

1. Суть проблемы

Стратегией развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 (утв. Указом Президента РФ от 09.05.2017 № 203) определен приоритетный сценарий развития, одним из элементов которого, является создание государством благоприятных условий для применения информационных и коммуникационных технологий (п. 46 Указа № 203).

В целях формирования новой технологической основы для развития экономики и социальной сферы, одной из основных задач применения информационных технологий в сфере взаимодействия государства и бизнеса, является продвижение проектов по внедрению электронного документооборота в организациях (п. 41 Указа № 203).

Таким образом, потребность **в повышении темпов развития электронного документооборота** в настоящее время достаточно очевидна.

Необходимо отметить, что в связи с отменой унифицированных первичных учетных документов наблюдается большое многообразие применяемых организациями форм (кроме установленных законодательством для отдельных случаев). Данный факт не вступает в противоречие с действующим законодательством в области бухгалтерского учета, **но в значительной мере затрудняет переход на электронный документооборот и не позволяет получить максимальный эффект от перехода на цифровые технологии.**

Помимо прогнозируемых **существенных временных затрат**, необходимых для перевода в электронную форму всех видов оформляемых в организации первичных учетных документов, организация сталкивается с тем, что автоматизированная обработка каждой упорядоченной структуры информации документа (формы, формата) требует отдельной разработки и последующего постоянного поддержания в актуальном формате, что влечет за собой **существенное удорожание проектов по внедрению электронного документооборота в организациях**. Аналогичная проблема отмечена и в Концепции развития электронного документооборота в хозяйственной деятельности (далее – Концепция)¹, в частности, подчеркнуто, что высокая вариативность форм, требующих индивидуализации для соответствия потребности пользователей, является фактором, затрудняющим миграцию документов в электронную форму (абз. 9 раздела III Концепции).

Таким образом, при переходе на новые технологии ведения бухгалтерского учета (электронный документооборот, обработка максимально возможных

Добавлено примечание (S1): Очень спорное утверждение. Может трактоваться как необходимость нормативного установления императивных форм электронных документов. Как показывает опыт, именно такое императивное установление является главным препятствием перехода на электронный документооборот и цифровые технологии.

¹ Утв. протоколом от 25.12.2020 № 34 заседания Президиума Правительственной комиссии по цифровому развитию, использованию информационных технологий для улучшения качества жизни и условий ведения предпринимательской деятельности

объемов информации в автоматизированном режиме) в качестве приоритетного следует выделять направление на снижение количества различных обрабатываемых в автоматизированных системах компаний структур данных (форматов и, соответственно, форм первичных учетных документов).

Однако, законодательство и нормативные правовые акты в области бухгалтерского учета не содержат такого рода положений, но и не препятствуют разработке рекомендаций в области бухгалтерского учета в этом направлении.

Можно отметить, что разработки ФНС России так же отражают тенденцию на минимизацию разнообразия автоматически обрабатываемых структур информации (данных). Так, ФНС России утверждены и поддерживаются форматы двусторонних первичных учетных документов, которые могут быть переданы в налоговые органы по ТКС без дополнительных затрат на изготовление копий - формат универсального передаточного документа (УПД) и формат акта расхождений при приемке товаров. Наличие таких форматов покрывает потребности организаций в эффективном оформлении в электронном виде подавляющего большинства сделок между контрагентами-хозяйствующими субъектами, поскольку они применимы для оформления движения между двумя сторонами любых предусмотренных ГК РФ объектов гражданских прав, - передача товаров, результатов работ, имущественных прав, подтверждение факта оказания услуг.

Таким образом, исходя из верхнеуровневого деления проводимых организациями хозяйственных операций на «внешние» и «внутренние», можно констатировать, что направление эффективного перехода на электронный документооборот в отношении «внешних» первичных учетных документов (в оформлении которых участвуют два субъекта), - с учетом объемов и качества современного регулирования органами государственной власти форматов таких документов, - формируется и поддерживается.

В отношении «внутренних» документов (в оформлении которых участвует только сам хозяйствующий субъект) ситуация следующая. Как было отмечено выше, разнообразие применяемых форм значительно удорожает автоматизацию «внутренних» операций, и неизбежно подталкивает хозяйствующий субъект к необходимости систематизации и упорядочивания форм применяемых первичных учетных документов. Таким образом, явно прослеживается потребность хозяйствующих субъектов в наличии методологических подходов, направленных на сокращение применяемых форм «внутренних» первичных учетных документов, и, как следствие,

Добавлено примечание ([S2]): Не существует деления проводимых организациями хозяйственных операций на «внешние» и «внутренние». Есть только ограничения применимости разработанных ФНС форматов, охватывающих весьма узкий сегмент ф.х.ж. в отсутствии специфических условий). Если для данного ф.х.ж. такой формат применим, организация может его использовать, если не применим (для подавляющего большинства ф.х.ж., в том числе «внешних»), организация не может его использовать.

Добавлено примечание ([S3]): По ФЗ «О бухгалтерском учете» и по ФСБУ 27/2021 все ф.х.ж. должны оформляться экономическим субъектом. Единственным основанием для участия в этом оформлении других субъектов является подпункт «г» пункта 9 ФСБУ 27/2021, который дает возможность использовать в КАЧЕСТВЕ п.у.д. документы, составленные в ходе деятельности эк.субъекта. То есть, «внешний» документ изначально не является п.у.д. (несмотря на то, что ФНС его называет таковым). Он является суррогатом п.у.д., который разрешается при соблюдении определенных условий использовать в качестве п.у.д. Например, если «внешний» документ своевременно не поступил, экономический субъект ОБЯЗАН оформить ф.х.ж. своим п.у.д. и НЕ ИМЕЕТ ПРАВА отказаться от своевременного оформления ф.х.ж. своим п.у.д., ссылаясь на необходимость ожидания «внешнего» документа.

Добавлено примечание ([S4]): Эта потребность не ограничивается внутренними документами.

оптимизацию (уменьшение) расходов организаций на ведение бухгалтерского учета в условиях перехода на электронный документооборот «внутренних» первичных учетных документов. Именно такой подход, – пересмотр перечня документов в сторону уменьшения, – определен методологически и в Концепции в качестве необходимого для обеспечения комфортной работы хозяйствующих субъектов с «внутренними» документами в электронной форме (ст. 7 раздела V Концепции).

По нашему мнению, популяризатором такого подхода может стать БМЦ, как субъект негосударственного регулирования бухгалтерского учета, одной из функций которого является разработка и принятие рекомендаций в области бухгалтерского учета (пункт 5 ст. 24 Закона № 402-ФЗ). Полагаем, что тематика нашего обращения соответствует компетенциям субъекта негосударственного регулирования, поскольку Законом № 402-ФЗ предусмотрена, в том числе, разработка рекомендаций в целях уменьшения расходов на организацию бухгалтерского учета, а также распространения передового опыта организации и ведения бухгалтерского учета, результатов исследований и разработок в области бухгалтерского учета (п. 7 ст. 21 Закона № 402-ФЗ). Так же установлено, что Рекомендации в области бухгалтерского учета могут приниматься, в том числе, в отношении форм документов бухгалтерского учета, за исключением установленных федеральными и отраслевыми стандартами, и технологии ведения бухгалтерского учета.

2. Актуальное состояние

В настоящее время Госкорпорация «Росатом» активно реализует комплексный план развития электронного документооборота во всех ее организациях и структурах (охватываемые виды деятельности – самые разнообразные и часто многопрофильные). Первоочередной задачей для нас стала необходимость систематизации и выработка общих подходов к разработке форматов электронных первичных учетных документов по операциям, которые не связаны с использованием утвержденных ФНС России форматов «внешних» документов.

Речь идет о документах, оформляющих «внутренние» факты хозяйственной жизни, характерные для любых организаций любой отрасли, в том числе и атомной. В настоящее время для оформления таких операций с учетом видового различия ценностей (основные средства, нематериальные активы, права пользования активами, капитальные вложения, материальные ценности: сырье, полуфабрикаты, товары, готовая продукция) только с учетом установленных ранее Госкомстатом форм можно использовать более 20 форм (М-7, М-35, ОС-1, ОС-1а, ОС-1б, ОС-14, ТОРГ-4,

Добавлено примечание (IS5): Деление электронного документооборота по критерию внешний/внутренний только усложнит этот оборот и повысит издержки на его организацию.

Добавлено примечание (IS6): Необходимость обеспечения комфортной работы хозяйствующих субъектов касается всех документов, а не только «внутренних».

Добавлено примечание (IS7): Речь должна идти обо всех документах. Форматы ФНС применимы только к отдельным видам ф.х.ж. исключительно в типовых условиях. К большинству ф.х.ж. в том числе из числа «внешних» эти форматы не применимы.

Добавлено примечание (IS8): Не существует такого объекта бухгалтерского учета как «ценности». Далее в скобках перечислены не виды ценностей, а виды активов.

Добавлено примечание (IS9): Не существует такого объекта бухгалтерского учета как «материальные ценности». Далее в скобках перечислены не виды материальных ценностей, а виды запасов.

Добавлено примечание (IS10): В настоящее время перечисленные формы НЕВОЗМОЖНО использовать для оформления ф.х.ж., не нарушая при этом требования ФСБУ и Федерального закона.

ТОРГ-5, МБ-2, М-4, ОС-4, ОС-4а, ОС-15, ОС-3, МБ-4, МБ-8, М-11, ТОРГ-15, ТОРГ-16). Кроме того, в отрасли применяется большое количество форм, разработанных организациями самостоятельно после отмены с 2013 года унифицированных форм первичных учетных документов.

Приступая к комплексному переводу **внутренней** первичной учетной документации в цифру, с учетом очевидного эффекта от уменьшения количества обрабатываемых разнообразных структур информации, все применяемые формы нами проанализированы с точки зрения состава и экономического смысла содержащихся в них показателей. В итоге мы пришли к выводу о наличии методологических оснований для принципиального сокращения разнообразия форм первичной учетной документации **без снижения** качества оформления фактов хозяйственной жизни.

Предлагаем подход, основанный на следующем.

1. Деление «внутренних» фактов хозяйственной жизни по «стадиям жизни» активов как объектов бухгалтерского учета.

В течение своего жизненного цикла **любые из перечисленных** выше **видов активов** как единицы (объекты) бухгалтерского учета проходят **всего три** основные стадии:

- **принятие к учету (1);**
- изменение стоимости (в порядке, предусмотренном федеральными стандартами в отношении отдельных видов активов) (2);
- списание (3).

2. Оформление (использование) для каждой из указанных стадий единого **для всех** перечисленных выше **видов активов** (как материальных, так и нематериальных) формата электронного документа.

При этом такой формат должен обеспечить возможность отражения в документе как показателей, необходимых и достаточных для признания электронного документа в качестве первичного учетного, так и информации, существенной, по мнению конкретного хозяйствующего субъекта, для регистрации факта хозяйственной жизни.

То есть, методологически **тримя типовыми форматами всего трех видов документов возможно в существенной степени покрыть потребность** в оформлении «внутренних» фактов хозяйственной жизни практически **любой организации**. Это приведет к сокращению затрат на непроизводительные бизнес-процессы (избыточные и разнообразные процедуры обработки различных форм) и оптимизации трудового потенциала (сокращение затрат на обучение и рост производительности труда за счет стандартизации и унификации функций на различных участках работы с

Добавлено примечание (IS11): Перевод первичной учетной документации в цифру не может быть эффективным, если будет ограничен только «внутренней» документацией.

Добавлено примечание (IS12): Лучше сказать: «с одновременным повышением качества оформления ф.х.ж.».

Добавлено примечание (IS13): Для деления ф.х.ж. на внешние/внутренние невозможно установить критерии, тем более, в таком делении нет необходимости. Универсальная форма п.у.д. должна быть применима к ЛЮБЫМ ф.х.ж.

Добавлено примечание (IS14): Непонятно, что подразумевается под «стадией жизни» применительно к таким, например, активам, как денежные средства, авансы выданные, не предъявленная к оплате начисленная выручка, отложенный налоговый актив, НДС по приобретенным ценностям и т.п.

Добавлено примечание (IS15): Универсальная форма п.у.д. должна быть применима не только к активам, но и к обязательствам и капиталу. Один ф.х.ж. может приводить к одновременному изменению как в активах, так и в обязательствах (или капитале).

Добавлено примечание (IS16): В новых ФСБУ термин «принятие к учету» не используется. Неясно, что под этим подразумевается. Если имеется в виду переклассификация капвложений в основные средства, то в международной практике это не рассматривается как ф.х.ж., так как он не изменяет финансовое положение, фин.результаты и ден. потоки эк.субъекта. Для бухучета этот факт означает только старт начисления амортизации и больше ничего. При этом фактом х.ж. является уже само начисление амортизации, а не точка, с которой это начисление началось. Поскольку в наших ФСБУ (в отличие от МСФО) капвложения отделены от эксплуатируемых объектов, переклассификация могла бы рассматриваться тоже как ф.х.ж., но в любом случае она не может быть первой стадией жизни актива. Прежде чем актив переклассифицировать, его нужно ПРИЗНАТЬ, при том, что признание происходит на стадии капвложений. При этом непонятно как понятие «принятие к учету» будет применяться в отношении последующего восстановления и улучшения (с учетом признания затрат в рамках капвложений).

Добавлено примечание (IS17): Формат универсального п.у.д. должен быть единым для всех стадий.

Добавлено примечание (IS18): Такой подход только усложнит электронный документооборот и повысит издержки на его организацию.

Чтобы этого избежать, универсальный формат п.у.д. должен:

1. касаться ВСЕХ ф.х.ж., а не только «внутренних»;
2. касаться ВСЕХ видов объектов бухучета, а не только активов;
3. обеспечивать 100%-ное покрытие потребностей, а не «в существенной степени»;
4. предусматривать ОДИН формат, а не три или больше форматов.

документами), что согласно Концепции, является приоритетными направлениями развития документооборота в Российской Федерации (абз. 3 раздела III Концепции).

Если данный подход в отношении единого первичного учетного документа об изменении стоимости (2) требует еще дополнительных проработок, то в отношении двух других стадий (1) и (3) такие единые документы - их структуру, состав показателей и возможные формы визуализации - уже можем предложить:

- для стадии (1) – формат документа об изменении финансового состояния организации в результате приемки объекта бухгалтерского учета (сокращенно – **Акт о принятии к учету объекта актива**);

- для стадии (3) - формат документа об изменении финансового состояния организации в результате списания (ликвидации) объекта бухгалтерского учета (сокращенно – **Акт о списании/ликвидации объекта актива**).

Таким образом, подход заключается в предложении не делать специальных форматов по отдельным видам активов, а применять в автоматизированной обработке АИС организаций всего 4 универсальных типовых формата: три вида первичных учетных документов по каждой из обозначенных стадий жизненного цикла актива любого вида²: приемка, изменение стоимости, списание + УПД для оформления операций внутренних перемещений.

Разработанные нами возможные формы визуализации Акта о принятии к учету объекта актива и Акта о списании объекта актива приведены в приложении (Приложение 2 и Приложение 3).

3. Мероприятия в направлении решения проблемы

С учетом изложенного предлагаем:

- провести обсуждение с членами БМЦ предлагаемый подход к систематизации и выделению групп хозяйственных операций для целей оформления малым количеством типовых первичных учетных документов. При этом необходимо учитывать, что в каждой организации каждую из форм визуализации можно настроить произвольно (как будет удобно конкретной

² При этом, созданные электронные документы не будут перегружены лишней информацией. Структура формата может быть организована таким образом, что оформление в унифицированном формате операций, например, по принятию разных видов активов при разных обстоятельствах фактов хозяйственной жизни технологически не повлечет необходимости наполнения формируемого электронного документа дополнительными показателями (с их последующей визуализацией), не свойственными для конкретного вида актива. Например, информация Раздела «Дополнительные сведения о принятом/улучшенном объекте внеоборотных активов» будет определена в формате как сложный необязательный элемент и будет заполняться только при оформлении операций приемки внеоборотных активов, и не будет заполняться при приемке других активов, таких как запасы и др. То есть, в электронном документе в итоге окажется только та информация, которая свойственна для этого конкретного вида актива и для этого обстоятельства (например, в Акте о принятии к учету объекта актива: первая таблица для всех активов, вторая таблица только для ВНА, третья таблица при наличии веществ, требующих особого учета). Аналог: сложный элемент ИнфПродГосЗакКазн в таблице 5.9 и таблице 5.10 действующего формата УПД («ветка» Казначейства в УПД).

Добавлено примечание (IS19): Не усматривается целесообразности в разработке РАЗНЫХ форматов п.у.д. для оформления разных ф.х.ж. Если дальше идти по этому пути и пытаться учитывать специфику ф.х.ж. с разными видами объектов бухгалтерского учета – с дебиторской и кредиторской задолженностью, авансами, отложенными налогами, финансовыми активами и обязательствами, оценочными обязательствами, статьями капитала, денежными потоками, затратами на производство, доходами и расходами и т.п., то количество форматов п.у.д. будет измеряться десятками, что лишит смысла саму идею универсализации форматов п.у.д.

Добавлено примечание (IS20): Предложенные форматы не применимы ко многим видам активов, а также к обязательствам и к капиталу.

Добавлено примечание (IS21): Такой стадии жизненного цикла актива не существует

Добавлено примечание (IS22): Внутреннее перемещение само по себе не является фактом хозяйственной жизни и в этой связи не подлежит оформлению п.у.д.. Фактом х.ж. являются лишь ЗАТРАТЫ на внутреннее перемещение, которые подлежат оформлению п.у.д., однако, в предложенную структуру форматов такой п.у.д. не вписывается.

Добавлено примечание (IS23): Визуализация электронного документа зависит от устройства, на экране которого данный документ визуализируется, размера этого экрана и используемого для просмотра приложения. Представление файла на мониторе компьютера всегда будет принципиально отличаться от его представления на экране смартфона. Разные программы просмотра могут предусматривать различный набор средств визуализации (всплывающие окна, гиперссылки, разворачивающиеся списки, наглядная графика и т.п.). Можно видеть, насколько по-разному выглядит один и тот же интернет-сайт в зависимости от используемого устройства, применяемого браузера и согласия пользователя на применения различных «печенек». Формат визуализации ВЫБИРАЕТСЯ ПОЛЬЗОВАТЕЛЕМ. В любом случае этот формат далек от того, что приведено в Приложении. Опыт показывает, что попытки регламентировать визуализацию электронной информации всегда приводят к фактическому переводу этой информации в БУМАЖНЫЙ формат. В этой связи нецелесообразно обсуждать (даже в качестве примеров) какие-либо формы визуализации электронных п.у.д., так как это неизбежно переведет дискуссию к вопросам бумажных форм и лишит смысла разработку универсальной формы ЭЛЕКТРОННОГО п.у.д.

Добавлено примечание (IS24): Никакое «малое количество» больше 1 нецелесообразно. Нужно рассматривать единый универсальный формат п.у.д.

организации, ведь формы такие не установлены и ни у одного государственного органа нет компетенций по их жесткому закреплению в качестве обязательных). Поэтому формы в Приложениях 2 и 3 предлагаем рассматривать исключительно как возможные примеры;

- **признать подход рекомендуемым** бухгалтерским сообществом к применению (с учетом его возможной корректировки по итогам обсуждения) в целях снижения затрат организаций на ведение бухгалтерского учета в условиях объективных причин расширения электронного документооборота (экономических, законодательных);

- **обратиться в ФНС России с предложением утвердить единые унифицированные форматы «внутренних» первичных учетных документов, что позволит всем организациям передавать по запросу налоговых органов созданные в электронном виде документы по запрашиваемым операциям без дополнительных расходов на их преобразование.**

При поддержке со стороны БМЦ запроса на утверждение форматов корпорация Росатом готова предоставить описание проектов форматов Акта о принятии к учету объекта актива и Акта о списании объекта актива.

Добавлено примечание (S25): Предметом обращения в ФНС может быть обеспечение возможности передачи данных через систему ФНС, но не утверждение каких-либо форматов.