

DOI: 10.18721/JE.11409
УДК 657

РАЗВИТИЕ ВИДОВ, ОБЪЕКТОВ И МЕТОДОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ И ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЩЕСТВА

Т.М. Одинцова, О.В. Рура

Севастопольский государственный университет, г. Севастополь, Российская Федерация

В условиях перехода от индустриального общества к информационному и формированию экономики знаний на базе интенсивного развития цифровых технологий возникают предпосылки для возникновения новой информационной среды неэкономике с преобладанием неосязаемых факторов создания стоимости, новых бизнес-процессов и социально-гуманистических приоритетов. Такие изменения безусловно затрагивают всю систему информационного обеспечения социально-экономических процессов, в которой традиционно значимую роль играет бухгалтерский учет с его функционалом сбора, обработки и предоставления экономической информации о деятельности хозяйствующих субъектов. Проблемы, связанные со снижением функциональности учета и полезности отчетной информации для ряда стейкхолдеров, предопределили многочисленные исследования, посвященные, на фундаментальном уровне, ревизии положений его теории, концепций и парадигм, анализу роли в формировании информационной среды управления экономическими процессами, а на практическом уровне – поиску конкретных путей актуализации учета и повышения релевантности его информации. В этих условиях особую значимость приобретают вопросы актуализации роли бухгалтерского учета в системе информационного обеспечения управления процессами устойчивого экономического развития, изменения его содержательных, методологических и концептуальных основ под влиянием технологических возможностей цифровизации и требований к информационному контенту. Рассматриваются основные направления модернизации бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики и информационного общества. В частности, дается оценка теоретических предпосылок и возможности смены учетной парадигмы, развития концепции учета и ее элементов, рассматриваются вопросы структурирования учетной системы по видам учета, определяются критерии их выделения и тенденции развития. Выделяются ключевые факторы влияния цифровых технологий на методологию и методику бухгалтерского учета, определяются возможности их расширения и модернизации. Также в контексте развития гибридных и нематериальных форм капитала, виртуализации монетарных и немонетарных единиц ценности, расширения нефинансовых целевых характеристик деятельности экономических субъектов определяются основные тренды развития учетных объектов, критерии их признания и метрики.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, цифровая экономика, парадигма учета, концепция учета, методология, объекты учета, метрика, информационно-коммуникационные технологии

Ссылка при цитировании: Одинцова Т.М., Рура О.В. Развитие видов, объектов и методов бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики и информационного общества // Научно-технические ведомости СПбГПУ. Экономические науки. 2018. Т. 11, № 4. С. 120–131. DOI: 10.18721/JE.11409

DEVELOPMENT OF TYPES, OBJECTS AND METHODS OF ACCOUNTING IN THE DIGITAL ECONOMY AND INFORMATION SOCIETY

T.M. Odintsova, O.V. Rura

Sevastopol state University, Sevastopol, Russian Federation

The transition from an industrial society to informational and the forming economy of knowledge based on rapid development of digital technologies lead to a new information environment of the neo-economy emerging, with predominantly intangible factors of value

creation, new business processes and social humanistic priorities. Such changes undoubtedly affect the whole system of information support for socio-economic processes where accounting, with its functions of collecting, processing and providing economic information about the activities of economic entities, traditionally plays a significant role. The problems associated with the decrease in the functionality of accounting and the usefulness of financial reporting information for a circle of stakeholders were considered in numerous investigations dedicated to revising the theoretical foundations of accounting, analyzing the concepts, paradigms and the role in creating the information environment for managing economic processes, and, at the practical level, searching for specific ways of modernizing accounting and increasing the relevance of its information. Therefore, bringing accounting in the information management system for managing sustainable economic development processes up to date with the modern conditions, changing its substantial, methodological and conceptual bases under the influence of technological opportunities for digitalization and requirements for information content acquire special significance. We have considered the main ways of modernizing accounting in the digital economy and the information society. In particular, we have discussed the estimation of theoretical prerequisites and the possibility of changing the accounting paradigm, the development of the concept of accounting and its elements, the issues of structuring the accounting system by types of accounting, the criteria for their separation and development tendencies. We have identified the key factors of the influence of digital technologies on the methodology of accounting, and determined the possibilities for their expansion and modernization. We have also determined the main trends in the development of accounting objects, criteria for their recognition and metrics in the context of development of hybrid and intangible forms of capital, virtualization of monetary and non-monetary units of value, expansion of non-financial target characteristics of economic entities.

Keywords: accounting, digital economy, accounting paradigm, accounting concept, methodology, accounting objects, metrics, information and communication technologies

Citation: Т.М. Odintsova, О.В. Rura, Development of types, objects and methods of accounting in the digital economy and information society, St. Petersburg State Polytechnical University Journal. Economics, 11 (4) (2018) 120–131. DOI: 10.18721/JE.11409

Введение. Глобальные изменения в роли информации как фактора общественной жизни определили в качестве главного тренда социально-экономического развития переход к информационному обществу и формирование цифровой экономики, которым присущи общегуманитарные приоритеты, дематериализация факторов создания стоимости и трансформация информационной среды поддержки бизнес-моделей и экосистем.

Одним из трендовых направлений в данном контексте является развитие цифровой экономики, концепция которой опубликована в принятом в 2017 г. в Российской Федерации рамочном документе «Программа развития цифровой экономики в России до 2035 года».¹ Она определила основные направления государственной политики по формированию электронной экономики для реализа-

ции национальных приоритетов и полноценного участия в глобальной экономической экосистеме.

Такие изменения затрагивают всю систему информационного обеспечения социально-экономических процессов, в которой традиционно значимую роль играет бухгалтерский учет с его функционалом сбора, обработки и предоставления экономической информации о деятельности хозяйствующих субъектов. Соответственно приобретают актуальность вопросы переосмысления роли и места учета в информационной, в том числе цифровой экономике, исследование изменения его содержательных, методологических и концептуальных основ под влиянием технологических возможностей цифровизации и требований к информационному контенту.

Актуальность исследований в данной сфере также обусловлена тем, что в последние десятилетия выявились проблемы, связанные со снижением функциональности учета и полезности отчетной информации для ряда

¹ Об утверждении программы «Цифровая экономика Российской Федерации»: Распоряж. Правительства РФ № 1632-р от 28.07.2017 г. URL: <http://base.garant.ru/71734878/>

стейхолдеров, что предопределило многочисленные исследования, посвященные, на фундаментальном уровне, ревизии положений его теории, концепций и парадигм, анализу роли в формировании информационной среды управления экономическими процессами, а на практическом уровне – поиску конкретных путей актуализации учета и повышения релевантности его информации.

Методика и задачи исследования. Целесообразность выработки новой концепции, теоретических положений и практических рекомендаций по модернизации бухгалтерского учета определяется рядом факторов: выделением информации и в качестве ключевого фактора создания стоимости, ориентиром на нефинансовые целевые приоритеты, развитием гибридных и нематериальных форм капитала, формированием глобальной цифровой среды, виртуализацией единиц ценности, активов, обязательств и связанных транзакций (рис. 1). Указанные факторы оказывают существенное влияние на учетную методологию, принципы, процедуры, содержательную направленность и характеристики информационного продукта, внутреннее структурирование и выделение видов и кластеров учета,

определение и систематизацию учетных объектов, развитие критериев их идентификации и таксономии, метрик и дескрипторов.

Приоритетным представляется построение концептуальной модели бухгалтерского учета, включающей в себя совокупность теоретических построений, определяющих логику, структуру и принципы функционирования системы бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики. В частности, целесообразно:

- осуществить позиционирование бухгалтерского учета и его составляющих в информационной среде глобальной экосистемы, оценить его возможности для решения нового уровня социально-экономических задач;
- проанализировать влияние цифровой экономики на парадигму, концепции, объекты, методологию, структурирование и организацию учета;
- определить возможности и направления модернизации учета в условиях капитализации знаний и других нематериальных факторов экономического и общественного роста, цифровизации социально-экономических процессов, развития криптоэкономики и умного общества, виртуализации экономических отношений и объектов стоимости;



Рис. 1. Основные факторы, влияющие на развитие бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики

Fig. 1. The main factors affecting the development of accounting in the digital economy

– разработать ряд базовых нормативно-правовых документов, определяющих методологические и методические основы учета и его инфраструктурное обеспечение в условиях цифровой экономики.

Предлагаемое исследование является достаточно масштабным, поэтому в данной статье будет затронута только часть приведенных элементов.

Теоретической основой исследования является методология и общенаучные принципы проведения комплексных исследований, которые включают в себя эмпирические – наблюдение, сравнение, описание, измерение, экспериментирование, теоретическо-познавательные – формализация, аксиоматический метод, выдвижение и проверка гипотез, гипотетико-дедуктивный метод, восхождение от абстрактного к конкретному и общелогические – анализ и синтез, научная абстракция, обобщение, идеализация, индукция и дедукция, аналогия, описательное и аналоговое моделирование, системный подход, структурно-функциональный, вероятностно-статистический, сравнительно-правовой методы.

Результаты исследования. Как уже отмечалось, вопросы развития бухгалтерского учета и обеспечения его соответствия требованиям новой экономики в последнее время являются предметом активного обсуждения ученых и специалистов. При этом большинство ученых признает необходимость преобразований, предполагающих изменения в содержании, качественных характеристиках и форме представления отчетной информации, развитие принципов, методов и концепций, вплоть до смены парадигмы учета [1–3].

Причиной снижения функциональности бухгалтерского учета являются такие его специфические черты, как консервативность, замкнутость в академической и профессиональной среде, ретроспективность информации, специфичность методов и формата продукта, значительное количество ограничений и регламентов, доминирование процесса над результатом и отставание от потребностей пользователей. Соответственно можно отметить, что в условиях цифровой экономики он подвергается определенным рискам, в частности: утраты роли основного поставщика экономической информации, лизиса (растворения) в технологичных и мультифункциональных электронных информационных средах, вымывания либо «демаркации» профессии и

потенциального статуса «регистратора» с узким функционалом и низкой релевантностью.

Определенным основанием и информационным поводом для беспокойства являются две тенденции. Первая связана со снижением интереса к информации традиционного финансового учета. Так, эмпирические исследования, проведенные Б. Левом, свидетельствуют о том, что за последние несколько десятилетий значительно слабее стала связь между ценами на акции и показателями, рассчитанными по данным финансовой отчетности (прибыль, рентабельность, денежные потоки). Инвесторы и менеджеры все больше используют для принятия решений данные, альтернативные информации финансового учета, либо модифицированные показатели, такие как экономическая добавленная стоимость (EVA), система сбалансированных показателей (BSC) и др. [4]. Недостаточная удовлетворенность информационным продуктом учета инициирует на уровне теории постоянные попытки выделения новых видов учета (социального, бихевиористского, актуарного и т. п.). Также данную тенденцию подтверждает динамичное развитие нефинансовой отчетности, в частности, за последние 10 лет количество инструментов, определяющих требования к отчетам по устойчивости, возросло в 6,5 раз (в 7 раз – по обязательным, в 5,4 раза – по добровольным отчетам). Во исполнение Директивы Европейской комиссии по раскрытию нефинансовой информации в Европейском союзе с 2017 г. введена обязательная нефинансовая отчетность для компаний численностью от 500 занятых (93 % государств Европейского союза завершили процесс инкорпорирования Директивы в национальные законодательства); в России по состоянию на май 2018 г. в Национальном регистре нефинансовых отчетов зарегистрировано 826 отчетов, в их числе: экологические отчеты – 73, социальные отчеты – 311, отчеты в области устойчивого развития – 277, интегрированные отчеты – 141, отраслевые отчеты – 26. Вторая негативная тенденция, вызывающая беспокойство профессионального и академического сообщества – сомнения в востребованности бухгалтерской профессии в будущем, что подтверждают не только печально известные упоминания учета в списке «вымирающих» профессий (атлас Агентства стратегических инициатив и школы управления «Сколково»;

выступление заместителя министра финансов Т. Нестеренко на Московском финансовом форуме), но и все большая концентрация в профессии специалистов по ИТ с базовыми знаниями финансовых дисциплин.

Активизация научных поисков в области развития бухгалтерского учета как науки и формы практической деятельности, отвечающей требованиям современной экономической среды, подтверждается значительным количеством разработок, определяемых учеными как парадигмы, теории, концепции и виды учета. К ним можно, в частности, отнести: институциональную теорию учета (Панков В.В., Жук В.Н., Чайковская Л.А., Поленов С.Н.), поведенческий или бихевиористский учет (Девине К.Т., Бирнберг Д., Шиелд М., Рожнова О.В., Каморджанова Н.А.), актуарный учет (Ивашкевич В.Б., Шигаев А.И.), корпоративный сетевой учет и виртуальную бухгалтерию (Крохичева Г.Е.), инжиниринговую теорию учета (Ткач В.И., Шумейко М.В.), ситуационно-матричную модель учета (Кольвах О.И.), многоцелевой и глобальный учет (Голов С.Ф.), идеальный учет (Пушкарь М.С.) и др. [5].

Формирование новой концептуальной модели учета, по мнению авторов, предполагает комплексный подход, который обеспечивается выполнением ряда взаимосвязанных элементов, которые, в частности, представлены на рис. 2.

Вопрос смены учетной парадигмы является дискуссионным. Опираясь на теорию Т. Куна и ряд дальнейших исследований и классификаций парадигм в бухгалтерском учете, определенная часть ученых считает, что назревшие проблемы с обеспечением пользователей необходимой информацией демонстрируют несостоятельность существующей парадигмы и предопределяют необходимость ее смены вследствие назревшей революции. Смена парадигмы, т.е. формирование новой научной теории, имеет место в случае, если отклонения от действующей теории становятся настолько существенными, что сама теория не в состоянии описывать и прогнозировать реальность. Это провоцирует переход в точке бифуркации к новой парадигме, охватывающей законы, теоретические положения, принципы и способы использования этих законов и положений. Так, С.А. Кузнецова указывает, что формирование новой парадигмы бухгалтерского учета как поставщика информации в условиях экономики знаний целесообразно в контексте единства теоретической основы (определяющей необходимость реформирования учета), функциональной основы (устанавливающей требования системы управления к учетной информации) и методологической основы (которая обеспечивает инструментально-методическую базу для удовлетворения этих требований) [6].



Рис. 2. Схема формирования концептуальной модели учета в условиях цифровой экономики
 Fig. 2. Scheme of a conceptual accounting model formation in a digital economy



Исследования парадигм учета строятся на разных признаках их классификации. В частности, М.К. Уэллс выделяет семь парадигм – антропологическую, конъюнктурную, событийную, процессуальную, идеализированную, информационную и бихевиористическую [7]. Т.О. Терентьева выделяет пять бухгалтерских парадигм – простая натуральная, камеральная, простая монетарная, двойная статическая и двойная динамическая бухгалтерия [8]. Я.В. Соколов, в числе первых введший понятие «парадигма» в российскую учетную теорию, рассматривает три их вида – простую (униграфическую), камеральную и двойную (диграфическую) бухгалтерию [9]. Е.И. Зуга, посвятившая свою статью анализу учетных парадигм, отмечает, что в их основе выделения лежат методологический подход, базирующийся на ключевом методе учета (униграфическая, камеральная и диграфическая парадигмы), и содержательный подход, предполагающий определение бухгалтерского учета как экономической или как юридической науки (экономическая и юридическая парадигмы). На основе сочетания этих признаков она выделяет шесть парадигм, систематизированных матричным способом. Характеризуя современный этап развития учета, ученый определяет господствующей диграфическую экономическую парадигму [10].

Современная парадигма учета может быть определена как диграфическая (по другим системным признакам – экономическая и динамическая). Принимая за факт, что двойная запись лежит в основе действующей парадигмы и не исчерпала себя, как ее методологическая основа, более обоснованно считать, что пока речь больше идет об исследовательских подходах и методах в рамках существующей диграфической парадигмы. Попытки сформировать тройную, четверную, многомерную бухгалтерию в большей степени связаны с объединением хозяйственного фактора и его определенных характеристик, и системообразующим фактором в них все равно является двойственность, базирующаяся на логике «увеличение – уменьшение» и использовании балансирующей категории собственного капитала. Поэтому говорить о смене парадигмы, основываясь на методологическом подходе, представляется несколько преждевременным. Однако при этом следует отметить, что диграфическая парадиг-

ма является системообразующей только для финансового учета (в других видах учета она может даже рассматриваться как сдерживающий фактор развития); кроме того, консерватизм финансового учета (только денежный измеритель, ретроспективность, замкнутость системы) естественным образом инициирует поиск новых знаний и движение к новой парадигме. Такое движение является нормальным в рамках любой действующей парадигмы (нормальной науки), поскольку меняются цели, развивается методология, проводятся научные исследования, выявляющие проблемы, ставящие новые задачи, формирующие новые гипотезы с учетом того, что парадигма как доминирующая концептуальная модель постепенно отстает от реальности и в определенный момент становится несостоятельной, провоцируя революционные изменения. Поэтому очевидно, что в условиях информационного общества и цифровой экономики возникает ряд предпосылок для поисков новой парадигмы. В первую очередь, к ним можно отнести неудовлетворенность практического и научного сообщества существующей парадигмой учета – методологический аппарат и сложившаяся система теоретических знаний которой уже не вполне поддерживают требуемый потребителями функционал, информационный продукт и кроссдисциплинарность. Однако опираясь на понятийный аппарат, приведенный на рис. 3, мы полностью разделяем мнение М.И. Сидоровой, что зачастую определяемые как новые парадигмы идеи ученых в большей степени представляют собой концепции, исследовательские подходы, разработки видов учета [11].

Содержание учетной информации должно меняться таким образом, чтобы обеспечивать пользователей теми показателями и данными, которые представляют для них реальный интерес, релевантны, актуальны и формируют полноценную информационную среду управления социально-экономическими процессами. Учетная информация в условиях неэкономии, на наш взгляд, должна охватывать прошлые и будущие события, являться не только ретроспективной, но и, отчасти, перспективной, отражать и внутренние процессы, и состояние внешней среды. Важным моментом является расширение содержания учетной информации за счет нефинансовых параметров деятельности компании, охватывающих

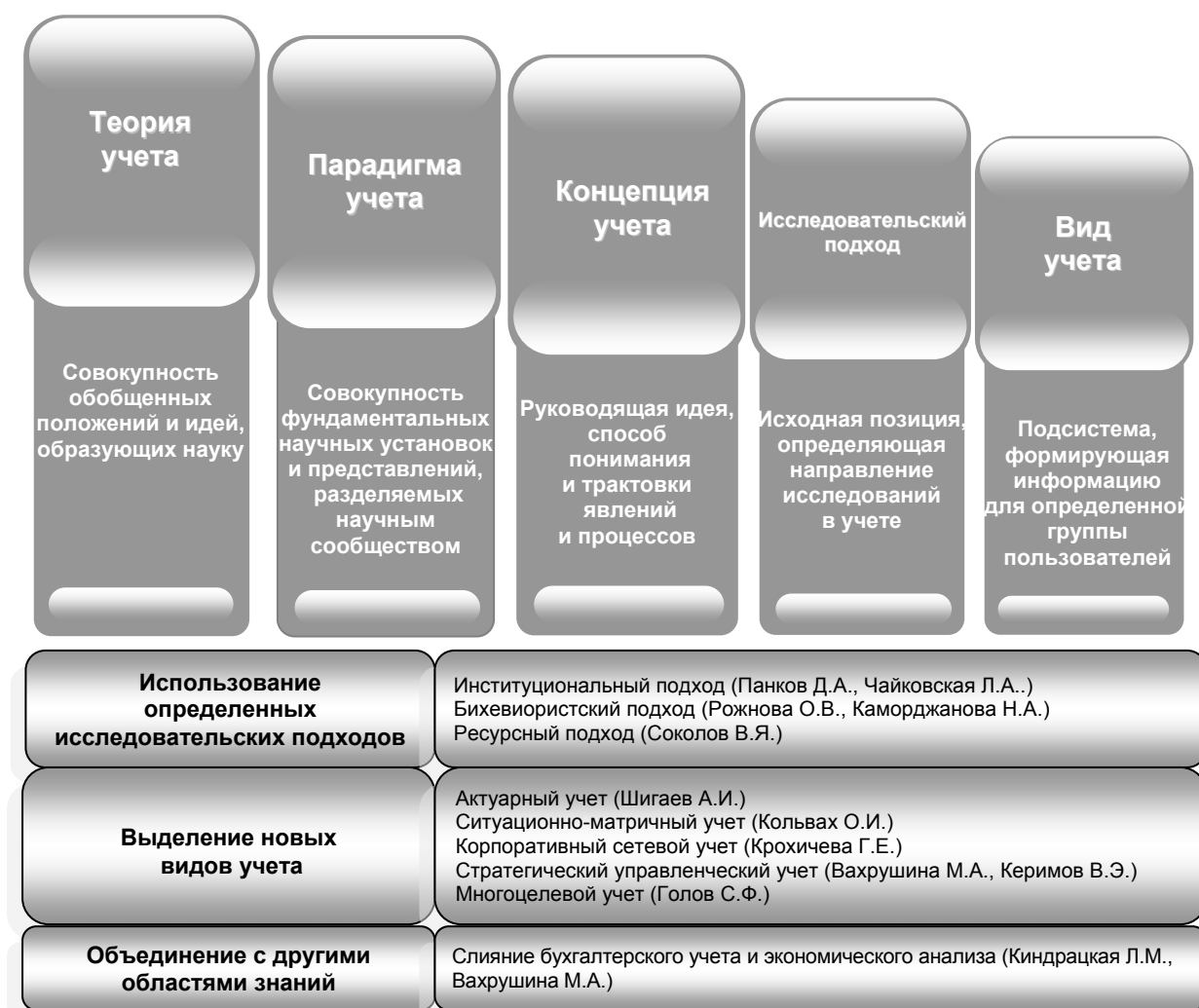


Рис. 3. Понятийный аппарат для определения уровня теоретических изменений в учете и разработки ученых
Fig. 3. Conceptual apparatus for determining the level of theoretical changes in accounting

социальную ответственность, экологическую безопасность бизнеса, организационный, инновационный, человеческий, репутационный капитал, стратегию и качество управления. Формирование отчетной информации при сохранении требований к ее объективности и универсальности в определенной мере опирается на клиент-ориентированный подход, обеспечивая уместность, удобство восприятия и интерпретации отчетных данных.

Даже те возражения, которые зачастую встречает подобный подход, могут быть расценены, как аргумент в пользу потребности в новой парадигме. Например, З.В. Гуцайлюк считает, что нефинансовая информация по определению не может быть отражена в системе учета, поскольку учет фиксирует только собы-

тия или факты, имеющие стоимостную оценку. Сомнениям подвергается возможность охвата бухгалтерским учетом информации о внешней среде, поскольку она не может фиксироваться средствами первичного учета и наблюдение таких данных не может быть сплошным. Еще одним аргументом против включения в круг объектов учета нефинансовых параметров деятельности, будущих событий и данных о внешней среде функционирования предприятия является невозможность их отражения в системе счетов и двойной записи [12]. Однако приводимые доводы, на наш взгляд, скорее иллюстрируют внутренние методологические проблемы и сдерживающие факторы развития учета, его ограничения в способности обеспечить необходимую информацию.

Вне зависимости от того, насколько этот факт признается теоретиками учета, практически все элементы метода претерпевают изменения в условиях экономики знаний и цифровых технологий. Например, еще десять лет назад М.Ю. Медведев отмечал, что «компьютерная форма учета не располагает к диграфизму, тем более что диграфизм не является природным законом, обязательным ко всеобщему применению». Далее он отмечает, что система двойной записи – «всего лишь субформа бухгалтерского учета, одна из многих, хотя методология современного бухгалтерского учета и зиждется на ней настолько основательно, что представить себе сегодняшний учет, к примеру, без дебета и кредита, практически нельзя» [13].

Сегодняшние цифровые технологии, например, блокчейн, уже трактуются как предпосылка революции в методах учета, например, системы учетной регистрации. «Вместо формирования и локального хранения отдельных транзакционных записей, предприятия смогут записывать их в объединенный регистр, создавая распределенную и взаимосвязанную систему надежной бухгалтерской информации», – отмечается в сообщении Deloitte. «Поскольку все записи распределены и криптографически защищены, их фальсификация или уничтожение становится практически невозможным. Bitcoin Magazine называет это тройной учетной записью» [14]. Представляется, что здесь речь идет не об изменении диграфической записи на униграфическую, тройную, четверную и т. п., а о способе регистрации и хранения базы содержания хозяйственных фактов, которая может развиваться в базу обобщенных данных, финансовых и нефинансовых отчетов и фильтров их достоверности, средство коммуникации и обеспечения функционирования глобальной информационной экономической среды.

Говоря о методах учета в условиях неэкономии, на наш взгляд, целесообразно отойти от стереотипов их восприятия, как чего-то статичного и неизменного. При сохранении методологического ядра учета важно развивать и расширять круг используемых методов, обеспечивая тем самым их адекватность существующим и новым задачам учета. Как пишет Н.Г. Чумаченко, «бухгалтерский учет ставит своей задачей описывать, объяснять, предусматривать факты и одновременно направлять наши действия». В этом он опирается на четыре вида моделей: «описательные, объяснительные, прогностические и модели принятия решений» [15].

Примером может служить развитие гораздо более мобильного в методологическом плане управленческого учета, который не только опирается на традиционные учетные методы, но и активно заимствует методы смежных областей управленческой деятельности – планирования, анализа, прогнозирования, моделирования и др. М.А. Вахрушина отмечает, что элементы метода становятся не законодательно определенными процедурными составляющими, а многовариантно используемым инструментом управления, в частности:

- оценка может осуществляться с использованием различных подходов (например, по инвестиционной, рыночной, страховой, балансовой, ликвидационной стоимости) и различных единиц измерения;

- калькулирование может осуществляться с использованием самых разнообразных методик и в управленческом учете позволяет определять разную себестоимость для разных целей;

- возможно применение или не применение счетов и двойной записи;

- факт, периодичность составления и содержание баланса и отчетности определяются принципом экономичности; целесообразно составление прогнозных, сегментарных балансов, итерационные методики его построения.²

Формирование информационной среды цифровой экономики оказывает влияние на развитие всех основных элементов метода бухгалтерского учета. Например, С.Ф. Голов предлагает развивать систему счетов, включая в нее счета перспективного учета, контрольные, дифференциальные счета, счета для нефинансовой информации и т. д. [16].

В научной литературе уже достаточно давно отмечается возможность применения систем, альтернативных двойной записи. С. Легенчук выделяет, кроме диграфической и униграфической, системы тройной (Э. Джонса, Ф.В. Езерского, Дж. Лероя, Ю. Идзири, Й. Грига) и четверной записи (Н. Д'Анастасио, Дж. Чербони, И.П. Шмелева, М. Мери) [17]. Существенно меняются и другие элементы метода – как под воздействием прогресса в технологиях обработки данных, так и вследствие существенных изменений объектов учета. Примеры изменений в методах учета приведены на рис. 4.

² Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям. 4-е изд. М.: Омега-Л, 2006.



Рис. 4. Примеры развития методов учета в условиях цифровой экономики
Fig. 4. Examples of the accounting methods development in the digital economy



Рис. 5. Новые виды объектов учета в условиях информационной экономики
Fig. 5. New types of accounting objects in the information economy

Соответственно, логичным и целесообразным является многостороннее развитие методологической базы учета, охватывающее элементы как метода учета, так и смежных видов управленческой деятельности, и обеспечивающее адекватность его информационного продукта существующим и новым задачам.

Объекты учета в условиях информационного общества и цифровой экономики также подвергаются существенным изменениям. В первую очередь, это связано с тем, что происходит постепенное расширение для пользо-

вателей отчетности круга показателей, характеризующих не только экономическую эффективность, но и экологическую безопасность, социальную ответственность бизнеса, стратегическую направленность, системность и качество корпоративного управления, наличие организационного, инновационного, человеческого, репутационного капитала и других нефинансовых объектов, обеспечивающих базу для создания стоимости. На рис. 5 представлены новые виды нефинансовых объектов учета в условиях информационной экономики.

Кроме того, круг объектов расширяется за счет новых, гибридных и модифицируемых форм активов, обязательств и капитала, таких как:

- всеобщие деньги и криптовалюта;
- цифровые аналоги реальных ценностей и обязательств (токены);
- смарт-активы и смарт-контракты, сделки с которыми осуществляются на основе технологии блокчейн;
- инструменты смешанного и распределенного инвестирования, финансовых сделок;
- виртуальные монетарные и немонетарные активы и права собственности.

Отражение их в учете требует не просто дополнения существующих методик, а формирования новых принципов систематизации и таксономии объектов учета, выявления критериев их признания, метрик, дескрипторов и принципов отражения в системе экономической информации.

Кроме того, важно внутреннее структурирование бухгалтерского учета и выделение новых его видов – тех, которые являются востребованными и объективно существующими. Выраженными тенденциями в данной области являются: сближение существующих видов учета и попытки выделить новые, такие как стратегический, адаптивный, многоцелевой, креативный, интеллектуальный и др.

Сближение внешнего и внутреннего учета позволит представлять в корпоративной отчетности информацию о социальной ответственности и стратегии развития, механизме создания экономической добавленной стоимости в разрезе бизнес-сегментов и факторах ее создания, эффективности системы управления. Определенный интерес вызывают также идеи обособления видов учета, формирующих свои особые информационные системы – такие как стратегический, социальный, актуарный, бихевиористский и др. Вопросы целесообразности их выделения являются дискуссионными, но однозначно заслуживают рассмотрения в контексте назревающих изменений в парадигме и концептуальных основах бухгалтерского учета.

Выводы

1. Предложенная концептуальная модель учета предполагает комплексный подход, который обеспечивается выполнением ряда взаимосвязанных элементов: выявление проблем позиционирования бухгалтерского учета

в современной информационной экономике и оценка предпосылок, а также возможности смены учетной парадигмы; модернизация методологии и методики бухгалтерского учета с учетом появления новых объектов учета в условиях цифровизации и социальной ориентации бизнеса; развитие новых видов учета; совершенствование содержания отчетности на основе новых технологий и форматов ее предоставления; корректировка базовых нормативно-правовых документов и создание необходимой инфраструктуры (кадры, образовательные и информационные платформы).

2. В условиях информационного общества и цифровой экономики возникает ряд предпосылок для формирования новой парадигмы бухгалтерского учета, однако идеи ученых, определяемые в научной литературе как новые парадигмы учета, в большей степени представляют собой лишь концепции, исследовательские подходы, разработки различных видов учета.

3. Определены ключевые факторы влияния цифровых технологий на методологию и методику бухгалтерского учета, возможности их расширения и модернизации. В контексте развития гибридных и нематериальных форм капитала, виртуализации монетарных и немонетарных единиц ценности, расширения нефинансовых целевых характеристик деятельности экономических субъектов определены основные тренды развития учетных объектов, критерии их признания и метрики. Обоснована необходимость расширения содержания учетной информации за счет нефинансовых параметров деятельности компании, включающих социальную ответственность, экологическую безопасность бизнеса, организационный, инновационный, человеческий, репутационный капитал, стратегию и качество управления, что отражает и внутренние процессы и состояние внешней среды.

В условиях цифровой экономики для того, чтобы сохранить свою актуальность и востребованность продвигаемого продукта, бухгалтерский учет должен быть четко позиционирован как элемент системы получения, обработки и передачи экономической информации. В противном случае, он подвергается существенному риску «раствориться» в современных электронных информационных системах, динамично развивающихся и достаточно агрессивно расширяющих сферу своего применения. Для этого надо четко представлять место, роль и функционал бухгал-

терского учета в экосистеме. В этом контексте актуальным являются дальнейшие исследования, в частности, включающие [18]:

- изучение проблем, социально-экономических предпосылок и сдерживающих факторов развития учета как «поставщика информации», использование методов стратегического анализа для оценки его функциональности и релевантности, выявление разрывов между желаемым и реальным положением дел при позиционировании в информационной среде и системе управления;

- оценку необходимости и определение основных направлений модернизации учета, рассмотрение теоретических предпосылок и возможности смены учетной парадигмы;

- анализ факторов эволюции и тенденций развития концепций бухгалтерского учета, выделение наиболее актуальных концепций в условиях информационной экономики;

- выработку новых теоретико-методологических подходов к построению концепции бухгалтерского учета в условиях общества знаний и цифровой экономики, в частности, к содержанию таких ее элементов, как: интересы пользователей учетной информации; цели, виды и качественные параметры корпоративной отчетности и других форм информационного продукта учета; характеристики данных в учетной системе; постулаты, принципы, базовые понятия и категории бухгалтерского учета и их развитие; учетная модель, процедура и технология;

- исследование влияния современных информационных и, в первую очередь, цифровых технологий на методологию и методику бухгалтерского учета, определение изменений в элементах метода, уточнение их типологии, возможностей расширения и модернизации;

- определение и систематизацию круга объектов бухгалтерского учета в условиях крипто-

экономики и цифровизации социально-экономических процессов, создания виртуальных единиц стоимости, умных активов и контрактов, капитализации нематериальных факторов экономического и общественного роста, социальной ответственности и экологической безопасности бизнеса; выявление их отличительных черт и важных для стейкхолдеров информационных характеристик, уточнение критериев их признания, метрик и таксономии;

- определение внутренней структуры учетной системы по видам (подсистемам) учета, определение критериев выделения и признания, а также направлений развития видов учета и отчетности в условиях цифровизации;

- определение качественных характеристик, содержательных особенностей и принципов составления отчетности, влияния современных цифровых технологий на порядок и формат ее представления, распределенного хранения и доступа в режиме реального времени, возможностей развития интегрированной корпоративной отчетности с включением в нее социальных и экологических показателей для формирования среды устойчивого развития;

- выработку предложений по модернизации базовых нормативно-правовых документов обязательного и рекомендательного (мягкое законодательство) характера, определяющих методологические и методические основы учета, формирование рекомендаций по изменению плана счетов и бухгалтерской отчетности;

- определение путей реформирования основных инфраструктурных составляющих, обеспечивающих условия для развития бухгалтерского учета: нормативное регулирование, кадры и образовательные программы, автоматизированные платформы генерирования, обмена и использования социально-экономической информации, информационная безопасность.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

[1] **Говдя В.В.** Современные концепции развития бухгалтерского учета: проблемы и перспективы // Научный журнал КУБГАУ. 2014. № 99 (05).

[2] **Ефименков В.И., Воробьева О.А.** Бухгалтерский учет как важнейшая информационная система в условиях глобализации // Экономика региона. 2006. № 2.

[3] **Одинцова Т.М.** Модернизация бухгалтерского учета как фактор формирования информационной среды экономики знаний // Экономика и управление: теория и практика: сб. науч. тр. 2016. Т. 2, № 2.

[4] **Lev B.** New Accounting for the New Economy. New York: Stern School of Business, 2000.

[5] Современное состояние, тенденции и перспективы развития стран СНГ: экономический, социальный и экологический аспекты: кол.: моногр. В 2-х ч. / под науч. ред. К.В. Павлова, И.З. Юсупова. Ч. 1. Сер. «Экономическое славяноведение». Ижевск, 2013.

[6] **Кузнецова С.А.** Теоретические предпосылки формирования парадигмы бухгалтерского учета в экономике знаний: синергетический эффект // Основы экономики, управления и права. 2013. № 6 (12).



[7] Wells M.C.A. Revolution in Accounting // The Accounting Review, July 1976.

[8] Терентьева Т.О. Современные принципы бухгалтерского учета в свете эволюции учетных парадигм. СПб., 2002.

[9] Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета. М.: Магистр, 2011.

[10] Зуга Е.И. Роль научных парадигм в развитии бухгалтерского учета // Вестник Санкт-Петербургского университета. 2010. Сер. 5, вып. 1.

[11] Сидорова М.И. К вопросу о парадигмах бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 27 (273).

[12] Гуцайлюк З. Системы бухгалтерского учета: критический анализ мнений экономистов // Бухгалтерский учет и аудит. 2012. № 4.

[13] Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета. М., 2007.

[14] How Blockchain Technology Will Impact Accounting. URL: <https://www.dvphilippines.com/blog/how-blockchain-technology-will-impact-accounting>

[15] Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. Київ: Лібра, 2003.

[16] Голов С.Ф. Система глобального бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет и аудит. 2010. № 3.

[17] Легенчук С.Ф. От парадигм Т.С. Куна – к научно-исследовательским программам И. Лакатоса: отечественные особенности и перспективы применения концепций философии науки в бухгалтерском учете // Аудит и финансовый анализ. 2009. № 6.

[18] Трансформация бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики и информационного общества: колл. моногр. Формирование цифровой экономики и промышленности: новые вызовы / под. ред. д-ра экон. наук, проф. А.В. Бабкина. СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2018.

ОДИНЦОВА Татьяна Михайловна. E-mail: odintsova06@mail.ru

ПУРА Ольга Викторовна. E-mail: rura.olya@mail.ru

Статья поступила в редакцию 05.07.2018

REFERENCES

[1] V.V. Govdya, Sovremennyye kontseptsii razvitiya bukhgalterskogo ucheta: problemy i perspektivy, Nauchnyy zhurnal KUBGAU, 99 (05) (2014).

[2] V.I. Yefimenkov, O.A. Vorobyeva, Bukhgalterskiy uchet kak vazhneyshaya informatsionnaya sistema v usloviyakh globalizatsii, Ekonomika regiona, 2 (2006).

[3] T.M. Odintsova, Modernizatsiya bukhgalterskogo ucheta kak faktor formirovaniya informatsionnoy sredy ekonomiki znaniy, Ekonomika i upravleniye: teoriya i praktika: sbornik nauchnykh trudov, 2 (2) (2016).

[4] B. Lev, New Accounting for the New Economy. N. Y.: Stern School of Business, 2000.

[5] Sovremennoye sostoyaniye, tendentsii i perspektivy razvitiya stran SNG: ekonomicheskii, sotsialnyy i ekologicheskii aspekty. Kollektivnaya monografiya. V 2-kh chastyakh. Pod nauchnoy redaktsiyey K.V. Pavlova, I.Z. Yusupova. Chast 1. Ser. Ekonomicheskoye slavyanovedeniye. Izhevsk, 2013.

[6] S.A. Kuznetsova, Teoreticheskiye predposylki formirovaniya paradigmy bukhgalterskogo ucheta v ekonomike znaniy: sinergeticheskii effect, Osnovy ekonomiki, upravleniya i prava, 6 (12) (2013).

[7] M.C.A. Wells, Revolution in Accounting, The Accounting Review, July 1976.

[8] T.O. Terentyeva, Sovremennyye printsipy bukhgalterskogo ucheta v svete evolyutsii uchetykh paradigmy. SPb., 2002.

[9] Ya.V. Sokolov, V.Ya. Sokolov, Istoriya bukhgalterskogo ucheta. M.: Magistr, 2011.

[10] Ye.I. Zuga, Rol nauchnykh paradigmy v razvitiy bukhgalterskogo ucheta, Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta, 5 (1) (2010).

[11] M.I. Sidorova, K voprosu o paradigmakh bukhgalterskogo ucheta, Mezhduнародnyy bukhgalterskiy uchet, 27 (273) (2013).

[12] Z. Gutsaylyuk, Sistemy bukhgalterskogo ucheta: kriticheskiy analiz mneniy ekonomistov, Bukhgalterskiy uchet i audit, 4 (2012).

[13] M.Yu. Medvedev, Teoriya bukhgalterskogo ucheta. M., 2007.

[14] How Blockchain Technology Will Impact Accounting. URL: <https://www.dvphilippines.com/blog/how-blockchain-technology-will-impact-accounting>

[15] S.F. Golov, Upravlinskiy oblik. Pidruchnik. Kiiiv: Libra, 2003.

[16] S.F. Golov, Sistema globalnogo bukhgalterskogo ucheta, Bukhgalterskiy uchet i audit, 3 (2010).

[17] S.F. Legenchuk, Ot paradigmy T.S. Kuna – k nauchno-issledovatel'skim programmam I. Lakatosa: otechestvennyye osobennosti i perspektivy primeneniya kontseptsiy filosofii nauki v bukhgalterskom uchete, Audit i finansovyy analiz, 6 (2009).

[18] Transformatsiya bukhgalterskogo ucheta v usloviyakh tsifrovoy ekonomiki i informatsionnogo obshchestva. Kollektivnaya monografiya. Formirovaniye tsifrovoy ekonomiki i promyshlennosti: novyye vyzovy. Ed. d-r ekon. nauk, prof. A.V. Babkin. SPb.: Izd-vo Politekhn. un-ta, 2018.

ОДИНЦОВА Татьяна М. E-mail: odintsova06@mail.ru

ПУРА Ольга В. E-mail: rura.olya@mail.ru