

Внимание!!! Данная статья ранее была опубликована в научном журнале. При использовании материалов для написания научных трудов просьба оформлять ссылку на первоисточник

Ссылка для списка литературы:

Татаров К.Ю. Трансформация бухгалтерского учета при изменении экономической ситуации // Бухгалтерский учет. 2020. № 6. С. 137-147

Трансформация бухгалтерского учета при изменении экономической ситуации

К.Ю. Татаров,
кандидат экономических наук,
Главный бухгалтер
ООО «Группа компаний «Декарт»,
г. Москва.
Тел. 8-916-6900173
E-mail: ktatarov@mail.ru

Начиная с 1992 года, момента начала политических и экономических преобразований в России, бухгалтерский учет, вместе со всей страной и экономикой, подвергся существенным преобразованиям. Изменения затронули все стороны. В нормативном регулировании впервые, как в советской, так и в российской учетной практике, был принят федеральный закон "О бухгалтерском учете" (1998 года). В практической части были разработаны и внедрены Положения по бухгалтерскому учету. В России появились профессиональные объединения – институты, ассоциации, союзы, основанные не на принципах защите прав трудящихся, используемых профсоюзами, а на постулате коллегиальности профессии, и желания ее улучшения и модернизации. Радикальные изменения имели место в организации учетного процесса. Мы были свидетелями появления новых программ, таких, как 1-С, Инфо-Бухгалтер, Турбо-Бухгалтер и ряд других. Внедрение в практику компьютеров и специальных программ вывело бухгалтерский учет на принципиально новый уровень как в организационном плане, так и в

прикладном. Чуть позже мы начали знакомиться со стандартами МСФО, впервые получив возможность проведения сравнительного анализа отечественной и зарубежной учетной практики.

Революционные изменения имели место в кадровом составе. Подчиняясь требованиям новой экономической реалии, развитие предпринимательского сектора потребовало большой армии новых бухгалтеров. В учетную профессию пришли представители других видов деятельности, не смогшие найти свое место в сложившихся условиях. Быстро переучившись, это люди стали нашими достойными коллегами и лучшими носителями бухгалтерского знания.

Начиная с 2008 года, с начала и развития последнего экономического кризиса, охватившего почти весь мир, и Россию, в частности, бухгалтерский учет потребовал определенных корректировок. Первоначально это выглядело как изменение привычных методик, но по прошествии длительного периода времени становилось понятно, что подобные изменения, ранее рассматриваемые как временные, довольно затянулись. Сейчас можно с уверенностью констатировать факт, что подобные преобразования приобрели перманентный характер.

Многие предприятия все сильнее чувствуют на себе изменения экономической ситуации. События последнего времени, связанные с коронавирусом, аномальными природными явлениями по всему миру, падением биржевых котировок и прочими отрицательными экономическими явлениями, вызвали новую волну необходимости видоизменений приемов и акцентов бухгалтерского учета. Несмотря на все отрицательные внешние факторы, бухгалтерам предприятий, по-прежнему, необходимо обеспечить правильность отражения данных финансово-хозяйственной деятельности и гарантировать достоверность бухгалтерской отчетности. Счетные работники на сегодняшний день являют собой первый бастион, принимающий на себя проблемы, связанные с изменением экономической ситуации. Помимо выполнения основных служебных функций, бухгалтером приходится усиленно

мониторить изменения законодательства, изучать последние нормативные и разъясняющие документы, осваивать порядок заполнения новых отчетных форм. К сожалению, часто этот происходит в условиях оптимизации кадрового состава. Некоторых работников переводят на дистанционную работу, многих отправляют в отпуска без содержания, часть вообще сокращают. Между тем, реалии последних лет характеризуются тем, что объемы работы в бухгалтерии только увеличиваются. Автор не относит себя к сторонникам теории о малопродуктивности кадрового потенциала в России в разрезе бухгалтерии. Скорее противоположное – подобное резкое, и не всегда обдуманное, увеличение нагрузки на бухгалтерских работников в скором будущем может привести к снижению качества работы. Здесь необходимо помнить, что в отличие от многих сотрудников предприятия, сотрудники бухгалтерии подвергаются штрафным санкциям на основании КОАП РФ – за несвоевременное представление деклараций, отчетов, расчетов, ошибки в бухгалтерском учете и налогообложении, и прочие профессиональные проколы. Другими словами, попытки оптимизации бухгалтерской службы на уровне отдела кадров, могут привести как к финансовым потерям, так и к имиджевым. Принимая решения о внедрении подобных идей в хозяйственную деятельность в период экономических обострений, необходимо спрогнозировать дальнейшее развитие событий и попытаться просчитать возможные неблагоприятные последствия.

Принципиально меняется картина на микропредприятиях. Здесь происходит совмещение профессий. Бухгалтеры параллельно начинают исполнять функции кадровиков, юристов, секретарей, другими словами, исполнять принципиально другие, не свойственные бухгалтерскому функционалу обязанности. По нашему мнению, подобное явление имеет место по причине того, что современное общество рассматривает людей, владеющих профессией бухгалтера, как наилучший и максимально подготовленный кадровый резерв, обладающий знаниями и умениями несколько в большем объеме, нежели остальные сотрудники. Что по факту недалеко от истины. В

этой ситуации работники бухгалтерско-финансовых служб, являются единственными профессиональными экономистами, способными оценить сложившуюся ситуацию и попытаться сделать элементарные прогнозы дальнейшего развития событий. В подобных ситуациях бухгалтеры становятся единственным звеном, претворяющим в жизнь и реализующим на практике законодательные экономические инициативы властей. Помимо выполнения прямых профессиональных обязанностей, бухгалтеры микропредприятий становятся консультантами работников в части имущественного налогообложения, социальных вычетов, всевозможных пособий, ипотеки, материнского капитала и прочих аналогичных вопросов. В период экономических кризисов, падения доходов как предприятий, так и сотрудников, подобные вопросы становятся для простого человека особенно актуальными. Но уровень экономической подготовки россиян продолжает желать лучшего. Работник, по-дружески, обращается к своему бухгалтеру за помощью, и в большинстве случаев эта помощь оказывается очень профессионально и своевременно. Этот объем бухгалтерско-консультационной работы на сегодняшний день остается совершенно не исследованным, не изученным, и не оцененным ни с точки зрения микроэкономики, ни с точки зрения макроэкономики. Подобный факт убедительно доказывает востребованность профессиональных экономических знаний в лихие времена и незаменимость бухгалтера.

Изменение направлений учетного процесса

Экономические потрясения затрагивают все организации. В данный период становится возможным выявление закономерностей, ранее не оказывающих существенного влияния на процесс финансово-хозяйственной деятельности организаций. В частности, в период экономических обострений происходит смещение интересов собственником и руководителей компаний с финансового учета на управленческий учет.

Экономические неурядицы в стране, в первую очередь, характеризуются снижением потребительского спроса и падением выручки от реализации. В условиях экономической нестабильности все юридические и физические лица переходят в режим максимальной экономии, ограничивая приобретение товаров, работ и услуг у сторонних поставщиков. В производственных и промышленных предприятиях падение объемов продаж синхронно вызывает уменьшение объемов закупок сырья и материалов. Многие производственные предприятия сталкиваются с проблемой вынужденного изменения технологии производства. Некоторые из них, столкнувшись с экономическим эмбарго, были вынуждены привести в действие механизмы импортозамещения по некоторым пунктам калькуляции. Ситуация на практике осложняется фактом того, что отечественные аналоги импортных ингредиентов не всегда обладают требуемыми характеристиками. Для доведения показателей до необходимых значений, в ряде случаев возникает необходимость дополнительных улучшений, в виде добавок, эмульгаторов, пластификаторов и прочих элементов. Данный процесс автоматически влечет за собой необходимость внесения корректив в расчеты себестоимости выпускаемой продукции. Возникает парадоксальная ситуация, когда в условиях необходимости обеспечения снижения производственных издержек, происходит их фактическое увеличение, что еще более негативно сказывается на финансовом состоянии организации в кризисное время. Пытаясь удержать конкурентноспособную цену реализации, предприятие вынуждено приносить в жертву рентабельность производства и собственную прибыль.

На предприятиях, на которых в полной мере поставлен управленческий учет, возникает необходимость корректировки всех ранее принятых бюджетов. Вслед за корректировкой бюджета продаж, который учитывая реалии ситуации пересматривается в сторону уменьшения, начинается секвестр остальных бюджетов, от себестоимости и коммерческих расходов, до инвестиций и инноваций. В случае, если организации является участником внешнеэкономической деятельности, то возникает необходимость пересмотра

ряда бюджетов в виду резких колебаний валютных курсов. Параллельно имеет место процесс более жесткой увязки показателей финансового и управленческого учета, выражающееся в более строгом контроле всех доходов и расходов организации, потому как правильное планирование финансов организации в кризисное время начинает приобретать более существенное значение, нежели ранее.

Говоря об управленческом учете, необходимо выделить также факт перераспределения состава и величины затрат. В частности, начинают уменьшаться затраты по показателю заработная плата. Причина подобного явления кроится в попытках оптимизации расходов на кадровом уровне. Часть сотрудников могут быть перемещены под режим надомной работы. При этом вопросы учета рабочего времени и формирования размера денежного вознаграждения решаются в каждом случае индивидуально. Но по результатам наблюдения автора, в любом случае это вызывает уменьшение размера начислений. Определенная часть сотрудников вынуждено отправлено в отпуск без сохранения содержания. В купе с начислением страховых взносов, подробный подход способен изменить баланс расходов и повлиять на итоговые показатели хозяйственной деятельности.

Начинается меняться методика анализа постоянных и переменных затрат. В условия сужения рынков сбыта и падения уровня продаж, внимание руководства организации и финансовых аналитиков начинают привлекать постоянные затраты. Если переменные затраты уменьшаются соразмерно сокращению выпуска продукции (работ, услуг), то постоянные затраты становятся резервом экономии. В частности, начинают пересматриваются условия договоров аренды, как с точки зрения уторговывания размера арендной платы, так и полного или частичного отказа от договора. Часть высвобождаемых собственных основных средств переводится на консервацию до момента улучшения экономической ситуации. Приостановка процесса

начисления амортизации начинает влиять на величину постоянных затрат в сторону их уменьшения.

В условиях экономической неопределенности и строгого контроля доходов и расходов, начинает возрастать роль промежуточной бухгалтерской отчетности. Данный процесс начинает служить целям и задачам текущего оперативного управления, представляя руководству экономического субъекта достоверную картину реалий текущего момента. В частности, возникает необходимость формирования отчета о финансовых результатах в разрезе месяца, декады или даже рабочей недели. Руководители организации становятся заинтересованы в более частом получении информации, формируемой в регистрах бухгалтерского учета. Автором замечается расширение числа показателей, включаемых в промежуточную отчетность. В частности, возникает требование руководителей о более детальной расшифровке показателей управленческих, коммерческих и прочих расходов. В процессе исследования подобного вопроса нами были отмечены случаи требования руководства организации промежуточного представления отчета о движении денежных средств. Представляемые данные становятся информационной базой для принятия управленческих решений.

Учащение периодичности представления промежуточной бухгалтерской отчетности, во многих случаях вызывает возрастание роли внутреннего аудита и ведомственного финансового контроля. Подобная мобилизация финансового контроллинга также преследует общую цель – сохранение финансового благополучия организации на приемлемом уровне и не допустить уменьшения устойчивости. Следует отметить, что подобный подход инициирован на государственной уровне. В последнее время разработаны и внедрены в хозяйственную практику ряд информационных ресурсов, позволяющим проводить экспресс-анализы контрагентов в целях минимизации рисков организации. Такие базы, как "Прозрачный бизнес", "Проверь себя и контрагента", "Реестр субъектов малого и среднего предпринимательства" и ряд

других, позволяют быстро оценить потенциального партнера еще на стадии договорных отношений. Появляется возможность не только обезопасить себя от недобросовестного компаньона, но и избежать налоговых рисков в части не проявления должной экономической осмотрительности. Правильно интерпретированные результаты анализа позволяют организации избежать необоснованных затрат и в беспокойное время укрепить фундамент собственной экономической безопасности.

Помимо экспресс-анализа партнеров, многие организации усиливают аналитическую работу по мониторингу собственной ликвидности. Используя оперативные данные бухгалтерского учета, начинают производиться расчеты, отражающие реальное положение на текущий момент. Расчет коэффициентов финансового анализа, сравнение их числовых показателей в динамике, позволяет получить достоверные данные и активизировать деятельность на проблемных участках. Подобный подход позволяет спрогнозировать ухудшение финансового состояния еще в том периоде, когда еще возможно исправление ситуации, что может оказаться решающим фактором в кризисный период.

Изменения в нормативном регулировании бухгалтерского учета в кризисный период

Любой экономический кризис, вне зависимости от причин его породивших, является сильнейшим ударом по привычному течению дел и укладу жизни. В подобные периоды во многих организациях начинается пересмотр многих документов, регламентирующих финансово-хозяйственную деятельность. Причиной подобного подхода кроется в том, что изменение внешней экономической конъюнктуры, требует принципиально новых подходов в практической внутренней деятельности.

Российская Федерация относится к числу стран, в которых бухгалтерский учет строжайшим образом регламентирован. При этом, у нас регулируется именно само ведение, а не только порядок составления отчетности, как это принято во многих развитых странах. Методика ведения учета закреплена на законодательном уровне и пересмотру и трансформации не подлежит.

В наступивший экономический момент предприятия оказались предоставлены сами себе в части отсутствия методологической помощи по ведению бухгалтерского учета. Ни от Минфина РФ, ни от Института профессиональных бухгалтеров нет никаких рекомендаций или предложений по данной проблеме. Мы ставим себе целью разобраться в возможностях организации самостоятельно решить проблему методики учета в период экономического кризиса.

В соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учете" (2011 года), организациям предоставлено право разработки и внедрения в хозяйственную деятельность стандартов экономического субъекта. При разработке подобных нормативных документов, организация отталкивается от специфики собственной деятельности и отражает в данных документах наиболее узкие моменты учетного процесса, свойственные исключительно данному субъекту. На сегодняшний день, алгоритм разработки и внедрения внутренних стандартов достаточно хорошо изучен и разработан. Между тем, существуют два взгляда на сам термин "стандарт", исходя из субъективного взгляда организации на данный вопрос. В первом варианте, стандартом называют самостоятельный документ, разработанный, утвержденный и применяемый на практике для целей ведения бухгалтерского учета. Во втором варианте, стандартом называют любой документ из всей совокупности внутренних документов организации, вне зависимости от его названия, в котором содержатся данные, в той или иной степени используемые в учетном процессе, например, приказ, штатное расписание или положение о командировках.

Подобная дифференциация взглядов порождает проблему использования подобных стандартов в учетной практике в период экономических потрясений. В качестве примера рассмотрим ситуацию вынужденной выходной, но оплачиваемой, недели, при которой возникает необходимость урегулирования подобного явления внутренними документами. Принимая во внимание отсутствие нормативного документа федерального уровня, регулирующего подобную форму занятости, в документе должны найти свое отражение режимы труда и отдыха при подобной форме работы, порядок учета рабочего времени, взаимосвязь с положением о премировании и иные, аналогичные вопросы. С технической точки зрения, это требует внесения изменений и дополнений в уже имеющиеся документы, возможность чего должна быть ранее оговорена в их тексте. В противном случае, применение ранее утвержденного документа становится нелегитимным, что может породить конфликты с налоговыми органами.

В сложившейся ситуации мы вынуждены вернуться к определению стандарта. Принимая за основу первый вариант, в котором стандарт экономического субъекта является собой отдельный и самостоятельный документ, мы имеем возможность внести в него необходимые нам изменения и дополнения, не изменяя сути документа. При этом, все содержащиеся в иных документах гиперссылки на данный стандарт, продолжают свое действие. Подобный подход позволяет создать унификацию внутреннего стандарта, и учитывая еще не очень длительный срок его применяемости на практике, минимизировать возможные регламентационные риски.

Возможен и иной подход - разработать и утвердить отдельный, антикризисный стандарт экономического субъекта. По нашему мнению, подобный подход является менее удачным, так как стандарт будет разрабатываться в условиях сложившейся экономической ситуации и при отсутствии возможности прогнозировать дальнейшее развитие событий. Может сложиться картина, при которой, в виду резкого обострения ситуации,

например, возникновения коронавирусной инфекции, придется вносить коррективы в только что утвержденный документ, что может быть негативно воспринято руководством организации.

Сторонники второго варианта определения стандарта, а именно признающие стандартом любой внутренний документ, апеллируют к ситуации, что любую ситуацию можно урегулировать приказом руководителя. Отрицать силу приказа не имеет смысла, однако подобный подход также может оказаться не панацеей. Вопрос может быть труднореализуемым в условиях холдинговых структур, где каждое структурное подразделение осуществляет собственное делопроизводство, или в условиях наличия дочерних и зависимых компаний. Предпринимая попытку регламентирования бухгалтерского учета в кризисные периоды приказами руководителя, можно столкнуться с явлением, определяемым как дискретность. Применяемый в настоящем исследовании термин "Дискретность" необходимо определить как свойство документа обладать ограничением действия. Историческая наука уже давно сделала вывод, что любые негативные явления, в том числе экономические кризисы, рано или поздно закончатся. Таким образом, принятые в их период нормативные документы на практике потеряют всякий смысл и значение, но при этом сохранят свою юридическую силу. Один из основных постулатов юриспруденции состоит в том, что любой документ, необходимость в котором отпала по тем или иным причинам, может быть отменен только документом такого же типа, и такого же уровня. Поэтому, выбирая вариант оформления приказов, необходимо представлять себе последствия, связанные в будущем с отменой и нейтрализацией этих документов в условиях нормализации экономической ситуации, что противоречит правилам непрерывности и последовательности документооборота в организации. По нашему мнению, не является выходом и обозначение срока применения того или иного пункта приказа. Например, фраза: "пункт 5 данного Приказа действует до 31 декабря 2022 года". Подобный подход сразу вводит дискретность рассматриваемого пункта и устанавливает границу его применения, и делает невозможным

применение данного пункта после обозначенной даты. Оформление ситуации по первому варианту (по стандарту, утвержденному вышестоящим органом управления), в подобной ситуации способно снять множество вопросов, способствовать рационализации учетного процесса, и, в конечном итоге, способствовать усилению экономической безопасности организации.