УДК 338.2

РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

Одинцова Татьяна Михайловна, канд. экон. наук, доц.

Севастопольский государственный университет, ул. Университетская, 33, Севастополь, Россия, 299053; e-mail: odincova@sevsu.ru

Цель: выявление проблем и перспектив развития учетной информации для управления социально-экономическими процессами в условиях неопределённости, риска и турбулентности внешней среды. В частности, в ситуации пандемии COVID-19 и локдауна возник целый ряд вопросов, связанных с проблемами отражения объектов и событий в бухгалтерском учете, качеством и достоверностью тех отчетных данных, которые базируются на стандартных учетных принципах, допущениях и процедурах. Кроме того, сложившаяся ситуация высветила новые требования к учетной информации, как основе для формирования полноценной и прозрачной среды управления – в силу сложности принимаемых стейкхолдерами решений и нестандартности задач по предотвращению и лечению кризиса. *Обсуждение*: в условиях цифровой экономики развитие инструментария и методов учета выступает отдельной масштабной темой для изучения. В рамках данного развития увеличивается спектр решаемых задач, поскольку, помимо выбора модели денежной оценки объектов учета, следует определенным образом представить объекты, для которых приоритетным является неденежное измерение, а также интересным трендом является появление новых виртуальных единиц стоимости. *Результаты*: события 2020 года показывают, что происходит разрыв цепочек создания добавленной стоимости и снижение возможностей глобальной кооперации, самоизоляция экономик, столь тщательно выстраиваемая мировая финансово-экономическая архитектура демонстрирует свою неустойчивость, глобализация сменяется протекционизмом, блоковым противостоянием, региональной автаркией и национальной изоляцией, нарастает конфликтность экономико-политического ландшафта, усиливаются ограничения и системы государственного контроля. Цифровая трансформация, кризисный характер экономики и нестабильность внешней среды, новые требования к системе управления финансово-хозяйственной деятельностью, изменение бизнес-моделей, появление новых видов активов, связанных транзакций и форм взаимодействия, принципиально новые технологические возможности в области формирования и использования информации – все это существенным образом влияет на бухгалтерский учет и возможности его развития.

Ключевые слова: цифровая экономика, бухгалтерский учет, методы учета, блокчейн, криптовалюта, токен, цифровые активы, экономика.

DOI: 10.17308/meps.2021.4/2586

Введение

Характерной особенностью современной социально-экономической среды является глобальная информатизация, которая проявляется как в динамичном развитии информационно-коммуникационных технологий, так и в превращении информации в стратегический ресурс для полноценного функционирования любых, в первую очередь, экономических субъектов в турбулентно изменяющемся мире. Изменения в системе бухгалтерского учета в современных условиях связаны с целым рядом факторов и причин. На протяжении нескольких последних десятилетий многими учеными и практиками отмечается ряд проблем, связанных со снижением функциональности учета и ценности информации финансовой отчетности для ключевых групп стейкхолдеров.

Вопросам трансформации бухгалтерского учета в современных условиях, в частности, в условиях цифровизации, посвящено достаточно много трудов отечественных и зарубежных ученых. При этом подавляющим большинством авторов признается необходимость развития учета на теоретико-методологическом и практическом уровне, наполнения содержания учетной информации данными и показателями, представляющими интерес для пользователей в современных экономических условиях. Подтверждением активных научных поисков в этом направлении являются многочисленные разработки видов, концепций и теорий учета, таких как, например, институциональная теория учета (Панков В.В., Жук В.Н., Чайковская Л.А., Поленов С.Н.), интегрированный учет (Щеглова Т.Л.), инжиниринговая теория учета (Ткач В.И., Шумейко М.В.), бихевиористский учет (Девайн К., Бирнберг Д., Шиелд М., Рожнова О.В., Каморджанова Н.А.), корпоративный сетевой учет и виртуальная бухгалтерия (Крохичева Г.Е.), актуарный учет (Ивашкевич В.Б., Шигаев А.И.), ситуационно-матричный учет (Кольвах О.И.), многоцелевой и глобальный учет (Голов С.Ф.) и другие. Рассматривать бухгалтерский учет как одну из базовых инфосорсинговых практик имеет смысл в контексте реалий социально-экономической среды. На сегодня существует достаточно много попыток сформулировать и определить суть новой экономики. Новая экономика по-разному определяется и трактуется в специальной литературе – как цифровая, постиндустриальная, информационная, когнитивная, экономика знаний, экономика услуг и т.д. – в зависимости от тех аспектов современной экономической системы, которые акцентируются в том или ином случае (рис. 1).

Рис. 1. Трактовки «новой» экономики

Одним из наиболее трендовых определений новой экономики является цифровая экономика, в РФ реализуемая в рамках национального проекта «Национальная программа «Цифровая экономика Российской Федерации» [6]. В большинстве случаев ученые сходятся в том, что современный этап развития экономической системы можно охарактеризовать как переход к шестому технологическому укладу [17]. Тренды новой экономики представлены на рис. 2.

Рис. 2. Тренды современной экономики

Переход к новому технологическому укладу осуществляется под влиянием промышленных революций, и в настоящее время большинство ученых признает, что мир вступил в эпоху четвертой промышленной революции, связанной с всеохватывающим проникновением информационно-коммуникационных и интеллектуально-когнитивных технологий во все сферы жизнедеятельности человечества.

Надо отметить, что к числу факторов, существенно влияющих на современную социально-экономическую систему, в 2020 году добавился еще один – «черный лебедь» пандемии коронавируса, высветивший новые тенденции и специфические черты сегодняшней экономики. Определяя ее отличительные черты, можно выделить ряд наиболее важных трендов, влияющих на специфику экономических процессов, а также информационную среду и информационные практики, к которым относится и бухгалтерский учет.

Важной особенностью новой экономики является высокая степень ее зависимости об общего социально-экономического и политического ландшафта. С одной стороны, общемировым трендом, задекларированным на уровне многочисленных международных соглашений, является движение в направлении устойчивого развития человечества, предполагающего сохранение всех видов капитала, включая человеческий и природный, и приоритет социально-гуманитарных ценностей. Именно это определило акценты в формировании информационной среды устойчивого развития и послужило причиной активных разработок в области нефинансовой отчетности за последние десятилетия.

Методология исследования

В контексте рассмотренных особенностей определенным образом меняется видение роли бухгалтерского учета в информационной среде, ряд его содержательных и методологических особенностей. Факторы современной экономической жизни оказывают влияние на содержание учетной информации и основные характеристики его информационного продукта, на методологию учета, внутреннюю структуру учетной системы и выделение видов учета, определение концептуальной сферы учета, его предметного поля и объектов, критериев их признания, оценки и систематизации. Факторы, влияющие на бухгалтерский учет в условиях современной экономики, представлены на рис. 3.

Рис. 3. Факторы, влияющие на бухгалтерский учет в условиях современной экономики

Говоря о развитии бухгалтерского учета в современных условиях, следует отталкиваться, в первую очередь, от понимания его ключевых задач, как системы информационного обеспечения экономических и управленческих процессов, формирующей среду принятия решений как на глобальном уровне, так и на уровне любого социально-экономического субъекта (рис. 4).

Рис. 4. Роль бухгалтерского учета в условиях современной экономики

В первую очередь, это касается понимания места и роли и позиционирования бухгалтерского учета в социально-экономической системе. Традиционное рассмотрение бухгалтерского учета только как практики формирования и передачи заинтересованным пользователям информации экономического характера сужает сферу его возможного применения и ограничивает перспективы развития. Поэтому возникает потребность в понимании и уточнении двух принципиальных моментов. Первый – это расширение предметного поля учета в современных условиях, видение его концептуальной сферы, которая включает, помимо привычных экономических ресурсов, их движения и соответствующих прав на них, интересы различных субъектов, групп и институтов, и их возможную реакцию на учетную информацию, которая формирует рыночные и нерыночные воздействия и определенную социально-экономическую динамику; в предметное поле учета все больше включаются смежные практики и взаимоотношения с окружающей средой, территориальными образованиями, общественностью. Фактически уже сегодня учет все в большей степени затрагивает временные и вероятностные характеристики экономических процессов, нефинансовые факторы создания стоимости и неденежные ценностные характеристики активов и благ, факторы антропогенного влияния, социальной ответственности и вклада в устойчивый общественный рост. Схема концептосферы учета в условиях новой экономики представлена на рис. 5.

Рис. 5. Концептуальная сфера учета в условиях современной экономики

Второй важный момент – это мультипарадигмальность учета; такого рода подход можно проследить на основе изучения англоязычной академической литературы, где в последние годы все больше акцентируется необходимость сочетания мейнстрима, или функционалистской парадигмы учета, с конструктивизмом и критицизмом, причем в основе любой из парадигм содержание учета и соответствующие ему практики обусловлены сущностью и характером происходящих социально-экономических явлений. Мультипарадигмальность, на наш взгляд, предполагает диверсификацию исследований и развитие теории учета, причем не для оправдания факта его дальнейшего существования, а для поиска путей актуализации в соответствии с запросами социально-экономической среды.

Расширяя, таким образом, видение места и роли учета в социально-экономической системе, можно определить его как систему, не просто обеспечивающую некие информационные потребности, а конструирующую отношения в обществе и соответствующие формы взаимодействия субъектов, институтов и групп, выполняющую не пассивную роль регистратора, а оказывающую определенное влияние на рынок и социум и имеющую широкий функционал и смежные дискурсивные поля (рис. 6).

Учетные практики должны развиваться так, чтобы поддерживать информационно в режиме реального времени новые модели управления. В современных условиях важно не просто зафиксировать информацию с определенным временным лагом обобщения, а создать возможность оперативного отслеживания состояния внешней и внутренней среды, ситуативного управления, возможности оценки и оперативного изменения бизнес-моделей. Все это становится технически возможным благодаря цифровым технологиям, например, анализа больших данных, элементов интернета вещей и т.д. Причем поскольку техническая составляющая переходит в сферу информационно-коммуникационных технологий, роль учета больше сме-

щается в сторону содержания той информации, которая должна формироваться для обеспечения потребностей существующих и возможных заинтересованных лиц и институтов и связующего звена между информационной системой и ее потребителями. Именно эта часть его функционала не может быть автоматизирована полностью, поскольку предполагает наличие профессионального суждения на базе системы специальных знаний, опыта и интуиции и основывается на комплексном видении, сочетающем экономический, управленческий, ситуационный, информационный, социологический, этический, бихевиористический, прогностический, прагматический, этический и другие существующие подходы к бухгалтерскому учету.

Рис. 6. Видение учета в новой экономике

При таком подходе меняется и видение внутреннего структурирования бухгалтерского учета. Долгое время бытовавшее мнение о разделении видов бухгалтерского учета, особенно по критерию пользователя учетной информации (финансовый, управленческий), в современных условиях теряет свою актуальность. Уже длительное время нормальной практикой является использование данных управленческого учета при подготовке интегрированной отчетности, при формировании раскрытий к ней, отражающих такие факторы существования компании, как стратегия, видение топ-менеджментом перспектив развития, качество системы управления, бизнес-модели, механизм и факторы создания добавленной стоимости, экономические платформы и т.д. Выделение видов учета является вопросом неоднозначным, и попытки определить новые виды, такие как стратегический, социальный, актуарный, бихевиористский, адаптивный, многоцелевой, креативный, интеллектуальный, имеют как сторонников, так и противников. В большей степени, на наш взгляд, они являются попытками научного по-

иска вариантов развития учета как практики, его функционала и продукта.

Безусловно, содержание информации бухгалтерского учета играет ключевую роль в сохранении его релевантности как инфосорсинговой практики. Основные элементы, связанные с формированием учетной информации, представлены на рис. 7. Цифровизация для бухгалтерского учета – это, в первую очередь, технологические возможности, которые обеспечат прорыв в процедурах генерирования, передачи и использования информации для управления действиями любых субъектов социально-экономических процессов. Но содержание информации, в том числе и учетной, определяется не технологией ее формирования и обработки, а объективными потребностями участников информационного обмена.

Рис. 7. Основные элементы, влияющие на формирование учетной информации в современных условиях

Содержание информационного продукта бухгалтерского учета постепенно расширяется и дополняется рядом данных, показателей и раскрытий (пояснений), которые все больше затрагивают нефинансовые аспекты деятельности организаций. Это связано с тем, что в круг показателей, предоставляемых пользователям, в условиях современной экономики включаются нефинансовые параметры деятельности организации, отражающие ее экологическую безопасность и социальную ответственность, стратегию руководства, качество управления, наличие таких платформ создания стоимости, как человеческий и организационный капитал, имидж и репутация компании и других объектов, информация о которых ранее в учете не формировалась и не представлялась в отчетности.

Кроме того, в условиях цифровой экономики появляются и принципиально новые формы активов, обязательств и капитала: виртуальное имущество, цифровая валюта и цифровые активы.

Учет в условиях цифровизации выполняет двоякую функцию: одно-

временно отражая цифровые объекты и, в свою очередь, генерируя некий цифровой продукт в виде многомерной совокупности цифровой информации либо инкапсулированной функциональности, которая может быть использована любым пользователем на базе электронной цифровой платформы (рис. 8).

Рис. 8. Предметно-содержательные аспекты учета в условиях цифровизации

Определенная сложность возникает при систематизации и идентификации объектов учета цифрового характера. Это связано с тем, что данные объекты во многом являются новыми, нетипичными для хозяйственной практики, не всегда понятийно согласованными и законодательно определенными и сложно описываются существующими дескрипторами. Попытки их систематизации делаются достаточно многими авторами, однако согласованного взгляда на такую систематизацию пока не выработано.

При рассмотрении активов, в том числе цифровых, имеет смысл обратить на расширенное толкование понятия активов в соответствии с концепцией имущества, разработанной Европейским судом по правам человека, предполагающей отнесение к ним не только имущественных прав, но и экономических интересов, законодательно не оформленных как имущество, как отмечает М. Рожкова [22].

В связи с феноменальным ростом интереса в последние десятилетия к технологии блокчейн и криптовалютам, механизмам их возникновения, обращения и использования чаще всего в разработках отечественных авторов как новые объекты учета исследуются не просто цифровые, а цифровые финансовые активы.

Долгое время на правовом уровне эти понятия оставались не определенными, что затрудняло их идентификацию как объектов права и отражения в системе экономической, в частности, учетной информации. Принятый во втором чтении в июле 2020 года Федеральный закон № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в

отдельные законодательные акты Российской Федерации». Несколько упростив и адаптировав формулировку законодателя к бухгалтерской терминологии, можно определить, что к такого рода активам относятся цифровые права на активы, которые могут быть востребованы в форме денег, ценных бумаг или прав участия, процедура выпуска и обращения которых связана с записями в информационную систему, причем как на основе блокчейна (распределенный реестр), так и в иные информационные системы – то есть финансовые инструменты (в том числе и производные), криптовалюта и токены.

Вместо термина «криптовалюта» в принятом законе используется «цифровая валюта», которая представляет собой совокупность электронных данных в системе, которые могут быть приняты как инвестиции или средство платежа, не являющееся денежной единицей; и в отношении которой нет лица, обязанного перед каждым ее обладателем. Цифровая валюта считается имуществом согласно нормам законов о банкротстве и об исполнительном производстве. Определяя сущность криптовалюты как учетного объекта можно выделить четыре основных подхода к определению правового статуса криптовалюты: валюта, денежный суррогат, финансовый инструмент или товар, как отмечает Варнавский А.В. [16].

Федеральный закон «О национальной платежной системе» определяет электронные денежные средства как денежные средства, которые предварительно предоставлены одним лицом другому лицу, учитывающему информацию о размере предоставленных денежных средств без открытия банковского счета, для исполнения денежных обязательств лица, предоставившего денежные средства, перед третьими лицами и в отношении которых лицо, предоставившее денежные средства, имеет право передавать распоряжения исключительно с использованием электронных средств платежа [18]. Согласно российскому законодательству электронные деньги включают персонифицированные и неперсонифицированные электронные средства частных лиц и корпоративные электронные средства юридических лиц и частных предпринимателей.

В отличие от криптовалюты электронные деньги используются как средство платежа и не несут в себе инвестиционной функции, соответственно, и в учете должны отражаться как денежные средства.

Токен, по определению РАЭК, представляет собой создаваемое и учитываемое посредством применения информационно-телекоммуникационных технологий право требования в отношении определенного объекта гражданских прав, осуществление или передача которого возможно только посредством внесения записи в распределенном реестре прав [20].

Фактически выступая не более чем цифровой записью, токен выполняет несколько функций, являясь одновременно цифровым кодом объекта, цифровым ключом, позволяющим идентифицировать его владельца, а также может рассматриваться как товар, являющийся цифровой мерой цены

некоего объекта – доли участия в капитале, в инвестиционном или бизнес-проекте и право на участие в его прибылях, бездокументарных ценных бумагах, сертификатов на товары, услуги, прав на дисконт и других объектов гражданских прав (рис. 9).

Рис. 9. Токен как объект бухгалтерского учета

Токен выступает формой финансирования – как долевого, так и долгового – для проекта, в котором он эмитируется, и в этом он аналогичен источнику собственного или заемного капитала, а с другой стороны – формой вложения средств для приобретателя, представляющей собой либо инвестирование, либо приобретение услуг или ценностей текущего характера. Виртуальное цифровое имущество обычно определяется, как те нематериальные объекты, которые имеют экономическую ценность, но при этом могут быть использованы только в виртуальном пространстве – например, доменные имена, игровое имущество, аккаунты в соцсетях и т.д. [20]. Систематизация цифровых активов как объектов бухгалтерского учета пока является достаточно неоднозначной. Это связано как с развитием самих цифровых активов, так и признанием их таковыми.

Цифровые активы в широком понимании включают все активы, имеющие цифровую форму и определенную ценность для экономического субъекта, вне зависимости от способа ее выражения и наличия права собственности на данный ресурс или только право пользования им. В составе цифровых активов можно выделить то, что является цифровым продуктом (результатом создания добавочной стоимости рассматриваемым экономическим субъектом) или цифровым ресурсом (активом, правом на получение неких услуг, благ или иных объектов, имеющих ценность для рассматриваемого субъекта).

Цифровые активы включают:

- информационные активы, к которым можно отнести структурирован-

ные цифровые данные, например, база данных, отчетность предприятия и цифровой продукт, фактором создания добавленной стоимости которого является использование определенных знаний. Еще более развитой формой цифрового продукта является инкапсулированная в сети в цифровом формате инфраструктура, позволяющая пользователю такого продукта удаленно получать некий функциональный или информационный продукт;

- цифровые финансовые активы, включающие финансовые инструменты, цифровую валюту и токены, электронные деньги, в том числе фиатные и нефиатные;
- цифровые нефинансовые активы, включающие виртуальное цифровое имущество, права доступа к электронным сервисам или платформам, и т.д.

Вопросы отнесения новых объектов к той или иной категории активов являются дискуссионными.

Важным следствием цифровизации являются существенные изменения не просто в технике бухгалтерского учета, но и в методе учета, который сложно рассматривать незыблемым в эпоху шестого технологического уклада и стремительного развития высоких технологий: сегодня практически все элементы метода определенным образом трансформируются в условиях экономики знаний и цифровых технологий.

Так, например, технология блокчейн, зачастую, упоминается как альтернатива традиционной учетной регистрации, поскольку дает возможность распределенного, взаимосвязанного и программно-защищенного хранения данных в объединенном регистре, что существенно повышает надежность, достоверность, верифицируемость и возможность контроля учетной информации. Это делает практически невозможным или очень сложным уничтожение, искажение или фальсификацию данных, нежели в случае ее локального хранения. Некоторые источники называют такую систему регистрации «тройной учетной записью» [1]. В условиях новой экономики целесообразно отойти от стереотипов их восприятия как от чего-то статичного и незыблемого. При сохранении методологического ядра учета важно развивать и расширять круг используемых методов, обеспечивая тем самым их адекватность существующим и новым задачам учета. Примером может послужить 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 других.

Развитие инструментария и методов учета в условиях цифровой экономики представляет собой отдельную масштабную тему для изучения; но даже в первом приближении очевидными являются существенные изменения и новые возможности в этой сфере. При этом документальное подтверждение не является определяющим для признания хозяйственных фактов,

тем более определенные хозяйственные факты и параметры деятельности не могут быть документально отражены имеющимися средствами (будущие события, характеристики внешней среды, оценочные параметры), а инвентаризация неосуществима в привычном формате для ряда виртуальных объектов, знаний и воздействий» (рис. 10) [18].

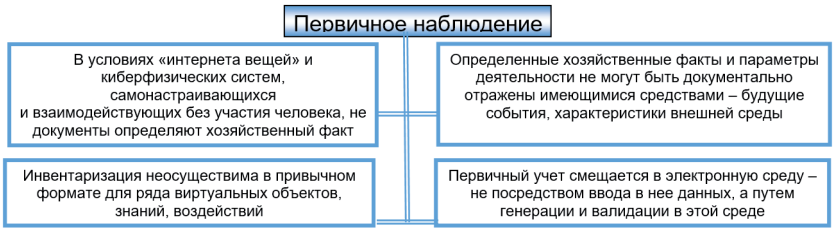

Рис. 10. Развитие методов первичного наблюдения в условиях цифровой экономики

Кроме того, интересным трендом является появление новых виртуальных единиц стоимости, причем ценность может выражаться не в деньгах, а в чем-то другом. Калькуляцию в контексте происходящих изменений имеет смысл рассматривать не просто как расчет себестоимости некоего объекта, а как выявление связи затратообразующих факторов, затрат и созданной потребительской ценности, формирующее информацию для принятия стратегических решений (рис. 11).

Рис. 11. Развитие методов стоимостного измерения в условиях цифровой экономики

Такие ключевые элементы метода, как счета и двойная запись, в условиях цифровой экономики отнюдь не теряют свое значение, а, наоборот, получают новые возможности для развития. Будучи достаточно универсальной моделью данных, счета и запись на них могут рассматриваться как модель, определяющая не только что, но и как отражать в учете. Поскольку факты экономической жизни в цифровой информационной системе наделяются метриками, дескрипторами и легко вписываются в любую таксономию, можно говорить, например, о том, что нет необходимости выделять счета

финансового и управленческого учета и искать модели параллельного отражения данных; это же касается отражения нефинансовой информации. В условиях блокчейна многие говорят о «тройной записи» на счетах, однако, по сути, подразумевая при этом просто распределенную и криптографически защищенную регистрацию. На это указывает Н.Т. Лабынцев, характеризуя схему отражения операций с криптовалютой: «Все записи хранятся в трех источниках – это автономные счета кредитора, плательщика и внутренние данные системы. Это создает систему «тройного входа» в бухгалтерию. При этом бухгалтерские записи распределены по сети Биткоин в криптографически герметичной форме, делая фальсификацию или уничтожение записей практически невозможным» [1]. Что касается попыток создать развернутые – тройные, четверные, многомерные – формы записи, то, как уже отмечалось, в большей степени они предполагают включение в запись ряда дополнительных параметров соответствующего экономического факта, либо его влияние не только на капитал и прибыль, но и другие обобщенные категории хозяйственной системы.

Рис. 12. Развитие счетов и записи на счетах в условиях цифровой экономики

Заключение

Оценивая влияние цифровых технологий на бухгалтерский учет, можно сделать вывод о том, что они могут рассматриваться не как угроза его дальнейшему существованию, а как средство развития инструментальной базы, позволяющее развивать методы учета в содержательной, а не технологической плоскости. В частности:

- технология блокчейн и ведение распределенного реестра данных предоставляет возможности хранения, проверки и получения многопользовательского, но строго санкционированного доступа к учетной информации;
- искусственный интеллект и программные боты дают возможность отхода от рутинных операций, не заменяя нормальные коммуникативные процессы;
- технологии «больших данных», в частности, позволят реализовать предикативное моделирование огромного числа процессов, дифференцировать профили информационного продукта учета для различных категорий пользователей;

- новые электронные отчетные форматы (такие, как XBRL) дают возможность автоматически создавать и обрабатывать отчетность, обеспечивая единое смысловое значение фактов и логическую увязку концептов;
- облачные технологии обеспечат более эффективное взаимодействие и обмен информацией между сотрудниками разных подразделений организации и аутсорсинговых структур при автоматизации бизнес-процессов.

Реальную угрозу будущему бухгалтерского учета составляют не цифровые технологии, а недостаточная гибкость и адаптивность его исторически сложившихся и традиционно консервативных методов и подходов. Именно поэтому в условиях цифровой экономики логичным и целесообразным является многостороннее развитие методологической базы учета, охватывающее как элементы метода учета, так и смежных видов управленческой деятельности, и обеспечивающее адекватность его информационного продукта существующим и новым задачам.

Список источников

1. Богатая И.Н., Евстафьева Е.М. Влияние цифровизации экономики на развитие учетно-аналитического обеспечения управления коммерческой организацией // *Учет и статистика*, 2019, no. 3 (55).
2. Варнавский А.В. Токен или криптовалюта: технологическое содержание и экономическая сущность // *Финансы: Теория и Практика*, no. 22 (5), с. 122-140.
3. Василевская Л.Ю. Токен как новый объект гражданских прав: проблемы юридической квалификации цифрового права // *Актуальные проблемы российского права*, 2019, no. 5 (102), с. 128-148.
4. Вахрушина М.А. *Бухгалтерский управленческий учет*: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям. 4-е изд., стер. Москва, Омега-Л, 2006.
5. Волкова О.Н. Концептуальное пространство учета в российской и зарубежной научной традиции // *Международный бухгалтерский учет,* 2014, no. 2 (296), с. 16-26.
6. Дедова О.В., Ляшкова К.А. Направления развития бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики // *Материалы III Всероссийской научно-практической конференции «Информационные технологии в экономике и управлении» 29-30 ноября 2018 г.* Махачкала, 2018, с. 310-314.
7. Концептуальные основы представления финансовых отчетов // КонсультантПлюс.
8. Кудь А.А. Обоснование понятия «цифровой актив»: экономики правовой аспект // *International Journal of Education and Science*, 2019. Доступно: https://www.bitbon.space/ru/what-is-a-digital-asset (дата обращения: 04.03.2021).
9. Лабынцев Н.Т. Проблемы бухгалтерского учета криптовалютных операций. Экономика, бизнес, инновации // *Сборник статей Международной научно-практической конференции*: в 2 частях. Пенза, Изд-во «Наука и Просвещение», 2018, с. 248-256.
10. Лутченко В.А. Совершенствование понятия цифровой финансовый актив в аспекте бухгалтерского учета // *Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития. Материалы XIV Международной научной конференции студентов, аспирантов, преподавателей*. Санкт-Петербург, Издательство «Санкт-Петербургский государственный экономический университет», 2019, с. 99-105.
11. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Цифровые знаки (токены)». Режим доступа: http://www.minfin.gov.by/upload/

accounting/mfso/project_discussion/project_19032018.pdf (дата обращения: 04.03.2021).

12. Одинцова Т.М. Концептосфера бухгалтерского учета и ее изменения в условиях информационной экономики // *Экономика и управление: теория и практика*, т. 5, no. 2. Севастополь, Изд-во ФГАОУ ВО «Севастопольский государственный университет», 2019, с. 71-75.

13. Одинцова Т.М. Развитие объектов и методов бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики и информационного общества // *Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров)*, 2019, no. 4, с. 15-24.

14. Одинцова Т.М. Бухгалтерский учет в контексте вызовов цифровой экономики и информационного общества // *Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров)*, 2019, no. 3, с. 5-14.

15. Паспорт национального проекта «Национальная программа «Цифровая экономика Российской Федерации» (утв. президиумом Совета при Президенте РФ по стратегическому развитию и национальным проектам, протокол от 04.06.2019 № 7) // КонсультантПлюс.

16. Пожарицкая И.М. Проблемы идентификации и признания цифровых финансовых активов в учете // *Учет. Анализ. Аудит*, 2018, no. 6.

17. Рожнова О.В. Гармонизация учета, аудита и анализа в условиях цифровой экономики // *Учет. Анализ. Аудит*, 2018, no. 5(3), с. 16-23.

18. Рожкова М. *Цифровые активы и виртуальное имущество: как соотносится виртуальное с цифровым* // Режим доступа: https://zakon.ru/blog/2018/06/13/cifrovye_aktivy_i_virtualnoe_imuschestvo_kak_sootnositsya_virtualnoe_ (дата обращения: 04.03.2021).

19. Федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // КонсультантПлюс

20. Федеральный закон от 27.06.2011 № 161-ФЗ (ред. от 20.07.2020) «О национальной платежной системе».

21. Baruch Lev (2018). *The deteriorating usefulness of financial report information and how to reverse it, Accounting and Business Research,* no. 48:5, pp. 465-493.

22. Janis Narvas. *How Blockchain Technology Will Impact Accounting* / D&V Philippines // Режим доступа: https://www.dvphilippines.com/blog/how-blockchain-technology-will-impact-accounting (дата обращения: 04.03.2021).

DEVELOPMENT OF ACCOUNTING IN THE CONDITIONS OF DIGITALIZATION OF THE ECONOMY

Odintsova Tatiana Mikhailovna, Cand. Sc. (Econ.) , Assoc. Prof.

Sevastopol State University, st. Universitetskaya, 33, Sevastopol, Russia, 299053; e-mail: odincova@sevsu.ru

Purpose: identification of problems and prospects for the development of information for the management of socio-economic processes in conditions of uncertainty, risk and turbulence of the external environment. In particular, in the situation of the COVID-19 pandemic and the lockdown, a number of questions arose related to the problems of reflection and events in accounting, the quality and reliability of those reporting data, which are based on standard accounting principles and procedures that have arisen. In addition, the current situation has highlighted new requirements for accounting information, as the basis for the formation of a full and transparent management environment – due to the complexity of decisions made by stakeholders and the non-standard tasks of preventing and treating the crisis. *Discussion*: in the digital economy, the development of accounting tools and methods is a separate large-scale topic for study. As part of this development, the range of tasks to be solved is increasing, since in addition to choosing a monetary valuation model for accounting objects, it is necessary to present in a certain way objects for which non-monetary measurement is a priority, and also an interesting trend is the emergence of new virtual value units. *Results*: events of 2020 show that there is a break in value chains and a decrease in the possibilities of global cooperation, self-isolation of economies, such a carefully constructed world financial and economic architecture demonstrates its instability, globalization is replaced by protectionism, bloc confrontation, regional autarchy and national isolation, conflicts are growing the economic and political landscape, restrictions and systems of state control are increasing. Digital transformation, the crisis nature of the economy and the instability of the external environment, new requirements for the management system of financial and economic activities, changes in business models, the emergence of new types of assets, related transactions and forms of interaction, fundamentally new technological opportunities in the field of formation and use of information – all this significantly affects accounting and the possibilities of its development.

Keywords: digital economy, accounting, accounting methods, blockchain, cryptocurrency, token, digital assets, economy.

References

1. Bogataja I.N., Evstaf'eva E.M. Vliyanie tsifrovizatsii ehkonomiki na razvitie uchetno-analiticheskogo obespecheniya upravleniya kommercheskoj organizatsiej [The impact of digitalization of the economy on the development of accounting and analytical support for the management of a commercial organization]. *Uchet i statistika*, 2019, no. 3 (55). (In Russ.)

2. Varnavskij A.V. Token ili kriptovalyuta: tekhnologicheskoe soderzhanie i ehkonomicheskaya sushhnost' [Token or cryptocurrency: technological content and economic essence]. *Finansy: Teoriya i Praktika*, 22 (5), pp. 122-140. (In Russ.)

3. Vasilevskaja L.Ju. Token kak novyj ob"ekt grazhdanskikh prav: problemy yuridicheskoj kvalifikatsii tsifrovogo prava [Token as a new object of civil rights: problems of legal qualification of digital law]. *Aktual'nye problemy rossijskogo prava*, 2019, no. 5 (102), pp. 128-148. (In Russ.)

4. Vahrushina M.A. *Bukhgalterskij upravlencheskij uchet*: ucheb. Posobie dlya studentov vuzov, obuchayushhikhsya po ehkonomicheskim spetsial'nostyam [Accounting management accounting: Textbook. Manual for university students studying in economic specialties]. 4-e izd., ster. Moscow, Omega-L, 2006. (In Russ.)

5. Volkova O.N. Konceptual'noe prostranstvo ucheta v rossijskoj i zarubezhnoj nauchnoj tradicii [Conceptual space of accounting in the Russian and foreign scientific tradition]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet*, 2014, no. 2 (296), pp. 16-26. (In Russ.)

6. Dedova O.V., Ljashkova K.A. Napravlenija razvitija buhgalterskogo ucheta v uslovijah tsifrovoj ehkonomiki [Trends in the development of accounting in the digital economy]. *Materialy III Vserossijskoj nauchno-prakticheskoj konferentsii Informatsionnye tekhnologii v ehkonomike i upravlenii 29-30 noyabrya 2018 g*. Mahachkala, 2018, pp. 310-314. (In Russ.)

7. Konceptual'nye osnovy predstavlenija finansovyh otchetov [Conceptual framework for the presentation of financial reports] Available at: Konsul'tantPljus. (In Russ.)

8. Kud' A.A. Obosnovanie ponjatija «tsifrovoj aktiv»: ehkonomiki pravovoj aspect [Substantiation of the concept of «digital asset»: economics the legal aspect]. *International Journal of Education and Science*, 2019. Available at: https://www.bitbon.space/ru/what-is-a-digital-asset. (In Russ.)

9. Labyncev N.T. Problemy buhgalterskogo ucheta kriptovaljutnyh operacij [Problems of accounting for cryptocurrency transactions. Economics, business, innovation]. *Ehkonomika, biznes, innovatsii. Sbornik statej Mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoj konferentsii: v 2 chastyakh*. Penza, Izd-vo «Nauka i Prosveshhenie», 2018, pp. 248-256. (In Russ.)

10. Lutchenko V.A. Sovershenstvovanie ponyatiya tsifrovoj finansovyj aktiv v aspekte bukhgalterskogo ucheta [Improving the concept of digital financial asset in the aspect of accounting]. *Buhgalterskij uchet, analiz i audit: istorija, sovremennost' i perspektivy razvitija. Materialy XIV mezhdunarodnoj nauchnoj konferencii studentov, aspirantov, prepodavatelej,* 2019, pp. 99-105. (In Russ.)

11. Nacional'nyj standart buhgalterskogo ucheta i otchetnosti «Cifrovye znaki (tokeny)» [National Accounting and Reporting Standard «Digital Signs (Tokens)»]. Available at: http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/mfso/project_discussion/project_19032018.pdf. (In Russ.)

12. Odincova T.M. Kontseptosfera bukhgalterskogo ucheta i ee izmeneniya v usloviyakh informatsionnoj ehkonomiki [The concept sphere of accounting and its changes in the conditions of the information economy]. *Ehkonomika i upravlenie: teoriya i praktika, FGAOU VO «Sevastopol'skij gosudarstvennyj universitet»*, 2019, T.5. no. 2, pp. 71-75. (In Russ.)

13. Odincova T.M. Razvitie ob"ektov i metodov bukhgalterskogo ucheta v usloviyakh tsifrovoj ehkonomiki i informatsionnogo obshhestva [Development of objects and methods of accounting in the conditions of digital economy and information society]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2019, no. 4, pp. 15-24. (In Russ.)

14. Odincova T.M. Bukhgalterskij uchet v kontekste vyzovov tsifrovoj ehkonomiki i informatsionnogo obshhestva [Accounting in the context of the challenges of the digital economy and the information society].

Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov), 2019, no. 3, pp. 5-14. (In Russ.)

15. Pasport nacional'nogo proekta «Nacional'naja programma «Cifrovaja jekonomika Rossijskoj Federacii» [Passport of the national project «National Program» Digital Economy of the Russian Federation»] (utv. prezidiumom Soveta pri Prezidente RF po strategicheskomu razvitiju i nacional'nym proektam, protokol ot 04.06.2019 № 7). Available at: Konsul'tantPljus. (In Russ.)

16. Pozharickaja I.M. Problemy identifikacii i priznanija cifrovyh finansovyh aktivov v uchete [Problems of identification and recognition of digital financial assets in accounting]. *Uchet. Analiz. Audit*, 2018, no. 6. (In Russ.)

17. Rozhnova O.V. Garmonizatsiya ucheta, audita i analiza v usloviyakh tsifrovoj ehkonomiki [Harmonization of accounting, audit and analysis in the digital economy]. *Uchet. Analiz. Audit*, 2018, no. 5(3), pp. 16-23. (In Russ.)

18. Rozhkova M. *Tsifrovye aktivy i virtual'noe imushhestvo: kak sootnositsya virtual'noe s tsifrovym* [Digital assets and virtual property: how does the virtual relate to the digital]. Available at: https://zakon.ru/blog/2018/06/13/cifrovye_aktivy_i_virtualnoe_imuschestvo_kak_sootnositsya_virtualnoe_ (accessed: 04.03.2021). (In Russ.)

19. Federal'nyj zakon ot 31.07.2020 № 259-FZ «O tsifrovykh finansovykh aktivakh, tsifrovoj valyute i o vnesenii izmenenij v otdel'nye zakonodatel'nye akty Rossijskoj Federatsii» [Federal Law No. 259-FZ of 31.07.2020 «On Digital Financial Assets, Digital Currency and on Amendments to Certain Legislative Acts of the Russian Federation»]. Available at: Konsul'tantPljus.

20. Federal'nyj zakon ot 27.06.2011 № 161-FZ (red. ot 20.07.2020) «O nacional'noj platezhnoj sisteme» [Federal Law No. 161-FZ of 27.06.2011 (as amended on 20.07.2020) «On the National Payment System»]. (In Russ.)

21. Baruch Lev. The deteriorating usefulness of financial report information and how to reverse it. *Accounting and Business Research*, 2018, no. 48:5, pp. 465-493.

22. Janis Narvas. *How Blockchain Technology Will Impact Accounting* / D&V Philippines. Available at: https://www.dvphilippines.com/blog/how-blockchain-technology-will-impact-accounting (accessed: 04.03.2021).