

УДК 657.1 DOI: 10.14451/1.237.124

Современное состояние и перспективы развития форм бухгалтерского учета

© 2024 Копылова Екатерина Константиновна

Доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения, кандидат экономических наук, доцент. Байкальский государственный университет, Иркутск.

E-mail: kopylovaek@gmail.com

© 2024 Копылова Татьяна Ильинична

Доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения, кандидат экономических наук, доцент. Байкальский государственный университет, Иркутск.

E-mail: kopylovati@bgu.ru

Ключевые слова:

бухгалтерский учет, классификация, автоматизированная форма, форма бухгалтерского учета.

Исследование актуально в настоящее время, поскольку формирование значимой, репрезентативной, доступной бухгалтерской информации зависит, в частности, от применяемых способов обработки информации. Предметом исследования являются вопросы современного состояния и перспектив развития форм бухгалтерского учета. Статья направлена на обоснование идеи о том, что любая форма бухгалтерского учета может быть автоматизирована. Предложен классификационный признак формы бухгалтерского учета, показаны возможности и спорные моменты дальнейшего развития форм. Исследование основано на научных трудах авторов в области теории бухгалтерского учета и на нормативных источниках. Для подтверждения выводов использованы общенаучные методы познания (синтез, сравнение, группировка).

В современных условиях цифровой экономики перед научным сообществом ставятся вопросы об актуализации состояния форм бухгалтерского учета. Исследование литературных источников в области теории бухгалтерского учета позволило сформулировать вывод, что по-прежнему рассматриваются в качестве базовых те формы учета, которые в настоящее время малоприменимы в реальной практической деятельности. Вместе с тем, развитие информационных технологий позволяет продемонстрировать возможности автоматизации технологии обра-

ботки бухгалтерской информации, подготовить полезную пользователям учетную информацию, обозначить перспективы совершенствования учетных форм.

Термин формы бухгалтерского учета встречается в Большом экономическом словаре: это «строение учетных регистров и их взаимосвязь, а также последовательность и способы учетной регистрации» [3]. Данное определение дает понимание формы как определенной схемы построения регистров бухгалтерского учета, их структурной связи и порядка группировки

учетных данных.

В экономической литературе дается полный обзор на понятие, место, роль, классификацию форм бухгалтерского учета. В некоторых источниках приводится синонимическое понятие – «формы счетоводства» [13]. В частности, Алборов Р. А. [1, с. 219] под формой бухгалтерского учета понимает «способ организации, выражения (отражения), накопления и хранения информации о фактах хозяйственной жизни для управления, определяемый совокупностью взаимосвязанных структурных элементов (регистров, счетов), процедурами и правилами обработки первичных данных, их регистрации и преобразования в бухгалтерскую отчетность».

Бабаев Ю. А. и Петров А. М. характеризуют форму бухгалтерского учета как «совокупность учетных регистров, предопределяющих связь синтетического и аналитического учета, методику и технику регистрации хозяйственных операций, технологию и организацию учетного процесса» [2, с. 164]. Копылова Т. И. и Копылова Е. К. формулируют учетную форму как «совокупность учетных регистров для отражения хозяйственных операций в определенной последовательности и группировке соответствующими приемами записей» [6, с. 107]. Поленова С. Н. под формой учета понимает «совокупность учетных регистров, имеющих особенности строения и взаимосвязей, порядка и способов записей в них» [9, с. 296–297]. Рогуленко Т. М. понимает под формой бухгалтерского учета схему «формирования и взаимосвязи информации, порядок и способы регистрации и группировки бухгалтерских данных» [11, с. 101].

Фундаментальное исследование природы формы бухгалтерского учета проведено Соколовым Я. В. [13, с. 324]. Автор приводит три определения формы учета: процедурное, содержательное, организационное. В основе первого определения положена процедура трансформации данных. В этом случае форма бухгалтерского учета трактуется как информационная система, на входе которой составляются первичные документы, они должны быть зарегистрированы,

обработаны в регистрах бухгалтерского учета, а на выходе составлена бухгалтерская (финансовая) отчетность.

Для формулирования содержательного определения формы учета Соколов Я. В. использовал регистр бухгалтерского учета. При этом автор акцентирует внимание, что внешний вид регистра неважен, поскольку его назначение зависит от типа организации, объема деятельности экономического субъекта, построение зависит от типа учетной техники, а содержание регистра обусловлено рабочим планом счетов. Не вызывает сомнений тот факт, что в разных современных бухгалтерских программах форма представления регистров бухгалтерского учета не совпадает, однако содержание регистров обусловлено отражаемыми объектами бухгалтерского учета и требованиями законодательства РФ и может быть схоже для организаций одного вида экономической деятельности.

Организационное определение формы бухгалтерского учета подразумевает выделение в ней элементов структуры (учетных регистров) и установление связей между ними (последовательность и способы обработки учетной информации).

Таким образом, форма бухгалтерского учета в учебных изданиях трактуется как некая совокупность регистров с особенностями построения и характерной последовательностью накопления текущей бухгалтерской информации.

Анализ источников экономической литературы показал, что любая форма бухгалтерского учета включает следующие компоненты: тип записи; последовательность записи; уровни, на которых обобщается информация; полнота записи. Поскольку в формах присутствуют общие черты, следовательно, имеются и различия. На наш взгляд, отличия одной формы бухгалтерского учета от другой заключаются в следующем:

- Внешний вид и структура регистров бухгалтерского учета.
- Количество используемых регистров бухгалтерского учета.

- Содержание, назначение применяемых регистров.
- Взаимосвязь аналитического и синтетического учета в регистрах.
- Взаимосвязь хронологической и систематической записи.
- Способы обработки учетной информации, последовательность действий при записи в регистры бухгалтерского учета.

В рамках исследования вопросов о значении форм бухгалтерского учета в цифровой экономике нами определено, что «в современных условиях на внешний вид, структуру, содержание, взаимосвязь регистров бухгалтерского учета во многом влияет применяемое программное обеспечение и его настройки. Особенно это проявляется в выборе уровня аналитичности (субконто) формируемой бухгалтерской информации. В любом случае, сущность формы учета остается неизменной» [5, с. 176–177].

При выборе формы учета следует принимать во внимание категорию экономических субъектов, объемы видов экономической деятельности, информационные потребности внутренних пользователей учетной информации, интенсивность потоков информации, организацию документооборота, уровень автоматизации процедур бухгалтерского учета и другие факторы. Для соблюдения требования рациональности в экономическом субъекте принципиальное значение имеет закрепление в учетной политике способа технологии обработки учетной информации, который бы наиболее был адаптирован к деятельности организации.

Анализ источников экономической литературы в области теории бухгалтерского учета показывает, что исторически сложилось несколько форм бухгалтерского учета, представляющих интерес для современной науки. При этом алгоритм записей в них значительно модернизировался. Историческую последовательность развития форм бухгалтерского учета можно проследить в работах Соколова Я. В. [13, с. 335–363], Новосельцевой С. Н., Шульга Н. Н., Запевской Н. А. [8], Гринавцевой Е. В. [4, с. 31],

Мансуровой Г. И. и Мансурова П. М. [7, с. 63]. В частности, среди исторических форм бухгалтерского учета выделяются формы, активно используемые в странах Западной Европы в эпоху Нового времени, сформированные под влиянием национальных школ (старо- и новоитальянская, французская, бельгийская, интегральная, английская и другие), а также образовавшиеся в условиях отечественной национальной учетной школы (русская (тройная), журнально-ордерная, упрощенная и другие). Рассматривая характерные черты каждой из вышеобозначенных форм, можно отметить, что новоитальянская форма счетоводства признается прародителем всех последующих форм бухгалтерского учета, включая современные.

На современном этапе развития форм бухгалтерского учета также можно выделить простую и упрощенную формы, разработанные в 1998 г. для субъектов малого предпринимательства. При простой форме все факты хозяйственной жизни подлежат отражению в регистре «Книга учета фактов хозяйственной жизни». При упрощенной форме бухгалтерского учета предполагается регистрация фактов хозяйственной жизни в небольшом комплекте учетных регистров (восемь упрощенных ведомостей). Каждая ведомость используется для фиксации операций по одному бухгалтерскому счету. Данные по ведомостям обобщаются в шахматной ведомости, а для составления отчетности предварительно формируется оборотно-сальдовая ведомость.

Минфин РФ рекомендовал применять простую форму в том случае, когда имеются незначительные материальные производственные затраты и малый объем фактов хозяйственной жизни в отчетном периоде. Упрощенная форма с применением регистров рекомендована субъектам малого предпринимательства, занятым производственной деятельностью.

Следует отметить, что в 2024 г. НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России» утвердил Рекомендации для субъектов малого предпринимательства по применению упрощенных способов ведения бухгалтерско-

го учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность № ПР 6/2024 [10]. Раздел III Рекомендаций посвящен простой и упрощенной форме. В отличие от рекомендаций 1998 г., при простой форме не предполагается использование двойной записи, а ведение учета и формирование отчетных данных производится в регистре – Книге бухгалтерского учета (ПС). В отличие от простой формы, упрощенная форма рекомендована тем субъектам, у которых имеется временной разрыв между признанием фактов хозяйственной жизни и их денежным обеспечением, когда финансовый результат признается по методу начисления, а также при наличии у субъекта существенных остатков активов и обязательств. При упрощенной форме используется метод двойной записи и открывается один регистр – Книга бухгалтерского учета (УС).

Отметим, что и при простой, и при упрощенной форме Книги считаются основанием для составления упрощенной бухгалтерской (финансовой) отчетности. Порядок ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности с использованием специального программного обеспечения в Рекомендациях, предложенных НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России», не рассматривается.

В настоящее время некоторые исследователи предлагают новые виды форм учета. Интересна идея абстрактной формы бухгалтерского учета, предлагаемой Саляховой А. Ш., в основе которой положено универсальное расписание счетов «для выявления существенных признаков способа формирования капитала, видов деятельности и успешности деятельности» [12]. Автор формулирует мысль, что для приведения учетной терминологии к общему знаменателю, для объединения планов счетов и бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций и организаций бюджетной сферы, необходимо составить универсальное расписание счетов, которое включает 25 счетов. Саляхова А. Ш. также подчеркивает, что существующие цифровые технологии позволяют автоматизиро-

вать абстрактную форму бухгалтерского учета, сделать ее максимально наглядной и более простой. На наш взгляд, идея абстрактной формы учета не лишена смысла, поскольку ведение бухгалтерского учета становится более простым для понимания, особенно для начинающих предпринимателей без специального образования. Однако предлагаемые схемы идут в разрез существующему бухгалтерскому законодательству, отменяя основы Главы 3 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ [14] о регулировании бухгалтерского учета.

Современные условия ведения бухгалтерского учета предполагают использование актуальных средств цифровых технологий, например, таких как электронный обмен данными, специализированное программное обеспечение, облачные технологии. В любом случае эти технологии подразумевают цифровую обработку данных. Возвращаясь к признакам формы бухгалтерского учета, можно заключить, что способ обработки информации характерен для каждой. Отсюда следует предположение, что автоматизировать можно любую форму счетоводства, даже описанную такими авторами, как Лука Пачоли (1494 г.), Матье де Ла Порт (1685 г.), Жан Батист Дюмарше (1914 г.). Таким образом, в известную классификацию форм бухгалтерского учета нами предлагается добавить признак «по методу сбора, обработки информации»:

- Ручная форма бухгалтерского учета.
При сборе и обработке учетной информации используется ручной труд
- Автоматизированная форма бухгалтерского учета.
При сборе и обработке учетной информации используются возможности информационных технологий (программное обеспечение, облачные технологии).

Неоспоримым преимуществом автоматизированной учетной формы перед ручным трудом является сведение к минимуму ошибочных действий при регистрации и группировке фактов хозяйственной жизни, а также подготовка и представление полезной бухгалтерской информации

любого уровня аналитики.

На наш взгляд, одной из перспектив развития форм бухгалтерского учета является совершенствование инструментов обработки учетной информации, которые используются в бизнесе.

В рамках VI Международной научно-практической конференции «Развитие малого предпринимательства в Байкальском регионе» (23 ноября 2023 г.) нами был проанализирован рынок информационных технологий для обработки учетной информации в разрезе программного обеспечения и облачных технологий. Общая идея использования – это не только унификация учетных процессов, но и индивидуальный подход к потребностям конкретного экономического субъекта в формировании учетной информации. Например, продукты «крупнейшего разработчика программного обеспечения для ведения бухгалтерского учета компании «1С» предлагают решения для коммерческих и бюджетных организаций, для отражения отраслевых особенностей субъектов, для ведения конкретного учетного

участка» [5, с. 178]. Корпорация «Галактика» реализовала программные решения «для оборонно-промышленного комплекса, машиностроения, нефтегазового комплекса, электроэнергетики, транспорта и логистики, образования» [5, с. 178]. Вместе с тем, нами отмечено, что «возможность доступа к сети Интернет из любой точки мира актуализирует использование облачных технологий» [5, с. 178].

Следует отметить, что использование актуальной автоматизированной формы учета влечет ряд спорных вопросов, требующих решения. Во-первых, это возможные проблемы с умением персонала работать с современными средствами обработки информации. Во-вторых, непосредственный выбор способа обработки учетной информации. В-третьих, в целях обеспечения информационных запросов различных групп пользователей необходимо адаптировать учетные регистры под индивидуальные потребности. Однако данные спорные вопросы носят временный характер.

Библиографический список

1. Алборов Р. А. Принципы и основы бухгалтерского учета : учеб. пособие. – 2-е изд. – М. : Кнорус, 2006. – 344 с.
2. Бабаев Ю. А., Петров А. М. Теория бухгалтерского учета : учебник / под ред. Ю. А. Бабаева. – 5-е изд. – М. : Проспект, 2014. – 240 с.
3. Большой экономический словарь. – URL: <https://rus-big-economic-dict.slovaronline.com/17225-ФОРМА%20БУХГАЛТЕРСКОГО%20УЧЕТА> (дата обр. 01.06.2024).
4. Гринавцева Е. В. Формы бухгалтерского учета: прошлое и настоящее // Социально-экономические явления и процессы. – 2013. – 12 (058). – С. 29–32.
5. Копылова Е. К., Копылова Т. И. О формах бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики // Развитие малого предпринимательства в Байкальском регионе : материалы 6-й международной научно-практической конференции, Иркутск, 23 ноября 2023 г. – Иркутск : БГУ, 2024.
6. Копылова Т. И., Копылова Е. К. Теория бухгалтерского учета : учебник. – Иркутск : БГУЭП, 2013. – 150 с.
7. Мансурова Г. И., Мансуров П. М. Формы бухгалтерского учета: исторический аспект. – 2014. – С. 54–64.
8. Новосельцева С. Н., Шульга Н. Н., Залевская Н. А. Эволюция форм бухгалтерского учета: от Луки Пачоли до автоматизированного рабочего места // Modern Economy Success. – 2020. – № 2. – С. 229–234.
9. Поленова С. Н. Теория бухгалтерского учета : учебник. – М. : Дашков и Ко, 2009. – 464 с.
10. Рекомендации для субъектов малого предпринимательства по применению упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (ПР 6/2024). – URL: <https://www.ipbr.org/developments/small-business-accounting-recommendations> (дата обр. 01.06.2024).
11. Рогулenco Т. М., Пономарева С. В. Теория бухгалтерского учета : учебник. – М. : Кнорус, 2014. – 172 с.
12. Салыхова А. Ш. Универсальное расписание счетов как абстрактная форма бухгалтерского учета // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2022. – Т. 2, № 4. – С. 118–127.
13. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 496 с.
14. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ / 2024-06-01. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855.