

**УЧЕТ ПОТЕРЬ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА С ЦЕЛЬЮ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЕГО ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ В УСЛОВИЯХ АВТОМАТИЗИРОВАННОЙ ОБРАБОТКИ ДАННЫХ****THE ACCOUNTING LOSSES OF THE ENTITY TO ENSURE ITS ECONOMIC SECURITY IN THE CONDITIONS OF AUTOMATED DATA PROCESSING**

CZU: 657.44:004.056.5

**ТОКМАКОВА Е.Г.<sup>1</sup>, ШИЛОВА Л.Ф.<sup>2</sup>**<sup>1,2</sup> Тюменский Государственный Университет РоссияE-mail: <sup>1</sup>tokmake@mail.ru, <sup>2</sup>shiloval57@mail.ru

**Summary:** *The article substantiates the need to highlight the losses of an economic entity as a separate object of accounting, in order to form information about it necessary for specialists of economic security. This information will allow to develop measures to reduce losses in the future, and thus to develop business steadily. It is proposed to allocate a separate account to account for losses. This will generate complete information about the losses.*

*Systematization of data on various types of losses on this account with the possibility of detailing information on other features of each type of loss will provide an opportunity for economic security specialists to analyze the data without additional actions and develop adequate measures to prevent losses in the future.*

**Key words:** economic security, accounting, loss.

**Введение.**

Экономическая безопасность предприятия – это защищенность его деятельности и способность предотвращать различные угрозы устойчивому развитию бизнеса или иными словами эффективному функционированию, таким образом, в данном контексте угрозы можно квалифицировать как потенциальные потери, которые могут привести к ухудшению экономического состояния хозяйствующего субъекта. Для предотвращения потерь в будущем, иными словами минимизации угроз их возникновения, необходимо располагать полной фактической информацией о данном объекте по завершении каждого отчетного периода.

Бухгалтерский учет как одна из функций управления призвана формировать необходимую информацию, характеризующую экономическую деятельность хозяйствующего субъекта. Однако действующая в настоящее время методика бухгалтерского учета не позволяет выделить данные о потерях, базирующихся на восприятии их как потенциальных угроз. Такие данные необходимы для системы управления с целью обеспечения экономической безопасности в виде разработки конкретных мероприятий, позволяющих в дальнейшем предотвратить эти угрозы. Действующая методика учета, формирующая информацию о потерях, сводится к получению не связанных между собой данных, анализ которых, по нашему мнению, не дает возможности разработать все необходимые мероприятия для предотвращения их.

Таким образом, требуется разработать методику обработки данных о потерях в системе бухгалтерского учета, позволяющую формировать информацию для обеспечения экономической безопасности. Для этого, прежде всего, необходимо четко определить категорию потерь с позиции восприятия их как объекта бухгалтерского учета, но воспринимаемого при этом не просто как экономическую категорию, а именно через призму экономической безопасности, т.е. как потенциальных угроз стабильному экономическому развитию хозяйствующего субъекта. Выделение потерь хозяйствующего субъекта в обособленный объект учета потребует выделение для него определенного

синтетического счета как элемента, позволяющего фиксировать и определенным образом структурировать данные о потерях с применением субсчетов, т.е. счетов второго порядка. Это неизбежно приведет к дополнительным учетным процедурам, состоящим в дополнительных действиях по отражению на счетах фактов хозяйственной жизни связанных с потерями. Автоматизированный процесс обработки данных в системе бухгалтерского учета позволит нивелировать недостатки, связанные с дополнительными затратами времени на сбор и обработку информации о потерях экономического субъекта.

### Обзор литературы.

Проведенное исследование, прежде всего, основывается на определенном восприятии потерь как экономической категории, данный аспект интересует многих специалистов. Однако важно при понимании сущности данной категории основываться на концептуальном подходе с позиций ориентации на то, с какой целью выделяется данный объект как отдельная категория. Анализ современной экономической литературы позволил сделать вывод об отсутствии единого понимания сущности данной категории. Например, Тайити Оно, будучи одним из самых ярких борцов с потерями, выделил семь типов муда. Муда является японским словом, которое означает потери, отходы, т.е. любой процесс, потребляющий ресурсы, но не создающий никакой ценности, не приносящий никакой выгоды. [1]. Бишоп В. и Саттон Я в своих работах трактуют понятие экономических потерь с позиции правового понимания как материального ущерба наносимого субъекту. [2]. В нашем исследовании важно понимание потерь с позиции бухгалтерского учета.

Анализ нормативных документов, регламентирующих бухгалтерский учет в РФ позволил сделать вывод об отсутствии определения потерь как обособленного объекта бухгалтерского учета, с выделением отдельного счета. Традиционная методика учета непроизводительных расходов, которые с определенной степенью условности можно квалифицировать как потери, излагается в многочисленных учебных пособиях по бухгалтерскому учету, подготовленных представителями профессорско-преподавательского состава разных ВУЗов: Финансового университета при Правительстве РФ и Российского экономического университета им. Г. В. Плеханова [3], Российского аграрного университета [4], Тюменского государственного университета [5], а также в публикациях периодических изданий, например, Башкатова Л.И. в своей статье рассматривает особенности учета потерь в торговле [6]. Однако, тем не менее, в специальной экономической литературе высказывалось и предложение о необходимости квалификации потерь как самостоятельного объекта финансового бухгалтерского учета. В частности, исследования на эту тему проводились под руководством профессора Ларионова А.Д., об этом писали его ученики: в своей монографии Токмакова Е.Г. [7], а также Мажажихов А.А. в своей диссертации [8], но при этом определения потерь с позиции формирования информации в бухгалтерском учете для обеспечения экономической безопасности не было.

Важной составляющей в проводимом исследовании с целью разработки порядка сбора и обработки данных в системе бухгалтерского учета о потерях является определение экономической безопасности именно на микроуровне. И.В. Глустенков указывает, что «экономическая безопасность предприятия – это состояние его защищенности от негативного влияния внешних и внутренних угроз, дестабилизирующих факторов, при которых достигается устойчивая реализация главных коммерческих интересов и целей уставной деятельности» [9], К.А. Ковалева затрагивает вопросы информационной безопасности [10] этот же аспект безопасности интересует и зарубежных авторов, в частности, Кэмп Л., Льюис С. [11].

Экономическая безопасность определяется как состояние защищенности бизнеса от внутренних и внешних угроз устойчивому развитию хозяйствующего субъекта. Придание

экономической среде предприятия свойства устойчивости предполагает, прежде всего, сокращение потерь.

Изучение публикаций, посвященных вопросам экономической безопасности позволило сделать вывод о значимости данного аспекта в системе управления бизнесом. Однако, при этом, изучение вопросов формирования информации о потерях в системе бухгалтерского учета, предоставляемой для аппарата управления и необходимой для обеспечения экономической безопасности, по нашему мнению, исходя из изученных материалов, не производилось.

#### **Гипотезы и методы исследования.**

Отправной точкой в проведенном исследовании послужил вывод на основе анализа изученной литературы о невозможности однозначной универсальной категоризации потерь. Следует всякий раз четко определять сущность экономических потерь, ориентируясь на цель, ради которой формируются данные о потерях.

Следующий концептуально важный тезис, лежащий в основе нашего исследования – это восприятие экономической безопасности хозяйствующего субъекта как совокупности следующих ее видов: финансовая безопасность, правовая безопасность, ресурсная безопасность, технико-технологическая безопасность, информационная безопасность, социальная безопасность (кадровая безопасность), охранная безопасность. Разработка мероприятий позволяющих обеспечить экономическую безопасность требует располагать необходимой информацией. Бухгалтерский учет формирует данные для обеспечения, прежде всего, и главным образом, финансовой безопасности.

Данная сентенция исходит из возможностей бухгалтерской службы формировать данные о потерях, исходя из их определения как объекта бухгалтерского учета. При этом важно исходить из того, что бухгалтерия располагает такой информацией, которая возможна к фиксации посредством документального оформления и систематизации на счетах согласно действующим нормативным документам. Последний тезис обусловлен тем, что в бухгалтерском учете фиксируется информация далеко не обо всех потерях, имеющих место в хозяйственной жизни экономического субъекта и воспринимаемых таковыми в широком смысле данного понятия, т.е. безотносительно понимания как бухгалтерской категории.

Проведенное исследование основывается на необходимости квалификации потерь как самостоятельного объекта учета, информация о котором требуется для разработки мероприятий, позволяющих их сократить. Сокращение потерь, можно, в свою очередь, определить как направление обеспечения финансовой безопасности. Для такой трактовки основы исследования требуется, прежде всего, четко определить сущность потерь именно с позиции экономической безопасности.

По нашему мнению, следует исходить из гипотезы определения потерь в данном контексте: потери – это уменьшение экономических выгод предприятия вследствие воздействия причин, которые можно предупредить. В свою же очередь, уменьшение экономических выгод – негативный фактор, представляющий угрозу стабильному функционированию компании и успешному ее развитию. Задача экономической безопасности предприятия – предотвратить угрозы потерь, в свою очередь, угрозы стабильному экономическому развитию бизнеса – это потенциальные потери, которые следует минимизировать или не допускать вообще.

Следующим логичным продолжением исследования является предложение выделить отдельный счет для формирования информации о потерях хозяйствующего субъекта, необходимой службе экономической безопасности, с целью разработки мероприятий по предотвращению угроз возникновения потерь.

Исследование, результаты которого представлены в данной статье проводилось с использованием метода анализа нормативно-правовой документации, регламентирующей бухгалтерский учет в РФ, опубликованных теоретических материалов по вопросам обеспечения экономической безопасности и учета потерь. Метод анализа собранного

материала предполагал применение сравнения и обобщения собранных данных с целью формулирования выводов и предложений по разработке авторской методики учета потерь хозяйствующего субъекта.

В основу исследования в общетеоретическом смысле положен абстрактно-логический метод. Указанные методы исследования позволили, на наш взгляд, обеспечить обоснованность выводов и рекомендаций, предложенных в данной статье.

### **Результаты исследования.**

В нашем случае концептуальный подход к пониманию потерь с позиции необходимости формирования информации в бухгалтерском учете для обеспечения экономической безопасности, требует специального более узкого определения данной категории. В бухгалтерском учете потери не выделены как отдельный самостоятельный объект учета, однако в профессиональной лексике используют термин «непроизводительные расходы», нормативного определения которого нет, но их часто отождествляют с понятием «потери». Важно при проведении исследования исходить из реальных возможностей бухгалтерского учета в формировании учетно-аналитической информации о различных объектах, иными словами возможности бухгалтерского учета ограничены теми фактами, которые находят в нем отражение через фиксацию данных хозяйственной жизни предприятия в первичных документах и, соответственно, на счетах бухгалтерского учета по правилам действующих нормативных документов. Анализируя действующий порядок систематизации данных в учете, по нашему мнению, возможно его частично модифицировать, с целью формирования данных о потерях бизнеса, для обеспечения экономической безопасности..

Для разработки методики учета потерь в целях обеспечения службы экономической безопасности хозяйствующего субъекта информацией о них, необходимо определить их сущность как объекта бухгалтерского учета. Потери являют собой уменьшение экономических выгод. Потери, можно считать, частью расходов организации. Согласно действующим нормативным документам, расходы – это уменьшение экономических выгод, а по ПБУ 10/99 «Расходы организации» (который в настоящее время выполняют роль федерального стандарта бухгалтерского учета в РФ), расходы определяются, как выбытие активов (денежных средств, другого имущества) или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, кроме изменений, обусловленных изъятиями собственников. По нашему мнению, потери – это уменьшение экономических выгод предприятия в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) вследствие определенных причин, устранив которые можно избежать потерь.

Например, потери от брака продукции, явившегося следствием действий работников. При этом основным отличительным признаком, позволяющим выделить потери в составе расходов, является наличие причины, которую можно устранить, как в примере выше, это человеческий фактор – при выполнении работником технологической операции по производству продукции был допущен брак. Возможно недобросовестное отношение работников к своим должностным обязанностям, ошибки др. аналогичным причинам, в результате чего предприятие понесло утрату экономических выгод. Выделение потерь в обособленный объект учета позволит сформировать о них информацию необходимую для обеспечения экономической безопасности с целью предотвращения потерь в дальнейшем.

В контексте данного исследования нас интересуют потери, которые могут привести к дестабилизации финансового состояния и как следствие, замедления дальнейшего развития экономического субъекта, и главное, что эти потери можно приняв определенные меры в дальнейшем устранить.

Представляется логичным с целью формирования данных о потерях как обособленном объекте учета выделить для них отдельный самостоятельный синтетический счет. Как известно, счета это специальный способ группировки данных о различных объектах учета и самым оптимальным решением с позиции рациональности ведения учета представляется предложение выделить самостоятельный счет.

Такая возможность предусмотрена нормативными документами, регламентирующими бухгалтерский учет в РФ, в частности, в инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом МФ РФ от 31.10.2000 г №94н указано, что для учета специфических операций организация может по согласованию с МФ РФ вводить в План счетов бухгалтерского учета дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов[12]. Однако, следует отметить, что в данном случае речь не идет о специфических операций имеющих место в определенной отрасли, а высказывается с нашей стороны предложение выделение отдельного счета, который возможно применять в любой отрасли, что требует по нашему мнению, изменения действующего в РФ Плана счетов.

Для экономической безопасности важно сформировать, во-первых, информацию о потерях, воспринимаемых как следствие человеческого фактора, так как на эти причины можно воздействовать, во-вторых, сформировать полную информацию, а в-третьих, систематизировать ее по причинам этих потерь. Последнее важно, так как именно это даст возможность разработать мероприятия, которые позволят предотвратить потери в будущем. При определении потерь в системе бухгалтерского учета следует исходить из возможностей данного вида учета в способах сбора и обработки информации путем отражения на счетах бухгалтерского учета, иными словами, формирования документированной и систематизированной информации по действующим правилам.

Для формирования такой информации необходимо выделить отдельный счет, где и будет аккумулироваться вся информация о потерях, но с выделением субсчетов по видам потерь, это даст возможность детализировать информацию. Таким образом, данное предложение является принципиально новым, и в этом смысле, выходит за рамки действующих правил учета, но оно обосновано авторской принципиальной позицией исходящей из определения потерь как обособленного объекта учета. Порядок систематизации данных об объектах учета на счетах совершенно определенно требует для потерь как обособленного объекта открыть отдельный счет, а в остальном мы исходим из действующих правил в документальном оформлении потерь и порядке систематизации данных путем отражения на счетах методом двойной записи.

Итак, при выделении потерь как самостоятельного обособленного объекта, информацию об этом объекте в суммарном выражении при действующей методике учета целесообразно ввести новый синтетический счет «Потери».

В целом предлагаемая методика учета потерь сводится к следующей схеме:

1. Выявленные потери подлежат отражению по дебету счета «Потери», в разрезе соответствующих аналитических счетов.

2. Списание потерь производится с кредита предлагаемого к введению счета «Потери» по направлениям, определяемым действующим законодательством и инструктивными положениями, регламентирующими систему бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Предлагаемый к введению в План счетов предприятия счет «Потери» является бессальдовым. Он закрывается в конце каждого месяца путем списания накопленных по дебету счета сумм потерь на соответствующие счета, при этом списанные потери могут быть квалифицированы как потери по основным (обычным) видам деятельности, например при списании потерь от брака, а также могут быть списаны на как прочие расходы, например, как потери при уплате штрафных санкций. В этом смысле обработка данных в полной мере соответствует действующим в РФ правилам, утвержденным российскими стандартами бухгалтерского учета (ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

При апробации данного предложения на конференции коллегами, высказывалось мнение об усложнении учета, в виду дополнительных бухгалтерских записей. Однако, по нашему мнению, в условиях автоматизации обработки данных в бухгалтерском учете и определенной корректировки компьютерной программы, состоящей в изменении алгоритма записей на счетах, никаких затруднений в этом смысле быть не может. Наоборот,

без дополнительных учетных процедур в учете будет оперативно сформирована информация о потерях необходимая специалистам экономической безопасности для разработки мероприятий по сокращению потерь.

Ключевым моментом в данном случае является четкая классификация потерь, отражаемых на данном счете по видам потерь, что также в условиях автоматизации учета и присвоения каждому виду потерь определенного субсчета, с возможной более глубокой детализацией данных с применением разработанной в каждой организации кодировки видов потерь, позволит систематизировать информацию непосредственно в бухгалтерском учете и это, даст возможность ее использования без дополнительной обработки.

Представляется целесообразным с целью детализации данных о потерях необходимой службам экономической безопасности для анализа и разработки мер по устранению в дальнейшем потерь выделить следующие субсчета предлагаемому к введению счету:

- потери при уплате штрафных санкций при нарушении условий договоров с контрагентами;
- потери при уплате штрафных санкций при нарушении налогового законодательства;
- потери от брака сверх установленных норм, если нормы установлены или потери от брака;
- потери от простоев;
- потери при недостачах сверх норм естественной убыли, если нормы установлены или потери при недостачах;
- потери при списании сомнительной дебиторской задолженности по истечении срока исковой давности;
- прочие потери.

Данное предложение, в свою очередь, позволит предоставить бухгалтерской службой специалистам в сфере экономической безопасности в значительной степени обработанную информацию для принятия соответствующим решений, позволяющих сократить потери в дальнейшем. Обработка данных о потерях в форме детализации данных возможна в бухгалтерском учете не только по предложенным выше укрупненным группам, но и более детализированную информацию. Например, в разрезе работников, виновных в возникновении тех или иных потерь, а также по причинам возникновения каждого вида потерь и др. направления детализации информации по каждому виду потерь, что вполне возможно в условиях автоматизации бухгалтерского учета.

### **Заключение.**

Выделение потерь в обособленный объект учета предоставляет ряд преимуществ: возможность хозяйствующему субъекту, в лице службы экономической безопасности, выявить слабые стороны организации производства и его управления, разработать улучшенную и дополненную политику организации, предоставить информацию для принятия управленческих решений, которые позволят сократить потери.

Квалификация потерь для целей экономической безопасности хозяйствующего субъекта как расходов, которые можно было предотвратить и формирование о них информации с целью ее анализа и разработки мероприятий для сокращения потерь или, иными словами, минимизации угроз их возникновения, аргументирует выделение потерь как самостоятельного объекта бухгалтерского учета.

Как следствие необходимости выделения потерь в качестве самостоятельного объекта высказано предложение выделить отдельный счет для суммирования данных о них. Автоматизированная обработка данных в бухгалтерском учете дает возможность систематизировать информацию о потерях в бухгалтерском учете в определенной детализации, необходимой для формирования данных о потерях по их видам. Данная методика позволит формировать в системе бухгалтерского учета без дополнительных учетных операций полную с необходимой степенью детализации информацию о потерях, необходимую специалистам в области экономической безопасности бизнеса для разработки мероприятий для их сокращения.

**Литература**

1. Синго С. Изучение производственной системы Тойоты с точки зрения организации производства/ Пер. с англ. – М.: Институт комплексных стратегических исследований, 2006. – 312 с.
2. Bishop, W., & Sutton, J. (1986). Эффективность и справедливость при деликтном ущербе: недостатки правила о материальном ущербе. *Journal of Legal Studies*, 15, 347 Bishop, W., & Sutton, J.
3. Бабаева З.Д., Гетьман В.Г., Гришкина Н.С. и др. Бухгалтерский учет: учеб. пособие – М.: Инфра-М, 2017. – 601с.
4. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет: учеб. пособие – М.: Дашко и К, 2017. – 584 с.
5. Шилова Л.Ф., Токмакова Е.Г., Руф Ю.Н., Зылева Н.В. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие ч. 2: – М.: Флинта, 2009.- 256 с.
6. Башкатова Л.И. Учет при производственных и торговых потерях// Бухгалтерский учет. – 2011. - № 7. – С. 43-48.
7. Токмакова, Е.Г. Учет потерь при добыче нефти : монография – Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 2005. – 180 с.
8. Мажажихов А.А. Бухгалтерский учет непроизводительных расходов и потерь электроэнергии в энергоснабжающих организациях: автореферат дис. ... канд. экон. наук.: 08.00.12. – СПб, 2009. – 22 с. <https://search.rsl.ru/ru/record/01003472410>
9. Глуستنков И.В. Экономическая безопасность организации// Вестник Международного института экономики и права. 2015. №2 (19). С.77-81.
10. Ковалева К.А., Попова Е.В. Системы информационной безопасности и их построение// Современные технологии управления – 2014: сборник материалов международной науч.-практ. конф. - Киров: Международный центр научно-исследовательских проектов, 2014. С.1853 – 1862
11. Camp L.J., Lewis S. Economics of information security. — UK/ University of Cambridge. - New York, Boston, Dordrecht, London, Moscow : Kluwer academic publishers, 2009. - 295 p
12. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. Утверждена приказом МФ РФ от 31.10.2000 г. № 94н