

УДК 657.1

У. Ю. Блинова

ФГОБУ ВО Финансовый университет при Правительстве РФ, Москва,
e-mail: ublinova@fa.ru

СУБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПРИ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

Ключевые слова: бухгалтерский учет, субъект учета, профессиональный стандарт, трудовая функция, командная роль, автоматизация, цифровая трансформация, цифровая экономика, цифровизация.

В условиях цифровой трансформации появляются разнообразные технологические решения, изменяется модель ведения бизнеса, формируются разнообразные внутренние и внешние корпоративные связи. Кардинальным образом меняются все аспекты деятельности хозяйствующего субъекта, в т.ч. и содержание элементов системы бухгалтерского учета. Роль, значение и сущность субъекта учета, который является одним и довольно немаловажных из таких элементов, подверглись изменению уже в условиях автоматизации. Применение автоматизированных технологических решений привели к изменению структуры и видов ранее выполняемых субъектом учета операций; снижению выполнения рутинных операций, перекладываемых на автоматизированные системы. Продолжается процесс создания новой информационной среды. В условиях полной цифровизации неизбежно будет происходить смена парадигмы бухгалтерского учета в части всех элементов системы учета. Кроме этого, в цифровой экономике происходит изменение требований к объему, качеству и виду предоставляемой для принятия управленческих решений информации, а субъект учета должен обладать соответствующими навыками, чтобы удовлетворить эту потребность в полном объеме. В статье приводится выборочный анализ рынка труда по финансовым профессиям, который позволит оценить потребность в бухгалтерских кадрах на данный момент времени. Также произведен обзор технических решений, влияющих на деятельность субъекта учета и выполняемые ими функции. Анализируется структура организации бухгалтерского учета, трансформация командных ролей. Выделены направления организационного развития субъекта учета и отражены направления дальнейшей трансформации этого элемента системы бухгалтерского учета.

U. Yu. Blinova

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,
e-mail: ublinova@fa.ru

THE SUBJECT OF ACCOUNTING OF THE ECONOMY DIGITALIZATION

Keywords: accounting, subject of accounting, professional standard, labor function, team role, automation, digital transformation, digital economy, digitalization.

In the digital transformation, various technological solutions are emerging, the business model is changing, and various internal and external corporate relations are being formed. All aspects of the activity of an economic entity are changing radically, incl. and the content of the elements of the accounting system. The role, meaning and essence of the subject of accounting, which is one of the most important of these elements, have already undergone changes in the context of automation. The use of automated technological solutions led to a change in the structure and types of operations previously performed by the subject of accounting; reducing the performance of routine operations shifted to automated systems. The process of creating a new information environment continues. In the context of full digitalization, there will inevitably be a change in the accounting paradigm in terms of all elements of the accounting system. In addition, in the digital economy, there is a change in the requirements for the volume, quality and type of information provided for making managerial decisions, and the subject of accounting must have the appropriate skills to satisfy this need in full. The article provides a selective analysis of the labor market for financial professions, which will allow us to assess the need for accounting personnel at a given point in time. A review of technical solutions that affect the activities of the accounting entity and the functions performed by them is also made. The structure of the organization of accounting, the transformation of team roles are analyzed. The directions of organizational development of the subject of accounting are singled out and the directions of further transformation of this element of the accounting system are reflected.

Введение

При формировании цифровой экономики приняты ряд ключевых стратегий [11], реализация которых изменяет многие аспекты функционирования хозяйствующих субъектов. Возникает также множество разнообразных вопросов. Многие исследователи отмечают, что рынок труда в финансовых профессиях быстро и радикально меняется; возникают новые профессии и компетенции, что также связывают с цифровизацией экономики [1, 5]. При этом потребность в бухгалтерских кадрах все еще существует, и она достаточно велика (рисунок) [16].

Это неудивительно, поскольку по данным Федеральной налоговой службы России на территории РФ на конец 2021 г. зарегистрировано 3,3 млн юридических лиц, из них – 2,6 млн экономических субъектов является коммерческими организациями [12], которые должны составлять бухгалтерскую финансовую отчетность и вести учет своими силами или с использованием аутсорсинга. Последнее отражает тенденцию в автоматизации и цифровой трансформации бизнеса, однако из рисунка видно, что пока сложившиеся вакансии традиционны. По-прежнему в приоритете требования бухгалтер и специалисты для руководства бухгалтерией.

При этом в научных исследованиях и выступлениях практических работников применительно к субъекту учета высказываются несколько противоречивых позиций. Например, бухгалтер по-прежнему незаменим [10]; новые технологии могут вытеснить профессию бухгалтера, «вымирание» профессии, невостребованность [6, 7].

Несмотря на множество разнообразных и довольно противоречивых высказываний

в адрес субъекта учета, профессии бухгалтера и функционала бухгалтерских служб, серьезных научных изысканий в настоящее время не производится. Прогнозируемое исчезновение профессии базируется на неподтвержденных доказательствами источниках, трактуется как аксиома при автоматизации и дальнейшем формировании цифровой экономики. В целом, ситуация с профессией бухгалтера неясна, что вызывает сложности формирования будущей парадигмы учета и необходимость дополнительных научных исследований.

Целью статьи является выявление особенностей функционирования субъекта учета при цифровизации; формулирование трансформационных факторов, влияющих на их деятельность в цифровой экономике и прогноза изменений роли и выполняемых задач.

Данное исследование является вариантом видения трансформации бухгалтерской профессии, что на основе изучения субъекта учета как одного из элементов системы бухгалтерского учета позволит в дальнейшем при накоплении научных подходов в части данного элемента системы бухгалтерского учета сформулировать концепцию учета в цифровой экономике.

Материалы и методы исследования

Информационной базой исследования являются труды российских и зарубежных экономистов и практиков, исследующих вопросы бухгалтерского учета при автоматизации и в цифровой экономике, такие как элементы системы бухгалтерского учета, роль и задачи субъекта учета в настоящем времени и в перспективе.



Вакансии по запросу «Бухгалтерский учет» по видам должностей, %

Также воспользуемся нормативно-правовыми документами в области бухгалтерского учета и развития цифровой экономики; изучением профессионального стандарта «Бухгалтер»; данными рынка труда и состоянием автоматизации и цифровизации в области учетно-аналитического обеспечения.

Результаты исследования и их обсуждение

С формальной (организационной) точки зрения субъектом учета можно рассматривать лица, ответственные за ведение бухгалтерского учета. В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ перечислено несколько субъектов для выполнения функций учета. Это руководитель экономического субъекта, назначенный им главный бухгалтер и структурное подразделение в виде бухгалтерии или аутсорсинговая организация. При этом к субъекту учета предъявляются определённые требования, связанные со стажем работы, подсудности в сфере экономики и образованию. С содержательной точки зрения сущность субъекта учета рассматривается через призму выполняемых ряда важных для хозяйствующего субъекта функций, которые подробно описаны в профессиональном стандарте «Бухгалтер» [17, 21].

Несмотря на отмечаемую исследователями важность бухгалтерского учета, присутствуют и другие мнения о трансформации учета и даже о его исчезновении в будущем. Тем не менее многие авторы подчеркивают необходимость бухгалтерии для хозяйствующего субъекта и его управления [2, 6, 7, 19, 22].

Такие доводы влияют и на отношение к субъекту учета, поскольку он является одним из элементов системы бухгалтерского учета и трансформируется вместе с ним.

Выделим основные направления трансформационных изменений применительно к субъекту учета: организационные изменения бухгалтерской службы и командных ролей; изменение трудовых функций, появление новых профессий, усиление требований к профессиональным навыкам; и подтвердим тенденцию к изменению подходов функционирования субъекта учета при цифровизации.

Как правило, изменение подходов к субъекту учета логично ранее связывали с автоматизацией [4], а в дальнейшем, с цифровизацией экономики. Действительно в на-

стоящее время автоматизация бухгалтерского учета в области технических решений связана со следующим:

- активно используются специализированные программные средства для автоматизации учета (такие как «Инфо-Бухгалтер», система «Галактика», бухгалтерский комплекс «Бонус»; «1С-Бухгалтерия»; «БЭСТ», «Парус» и другие);

- развиваются облачные технологии (интернет-сервисы для ведения бухгалтерского учета: «Моё дело», «Контур», «Небо», «Фингуру» и другие);

- появились программы для автоматизации отдельных бизнес-процессов (например, «1С: Документооборот 8», система товародвижения и маркировки, онлайн кассы),

- развиваются программы интеграции с системами бюджетирования в рамках управленческого учета со встроенными интеллектуальными технологиями; (ERP-системы и «i-ERP», такие как SAP S/4HANA Cloud).

Программные решения стали достаточно функциональны, обладают гибкими настройками. Исследователи и практики подчеркивают, что применение в области учета повлекло перевод выполнения однотипных действий в автоматизированный режим и это влечет за собой полную трансформацию профессии бухгалтера [8]. Цифровизация продолжает изменение внутренней сущности выполняемых действий [9].

Особое влияние на профессию бухгалтера при цифровизации связывают с появлением искусственного интеллекта. Способы взаимодействия человека и технологий искусственного интеллекта могут быть разнообразными: «Интеллектуальная поддержка человека», «Рутинные операции», «Прикладные задачи», «Прерогатива человека» с уменьшением последней функции [15]. Активно развивается система блокчейн.

Но не рассматривая внедрение систем искусственного интеллекта, рутинные операции сейчас автоматизированы, в связи с чем уменьшается потребность в специалистах-бухгалтерах начального уровня, что приводит к отсутствию необходимости иметь бухгалтерскую службу в каждом хозяйствующем субъекте. Этот момент отражает и текущую ситуацию по развитию рынка аутсорсинговых услуг в области бухгалтерского учета и формирования учетно-аналитической информации.

Явно видна тенденция сращивания профессий разных видов [16]. Применительно к субъекту учета неизбежно прогнозируемые авторами появление бухгалтера нового вида, а также новых смежных профессий; расширение сферы деятельности бухгалтера в сторону аналитики и методического обеспечения учета [1, 2], что подтверждается потребностями бизнеса и формированием цифровой бизнес-модели.

По сравнению с автоматизацией хозяйственной деятельности при цифровизации функции бухгалтерского учета будут неизбежно трансформироваться. Анализ должностных функций бухгалтера и главного бухгалтера из профессионального стандарта «Бухгалтер» показывает, что многие из них даже при сложившемся уровне цифровизации выполняются автоматизированными системами. Действительно, автоматизация ускоряет процесс обмена данными и роль субъекта учета в этом процессе достаточно велика, а при цифровизации уже создается среда поддержки принятия решений, обмен данными происходит без участия или с минимальным участием человека.

При цифровизации также прослеживается тенденция к изменению командных ролей во всех подразделениях хозяйствующего субъекта, и в бухгалтерских службах, в частности.

В профессиональном стандарте «Бухгалтер» выделены две основные должности с разными функциональными обязанностями в зависимости от уровня функций: главный бухгалтер и бухгалтер [17]. Кроме этого, с организационной точки зрения, бухгалтерский аппарат является командой с принятым в нем распределением ролей. Изучение концепций ролевых ролей [14, 18, 20] позволяет выделить следующие роли: новатор-разработчик, координатор, организатор, исполнитель, контролер, инспектор-контролер, финишер.

Ведение учета как деятельность субъекта учета (согласно профессионального стандарта) закрепляется за бухгалтером; формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности – за главным бухгалтером [13, 17]. Командные роли в традиционном бухгалтерском учете распределим следующим образом:

- бухгалтер: исполнитель, организатор, контролер;
- главный бухгалтер: координатор, организатор, инспектор-контролер, новатор-разработчик, финишер и исполнитель.

При цифровизации командная роль бухгалтера и главного бухгалтера меняется в сторону организатора; минимизируется или полностью устраняется роль исполнителя, усиливается роли организатора и координатора.

Исследование трудовых функций, отраженных в профессиональном стандарте «Бухгалтер» [17] показал, что их можно разделить на три группы по признаку применения технического решения для автоматизации учета (можно осуществить в автоматизированной системе, смешанные и требующие участия субъекта вне учетной системы). Несмотря на наличие функций во всех группах, их сущностный состав и анализ существующих и массовых технических решений свидетельствует об их передаче учетно-информационной системе. Наблюдается тенденция передачи рутинных операций (составление первичных документов, группировка и свод бухгалтерских регистров, формирование итоговых бухгалтерских записей и т.п.), ранее выполняемых бухгалтерами, в автоматизированные системы.

Ситуация будет усугубляться сращиванием автоматизированных систем с технологией искусственного интеллекта.

В настоящее время развивается междисциплинарное исследование, получившее название человеко-машинного взаимодействия (с англ. Human-Robot Interaction (HRI)), основанная на использовании разработок в смежных областях: робототехники, программирования, психологии, когнитивных наук, нейробиологии [23]. Активно развивается программа «Индустрия 4.0», где разрабатываются элементы развития промышленной робототехники, внедрение коллаборативных роботов и прочего взаимодействия человека и робота. Бухгалтерский учет относится интеллектуальным сферам деятельности и здесь в физическом взаимодействии с человеком при сложившемся и ближайшем прогнозе говорить пока трудно; предлагать системные решения тоже проблематично из-за отсутствия информации о множественности проектов использования искусственного интеллекта именно в бухгалтерском учете.

Также происходит усиление требований к профессиональным и цифровым навыкам. По данным портала headhunter.ru к должности главного бухгалтера и бухгалтера предъявляются дополнительные требования, ко-

торые требуют специальных знаний и навыков: МСФО, IFRS (456 вакансий и %), GAAP (86 вакансий и %) и подтверждения международной квалификации ACCA (163 вакансии, 5), CPA (12 вакансий и %) [16]. Кроме профессиональных навыков требуются и знание автоматизированных бухгалтерских систем, специальных программ, компьютерного обеспечения.

В перспективе необходимо обеспечить как определенный базовый уровень «цифровых» знаний, так и специальные навыки для разработки, внедрения и поддержания новых цифровых технологий. Данный вопрос также тесно связан с построением новых образовательных концепций на всех уровнях образования, включая программы дополнительной профессиональной подготовки [3].

Заключение

Результатом развития цифровых технологий станет изменение организационной структуры и командных ролей бухгалтерской службы, в том числе за счет сокращения штата и пересмотра функционала, внедрение новых технологий обработки первичных документов и информации, модернизация учетных процессов и учетной политики в целом; усиление требований к профессиональным навыкам.

Для субъекта учета выделим несколько направлений развития: сохранение типовой организационной структуры (команды) с новым распределением ролей в соответствии с целями цифровизации; создание новой организационной структуры (команды) с новыми комплексными функциональными обязанностями; устранение организационной структуры с распылением ее функций между другими подразделениями организации; создание рабочих групп для выполнения определенных задач.

В функциональных бухгалтерских подразделениях даже при формировании минимальной учетно-информационной автоматизированной системы выявляется явное смещение командных ролей в сторону координатора и организатора, роли укрупняются. Прогнозируем дальнейшее укрупнение ролей и полное устранение роли исполнителя, которая «перекладывается» на цифровые системы.

Поскольку роль координатора (построения взаимодействия с искусственным ин-

теллектом) уже начинает развиваться и действие этого координатора и организатора процесса построения учетно-аналитической системы требуют совершенно других подходов от тех, которые существуют в настоящее время. Необходимо будет строить эффективную коммуникационную стратегию, основанную на текущем уровне взаимодействия с искусственным интеллектом и позволяющую достигать управленческих целей.

Видна тенденция к появлению новых профессий в области бухгалтерского учета и смежных профессий (бухгалтер-налоговый контролер; бухгалтер-контролер, бухгалтер-аналитик, бухгалтер-программист, администратор учетно-аналитических систем, бухгалтер-маркетолог, методолог и т.п.), которая будет с повышением уровня цифровизации усиливаться.

В ведении человека постепенно остается такой функционал, который или не предполагает значительного профессионализма, или, наоборот, субъект учета должен обладать серьезными профессиональными навыками в области организации и контроля учетного процесса.

При этом, анализ требований рынка труда показывает, что пока продвинутые «цифровые» навыки широко не востребованы. Это связано с незначительной долей «цифровых» бухгалтерских профессий. Однако тенденция развития технологий и требований к персоналу свидетельствует о необходимости повышать цифровую грамотность персонала, занимающегося бухгалтерским учетом, регулировать издержки путем применения различных концепций снижения затрат; рассчитывать эффект от проведения трансформационных процедур с учетом будущего экономического эффекта. Важность данного постулата в РФ подтверждается принятием национальной программы, связанной с кадровым обеспечением цифровой экономики.

В недалеком будущем наступит такой момент, когда технология достигнет уровня, при котором большинство операций будут выполняться с помощью разнообразных технологических решений. Уже сейчас с текущим уровнем информатизации решаются более узконаправленные, специализированные задачи; развиваются дистанционные виды работ; «стирается» социальное неравенство из-за повышения возможности при-

влекать к различным видам работ персонал независимо от их гендерного, физического или умственного состояния. Необходимо продолжать разрабатывать концептуальные подходы к осуществлению цифровой трансформации, позволяющие не только достичь

высокого уровня цифровизации, но и учесть риск влияния новых цифровых технологий на психическое здоровье индивидуумов; формировать систему корпоративной культуры, учитывающую возрастающую роль цифровой нагрузки.

Библиографический список

1. Rozhkova D., Rozhkova N., Blinova U. An overview of aspects of autonomous vehicles' development in digital era. Antipova T. (eds) Integrated Science in Digital Age 2020. ICIS 2020. Lecture Notes in Networks and Systems. 2021. Vol 136. Springer, Cham. P. 313-327.
2. Sumar R.R. Automation of Accounting and The Future of the Accounting Profession. Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento. Year 06. Ed. 06. Vol. 17. P. 167-181. June 2021. URL: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/profissao-contabil>.
3. Аверина О.И., Колесник Н.Ф., Свешникова О.Н. Подготовка бухгалтеров в системе современного отечественного высшего образования: состояние и перспективы // Интеграция образования. Т. 21. № 3. 2017.
4. Акмаров П.Б., Князева О.П. Перспективы и проблемы использования информационных технологий в автоматизации бухгалтерского учета // Научный журнал КубГАУ. 2017. № 130. [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/perspektivu-i-problemy-ispolzovaniya-informatsionnyh-tehnologiy-v-avtomatizatsii-buhgalterskogo-ucheta> (дата обращения: 08.02.2022).
5. Блинова У.Ю., Голышева Н.И. Субъект бухгалтерского учета в условиях формирования цифровой экономики // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2021. № 11 (часть 2). С. 149-154. [Электронный ресурс]. URL: <https://vaael.ru/ru/article/view?id=1928> (дата обращения: 08.01.2022).
6. В Минфине заявили о не востребоваемости профессии бухгалтера в будущем. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.bus-iness-gazeta.ru/news/323783> (дата обращения: 11.01.2022).
7. Каргаполова М. Счетовод не нужен [Электронный ресурс]. URL: <https://www.audit-it.ru/articles/account/a1/885565.html> (дата обращения: 28.01.2022).
8. Коровина Л.Н., Баева Е.А. Перспективы профессии бухгалтера // Социально-экономические явления и процессы. 2017. № 6. [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/perspektivy-professii-buhgaltera> (дата обращения: 04.11.2021).
9. Лабынцев Н.Т., Чухрова О.В. Развитие бухгалтерского учета в цифровой экономике // Вестник РГЭУ РИНХ. 2020. № 2 (70). [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-buhgalterskogo-ucheta-v-usloviyah-tsifrovooy-ekonomiki> (дата обращения: 09.02.2022).
10. Махмудова М.Г. Профессия бухгалтера // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. 2020. №12-4 [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/professiya-buhgaltera> (дата обращения: 11.01.2022).
11. Национальная программа «Цифровая экономика Российской Федерации», утв. президиумом Совета при Президенте Российской Федерации по стратегическому развитию и национальным проектам (протокол от 24 декабря 2018 г. № 16). [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_328854/ (дата обращения: 01.02.2022).
12. Отчет по форме № 1-ЮР (2021 год). [Электронный ресурс]. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10553558/ (дата обращения: 10.12.2021).
13. Оценка полноты и качества профстандарта «Бухгалтер»: итоги. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.ipbr.org/news/ipar/2016/12/22/standard/> (дата обращения: 10.12.2021).
14. Пак В.Д. Содержание понятия «Команда» // МНИЖ. 2015. № 2-2 (33). [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/soderzhanie-ponyatiya-komanda> (дата обращения: 01.11.2021).
15. Пинчук А.Н., Тихомиров Д.А. О взаимодействии человека и искусственного интеллекта: новая социальная реальность в представлении московских студентов // Социология и жизнь. 2019. № 3.
16. Портал HeadHunter. [Электронный ресурс]. URL: <https://hh.ru/> (дата обращения: 10.01.2022).
17. Профессиональный стандарт «Бухгалтер». [Электронный ресурс]. URL: <https://classinform.ru/profstandarty/08.002-bukhgalter.html> (дата обращения: 10.11.2021).

18. Рыскулова М.Н. Группа, коллектив, команда. Соотношение понятий // Современное педагогическое образование. 2019. №10. [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/gruppa-kollektiv-komanda-sootnoshenie-ponyatiy> (дата обращения: 01.02.2022).

19. Сиддигов А.М., Зайлиев А.А. Профессия бухгалтера в условиях рынка // Молодой ученый. 2017. № 23 (157). С. 64-66.

20. Сиротюк А.Л., Сиротюк А.С., Шиманский А.Е. Концептуальные основы моделирования ролевого взаимодействия в педагогической команде общеобразовательной школы // Вестник экспериментального образования. 2017. № 1 (10). [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontseptualnye-osnovy-modelirovaniya-rolevogo-vzaimodeystviya-v-pedagogicheskoy-komande-obsheobrazovatelnoy-shkoly> (дата обращения: 10.11.2021).

21. Федеральный закон от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ (Принят Государственной Думой 22.11.2011 г.). [Электронный ресурс]. URL: Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.09.2021).

22. Федорец М.С., Семенов Е.Г. Профессиональная деятельность бухгалтера: требования и роль в управлении предприятием // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. 2016. № 1. [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/professionalnaya-deyatelnost-buhgaltera-trebovaniya-i-rol-v-upravlenii-predpriyatiiem> (дата обращения: 04.11.2021).

23. Ядова Е.Н., Середкина Е.В., Безукладников И.И. Взаимодействие человека и робота: социально-гуманитарная экспертиза // Социально-гуманитарные знания. 2019. № 10. [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vzaimodeystvie-cheloveka-i-robota-sotsialno-gumanitarnaya-ekspertiza> (дата обращения: 03.12.2021).