

УДК 657.1

<sup>1</sup>Ю. А. Котлова, <sup>2</sup>Л. В. Попова

<sup>1</sup>ФГБОУ ВО «Хабаровский государственный университет экономики и права»,  
г. Хабаровск, email: yulia-kotlova@yandex.ru

<sup>2</sup>ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет имени И. С. Тургенева»,  
г. Орёл, email: ira\_ostu@mail.ru

## ИНФОРМАЦИОННЫЙ ПОТЕНЦИАЛ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И КОНТРОЛЛИНГА В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

**Ключевые слова:** бухгалтерский учёт, контроллинг, цифровизация, автоматизация, трансформация.

В статье рассматриваются перспективы развития трансформации методологии и практики систем бухгалтерского учёта и контроллинга в связи с прогрессирующей цифровизацией. Тенденции цифровизации экономики затрагивают все сферы социально-экономического развития государства, а также оказывают существенное влияние на функционирование учётно-контроллинговых систем отдельных экономических субъектов. В связи с этим важно рассмотреть перспективы, информационный потенциал и перспективы дальнейшей трансформации систем учёта и контроллинга с целью выявления возможностей их адаптации и ориентации на будущее, а также возможность изменения их методов и процедур в условиях цифровизации. В связи с этим в статье автором разграничивается понятие «цифровизация» и «автоматизация», а также предлагается авторский подход к выявлению направлений развития учёта и контроллинга экономического субъекта, вызванных внедрением цифровых технологий.

<sup>1</sup>Y. A. Kotlova, <sup>2</sup>L. V. Popova

<sup>1</sup>Khabarovsk State University of Economics and Law, Khabarovsk,  
email: yulia-kotlova@yandex.ru

<sup>2</sup>Orel State University named after I. S. Turgenev, Orel, email: lvp\_134@mail.ru

## INFORMATION POTENTIAL OF ACCOUNTING AND CONTROLLING IN THE DIGITAL ECONOMY

**Keywords:** accounting, controlling, digitalization, automation, transformation.

The article discusses the prospects for the development of the transformation of the methodology and practice of accounting and controlling systems in connection with the progressive digitalization. Trends in the digitalization of the economy affect all areas of socio-economic development of the state, and also have a significant impact on the functioning of accounting and controlling systems and the economic entity. In this regard, it is important to consider the prospects and determine the vector of further transformation of accounting and controlling systems in order to determine the possibilities of their adaptation and orientation for the future, as well as the possibility of changing their methods and procedures in the context of digitalization. In this regard, the author distinguishes between the concept of “digitalization” and “automation”, and also suggests the author’s approach to identifying the directions of development of accounting and controlling of an economic entity caused by the introduction of digital technologies.

В настоящее время социально-экономическое развитие нашей страны находится в стадии активного внедрения процессов цифровизации во все сферы жизни общества. Основным трендом развития сейчас выступает информационное обеспечение, создание единого информационного пространства, в котором все участники взаимодействуют между собой посредством IT-технологий и свободно обмениваются необходимой информацией. Это подтверждается указом президента РФ от 09.05.2017 г. № 203 «О Стратегии развития инфор-

мационного общества в РФ на 2017–2030 годы», а также принятой в связи с этим правительством РФ программы «Цифровая экономика Российской Федерации». Под влиянием этих процессов учётная система экономического субъекта, являясь основным источником информационного обеспечения руководства, также активно трансформируется.

При этом, несмотря на активное применение терминов «цифровизация», «цифровая экономика», в настоящее время ещё не сложилось единого подхода к их пониманию.

### **Цель исследования**

Цель данной работы – рассмотреть перспективы развития учётно-контрольных процедур с учётом тенденций прогрессирующей цифровизации, оказывающей влияние на функционирование и вызывающее трансформацию их методики и практики.

### **Материал и методы исследования**

Методологическую основу составляют общие методы научного исследования, а именно методы теоретического (анализ и синтез, индукция и дедукция, моделирование) и эмпирического исследования (наблюдение, сравнение), а также специальные учётные и аналитические приёмы и методы.

### **Результаты исследования и их обсуждение**

Автор указа, В.В. Путин толкует понятие «цифровая экономика» следующим образом: «Цифровая экономика – это не отдельная отрасль, по сути это уклад жизни, новая основа для развития системы государственного управления, экономики, бизнеса, социальной сферы, всего общества... формирование цифровой экономики – это вопрос национальной безопасности и независимости России, конкуренции отечественных компаний» [1].

Согласно программе развития цифровой экономики в Российской Федерации до 2035 года, цифровая экономика – это «совокупность общественных отношений, складывающихся при использовании электронных технологий, электронной инфраструктуры и услуг, технологий анализа больших объёмов данных и прогнозирования в целях оптимизации производства, распределения, обмена, потребления и повышения уровня социально-экономического развития государств» [2]. Также в программе акцентируется внимание на том, что «ключевым фактором успеха в цифровой экономике становятся не технологии, а новые модели управления технологиями и данными, позволяющие осуществлять оперативное реагирование и моделирование будущих вызовов и проблем».

Очевидно, что в идеале существует единое базовое понятие «экономика» или экономическая деятельность, однако

эволюционируют инструменты её реализации, что в настоящее время проявляется в активном применении цифровых технологий, связанных с электронным (цифровым) бизнесом и электронной коммерцией, и производимых и сбываемых ими цифровыми товарами и услугами. В связи с этим в оборот вошли термины автоматизация, цифровизация, или диджитализация (от английского digital – цифровой, электронный, числовой).

Отметим, сама этимология понятия «цифровизация», «диджитализация» в данном случае несколько отличается от привычного и давно применяемого термина «автоматизация». На первый взгляд может показаться, что автоматизация и цифровизация преследуют схожие цели – автоматизировать бизнес-процессы. Однако цифровизация предполагает не просто замену аналогового ресурса, на цифровой в ходе автоматизации бизнес-процессов, но и повышение пользовательского опыта за счёт использования интернета как средства коммуникации. Таким образом, цифровизация (диджитализация) – это трансформация модели бизнеса и мышления руководства на основе внедрения цифровых технологий.

Иными словами, цифровая экономика – это не новое направление экономической мысли, а инновационное мышление, обусловленное активным внедрением цифровых технологий во все сферы жизни общества.

Такой вектор развития вызван множеством объективных факторов и требует принципиально иных подходов к формированию информационного массива экономических субъектов, а также к инструментарию, обеспечивающему поддержку управленческих решений на всех этапах.

В условиях цифровизации основным ресурсом развития и взаимодействия становится информация. Учётно-аналитическая система, с входящими в неё подсистемами (финансовый, управленческий, налоговый учёт), обеспечивающая контроллинг, является главным генератором информационных потоков, формируя массив данных для целей управления экономическим субъектом. Под влиянием процессов цифровизации учётная система экономического субъекта, также активно трансформируется.

При этом нельзя отрицать, что система бухгалтерского учёта экономического субъекта, изначально адаптирована к процессам цифровизации и автоматизации. Этот факт объясняется тем, что в рамках учетной системы фиксация данных хозяйственной жизни экономического субъекта, традиционно происходила и происходит с применением особых инструментов (числовые шифры счетов), методов («двойная запись») и технологий (от абакуса до IT-технологий). Более того, очевиден тот факт, что в процессе становления учетной системы эволюционировали и носители учетной информации (начиная с наскальных записей, дощечек, берестяных грамот, бумажных регистров до цифрового электронного документооборота). Технологии обработки цифровой учетной информации также активно трансформировались (абакус, счёты, счётные машины арифмометры, калькуляторы, ручные записи в регистрах, прикладные компьютерные программы, IT-технологии).

В то же время, при формировании информационного поля экономического субъекта важно учитывать современные факторы, неизбежно влияющие на трансформацию учетной системы в процессе цифровизации экономики, среди них:

- функционирование на рынке разных по отношению к виртуальной бизнес-среде типов экономических субъектов;
- активное внедрение качественно новых объектов учёта с цифровых активов.

В настоящее время, под влиянием процессов цифровизации, ускоренной пандемическими ограничениями, на рынке функционируют различные по отношению к виртуальной бизнес-среде типы экономических субъектов. Их можно сгруппировать в три категории. Ряд экономических субъектов остался в традиционном «offline» формате, применяя при этом информационные технологии в своей деятельности. Сформировалась категория исключительно «online»-бизнес-субъектов, функционирующих с применением виртуальной бизнес среды. Третья группа экономических субъектов разумно сочетает «offline» и «online» каналы.

Более того, в связи с тем, что согласно программе цифровизации «информация становится новым активом, причём, главным образом, за счёт своей альтернативной ценности, то есть по мере применения данных в новых целях и их использования для реализации новых идей», это неизбежно ведёт к активному внедрению качественно новых объектов учёта: цифровых активов. Так, появление таких объектов, как криптовалюты, токены, связано именно с цифровизацией. В перспективе данные объекты вполне могут стать платёжными средствами, а значит необходимы а разработка методик и их учёта., отражения, измерения их ценности.

С 1 января 2021 года вступили в силу Федеральный закон № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах и цифровой валюте», который определяет цифровые финансовые активы, как «цифровые права, включающие денежные требования, возможность осуществления прав по эмиссионным ценным бумагам, права участия в капитале непубличного акционерного общества, право требовать передачи эмиссионных ценных бумаг, которые предусмотрены решением о выпуске цифровых финансовых активов, выпуск, учёт и обращение которых возможны только путём внесения записей в информационную систему на основе распределённого реестра, а также в иные информационные системы» [3].

Несмотря на принятие закона, а также довольно активное внедрение в современные экономические отношения криптовалют (digital cryptocurrency), методика регулирования, использования и учёта этих активов до сих пор не разработана. Следовательно, дальнейшее развитие учётно-аналитической составляющей связанной с активами, генерируемыми и используемыми в цифровом пространстве неизбежно.

На сегодняшний день в российском законодательстве в сфере бухгалтерского учёта, в международных стандартах финансовой отчётности отсутствуют современные нормативно-правовые акты, освещающие порядок учёта цифровых активов и прав и их отражения в бухгалтерской (финансовой) отчётности. В связи с этим фондом «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерско-

го учёта «Бухгалтерский методологический центр» (фонд «НРБУ «БМЦ») разработан и размещён проект документа «Рекомендация Р-Х/2021-КпР «Порядок учёта цифровых прав»» [4].

Криптовалюта, наряду с другими объектами является объектом гражданского права (ст. 128 ГК РФ), однако она не имеет ничего общего с реальными денежными средствами, не обеспечивается Центробанком и не признаётся иностранной валютой, поскольку не принадлежит к денежной системе какого-либо государства. Также её нельзя учитывать как нематериальные активы, поскольку последние должны отвечать одновременно двум условиям (по тексту ПБУ 14/07 «Учёт НМА»): использоваться длительно и не продаваться в течение года либо одного операционного цикла более года.

Прикладные аспекты отражения криптовалют в учётной системе экономического субъекта также неурегулированы. По своей экономической природе криптовалюты больше соответствуют критериям отнесения к финансовым вложениям. При этом определение методики их отражения зависит, в первую очередь, от способа получения криптовалют и направлений их использования. В настоящее время выделяется три варианта:

- покупка цифровой валюты за собственные средства;
- майнинг цифровой валюты;
- получение платы от контрагента криптовалютой.

Каждый из перечисленных вариантов предусматривает свой вариант отражения в учёте.

В первом случае вложение денежных средств в покупку криптовалют, по сути, является финансовым вложением (Дебет счёта 58 Кредит счёта 76 – покупка криптовалюты; Дебет счёта 76 Кредит счёта 51 – оплата криптовалюты.), при котором нельзя установить его рыночную стоимость, при этом важно указать начальную цену криптовалюты, например, биткойна, в день ее внесения.

Во втором случае Бухгалтерский учёт осуществляется по аналогии приобретению криптовалюты за рубли, как финансовое вложение, но в корреспонденции со счётом 91-1 «Прочие

доходы». «Майнинг», или процесс генерации криптовалюты, в бухгалтерии сравним с производством средств без вложений. В данной ситуации экономический субъект получает экономическую выгоду и, должен заплатить налог на прибыль.

В третьем случае, при получении предварительной оплаты от клиента в виде криптовалюты по правилам Налогового кодекса РФ (ст.167) не соответствует понятию предоплаты. Если криптовалюта, полученная от клиента, не обменялась на реальные деньги, это ведёт к росту дебиторской задолженности, которую возможно впоследствии в конце срока исковой давности списать в налоговые расходы.

Кроме появления новых объектов учёта, цифровизация трансформирует и систему регистрации учётных данных, что вызвано внедрением технологии «блокчейн», которая предполагает выстраивание по определённым правилам непрерывной последовательной цепочки информационных блоков. Интеграция информационного учётно-аналитического пространства с применением данной технологии сводит на нет возможность фальсификации или уничтожения информации, обеспеченной криптографической защитой.

Очевидно, что учётно-аналитическая система экономического субъекта идёт в направлении трансформации перечня активов и обязательств, обусловленное внедрением их новых видов в связи с цифровизацией экономических процессов.

Важнейшим условием успешного развития экономических субъектов становится возможность фиксировать и анализировать массивы и потоки информации. Получение информации о функционировании экономического субъекта само по себе не является самоцелью. Важно иметь возможность фиксации информации, её анализа, понимания полученных данных, установления взаимосвязи между ними формирования на их основе релевантных выводов и, как следствие, принятие адекватных управленческих решений. Обеспечить указанную задачу возможно только при наличии соответствующих инструментов, позволяющих объ-

единить и скоординировать информационные потоки, не имеющие общего происхождения, с целью получения прогнозной информации и моделирования ситуации.

Для того чтобы построить эффективную систему управления недостаточно как раньше просто сбора информации в рамках управленческого учёта, планирования показателей в рамках бюджетирования и анализа полученных результатов [5].

При этом достичь оптимального уровня управленческих воздействий на экономический субъект возможно путём формирования единого информационного пространства и интеграции функций управления в единую информационную систему, поскольку обеспечение экономической резистентности и как следствие безопасности базируется на максимальной оперативности, надёжности и полноте информации.

В связи с этим концепция контроллинга становится наиболее перспективным направлением решения обозначенных выше проблем. Поскольку именно контроллинг позволяет интегрировать функции планирования, учёта, контроля и анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта с тем, чтобы формировать адекватную, качественную и своевременную информацию всем уровням управления.

Контроллинг позволяет руководству экономического субъекта не ограничиваться наблюдением за ситуацией, а оперативно и своевременно корректировать ключевые показатели, обеспечивающие состояние резистентности. А значит, контроллинг сам выступает механизмом, способным обеспечить взаимосвязь стратегии развития экономического субъекта с оперативным функционированием и контролем.

Контроллинг включает в себя комплекс подсистем: управленческий учёт, бюджетирование, анализ, контроль деятельности и мониторинг. Эффективность комплексного применения этих подсистем реализуется в возможности применения мониторинга ключевых показателей, который и обеспечивает быстрое принятие управленческих решений [6].

Именно контроллинг в рамках контроллинга возможна интеграция информационных потоков, формируемых в процессе реализации экономическим субъектом основных функций планирования, учёта, контроля и анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта с тем, чтобы формировать адекватную, качественную и своевременную информацию всем уровням управления [7].

Контроллинг позволяет руководству экономического субъекта не ограничиваться наблюдением за ситуацией, а оперативно и своевременно корректировать ключевые показатели, обеспечивающие состояние резистентности. А значит, контроллинг сам выступает механизмом, способным обеспечить взаимосвязь стратегии развития экономического субъекта с оперативным функционированием и контролем.

Основная идея цифровизации экономики состоит в развитии умения и навыков работы с данными, получении на их основе информации и превращении её в знания для лучшего понимания происходящих бизнес-процессов, их оптимизации, а возможно, и трансформации. Данный подход позволяет создавать алгоритмы выполнения процессов и передавать их машинам, которые смогут обрабатывать данные и даже выдавать рекомендации конкретных действий.

Руководству экономического субъекта важно понимать, какие взаимосвязь потоков, генерирующих рост стоимости экономического субъекта, и иметь возможность её оценивать. Чтобы быстро реагировать на новые возможности структурные подразделения экономического субъекта должны эффективно взаимодействовать между собой. Основой развития экономического субъекта является его ориентация на будущее, – её интеграция в рамках системы контроллинга, соединение частей в единое целое, что ведёт к развитию новых качеств: целостности, понимаемой как вектор развития, как степень интегрированности частей в целое с учётом реального контекста; непрерывности изменений; гибкости и мобильности с акцентом на развитие внутренних ресурсов и возможностей; аналитических компетенций.

### Выводы

Таким образом, цифровизация и развитие ИТ-технологий неизбежно вызывают трансформацию и методики и практики внутрихозяйственного учёта и контроллинга. Информационный потенциал развития

учётно-аналитической и контроллинговой составляющей системы управления экономическим субъектом, вызванные цифровизацией экономики связаны, главным образом, с трансформацией информационного поля экономических субъектов.

### *Библиографический список*

1. О стратегии развития информационного общества в РФ на 2017-2030 годы: указ Президента от 09 мая 2017 года №203 [Электронный ресурс]. URL: <https://крмут.мвд.рф/document/16323690> (дата обращения: 25.23.2021).
2. Программа развития цифровой экономики в Российской Федерации до 2035 года. [Электронный ресурс]. URL: <http://spkurdyumov.ru/uploads/2017/05/strategy.pdf> (дата обращения: 25.23.2021).
3. О цифровых финансовых активах и цифровой валюте: федеральный закон № 259-ФЗ О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.kremlin.ru/acts/bank/45766> (дата обращения: 25.23.2021).
4. Рекомендация Р-Х/2021-КпР «Порядок учёта цифровых прав: проект / Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учёта «Бухгалтерский методологический центр» (фонд «НРБУ «БМЦ») [Электронный ресурс]. [http://bmcenter.ru/Files/R-КpR\\_Poryadok\\_ucheta\\_kriptoaluti](http://bmcenter.ru/Files/R-КpR_Poryadok_ucheta_kriptoaluti) (дата обращения: 25.23.2021).
5. Карпова Т.П. Направления развития бухгалтерского учёта в цифровой экономике / Т.П. Карпова // Известия Санкт-Петербургского Государственного Экономического Университета. – 2018. – №3 (111). – С. 52-57.
6. Нечеухина, Н.С. Контроллинг как механизм повышения эффективности промышленного предприятия в условиях применения цифровых технологий / Н.С. Нечеухина, Н. А. Полозова, Т.И. Буянова // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного политехнического университета. Экономические науки. 2017. №4 С.176-178
7. Котлова Ю.А. К вопросу о развитии системы контроллинга в рамках концепции стоимости экономического субъекта / Ю.А. Котлова // Вестник Хабаровского государственного университета экономики и права. 2019. № 1 (99). С. 87-93.