020) Transformatsiya metodov bukhgalterskogo ucheta v usloviyakh tsifrovoi ekonomiki [Transformation of accounting methods in the conditions of digital economy]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 10 (2A), pp. 241-248. DOI: 10.34670/AR.2020.87.12.022

Keywords

Elements of the accounting method, financial statements, valuation, balance sheet generalization, documentation.

References

1. Ageeva O. A., tyrnova A. S., Usayeva E. V. Application of digital technologies in the audit of financial statements. - In the collection: Topical issues of economic development of regions collection of materials of the VIII all-Russian correspondence scientific and practical conference. under the General editorship of S. K. Volkov. Volgograd, 2019. Pp. 167-168.
2. Ageeva, O. A. Methodology for ensuring the unity of accounting and reporting: dis. ... Doct. Econ. science : 08.00.12 / Ageeva Olga Andreevna. - Moscow, 2008, p. 231-250.
3. Alekseicheva E. Yu., Borozdina A.V. Problems of preparation of non-financial reporting by Russian companies // Bulletin of the Moscow city pedagogical University. Economy Series. 2014. No. 2. P. 56-67.
4. Emelyanov N. V., Ermilova Yu. a. Influence of digitalization of economy on the development of accounting // Economic research and development. – 2019. – №. 1. – Pp. 8-12.
5. Odintsovo T. M., Rura O. V. Transformation of accounting in the conditions of digital economy and information society // Formation of digital economy and industry: new challenges. - 2018. - Pp. 41-61.
6. Rudanovsky A. p. Theory of balance sheet accounting. Assessment as a goal of accounting. - Moscow: Moscow scientific publishing house, 1928. - P. 113.
7. Sokolov V. Ya. Theoretical principles (bases) of double accounting. Saint Petersburg: Spbguef Publishing House, 2006, P. 55.
8. Sokolov Ya. V. Fundamentals of accounting theory. - M.: Finance and statistics. - 2000. - P. 315.
9. Vardanyan S. A. Basic vectors of accounting and audit development based on blockchain technology in the digital economy // Scientific review: theory and practice. – 2017. – №. 11. – Pp. 23-27.
10. Yudanova L. A., Bogdanovich I. S., Egorov V. S. New directions of accounting development in the digital economy // Digital economy and industry 4.0: trends 2025. - 2019. - Pp. 129-133.