

Документ подписан простой электронной подписью
Информация о владельце:
ФИО: Шебзухова Татьяна Александровна
Должность: Директор Пятигорского института (филиал) Российского
федерального университета
Дата подписания: 13.09.2023 10:31:47
Уникальный программный ключ: d74ce93cd40e39275c3ba2f58486412a1c8ef96f
МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
Российской Федерации
Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение высшего образования
«СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Пятигорский институт (филиал) СКФУ

Методические рекомендации

По выполнению практических работ обучающихся по дисциплине
**«ФИНАНСОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ, УЧЕТ И КОНТРОЛЬ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ СЕРВИСА»**
для студентов направления подготовки 43.03.01 - Сервис

(ЭЛЕКТРОННЫЙ ДОКУМЕНТ)

СОДЕРЖАНИЕ**С**

1	Введение	3
2	Методические рекомендации по организации практических занятий	3
3	Список литературы	83

Введение

Методические указания по организации и проведению самостоятельной работы по дисциплине по дисциплине «Финансовое планирование, учет и контроль деятельности предприятий сервиса» предназначены для студентов, обучающихся по направлению 43.03.01 Сервис.

Цель освоения дисциплины заключается в формировании у студентов, обучающихся по направлению подготовки 43.03.01 Сервис компетенций, предусмотренных ОП ВО.

Применение метода системного анализа к изучению данного курса определяет следующие его задачи:

- ознакомиться с организацией государственно-финансового контроля и ревизионной работы в РФ;
- исследовать объекты контроля и ревизии;
- исследовать основные объекты и направления государственного финансового контроля и ревизии;
- научиться планировать контрольно-ревизионную работу;
- ознакомиться с основными методами контроля и ревизии;
- научиться документально оформлять материалы контрольных и ревизионных проверок.

Дисциплина «Финансовое планирование, учет и контроль деятельности предприятий сервиса» является дисциплиной базовой части ОП ВО подготовки бакалавра по направлению подготовки 43.03.01 Сервис, (направленность (профиль): «Сервис на автомобильном транспорте». Ее освоение происходит в 5 семестре.

2. Методические рекомендации по организации практических занятий

Практическое занятие № 1,2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ЕГО СУЩНОСТЬ И ФУНКЦИИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЭКОНОМИКОЙ

Цель данного практического занятия – изучить виды хозяйственного учета, отличия между финансовым, налоговым и управленческим бухгалтерским учетом, освоить принципы, цели и задачи учета

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет:

Знать:

- основные задачи и направления внешнего и внутреннего финансового контроля;
- организационные основы учета на предприятиях сервиса
- определение системы внутреннего контроля, способов ее оценки;
- методы документальной проверки и фактической

Уметь:

- выбирать метод бухгалтерского учета;
- выбирать порядок документооборота на предприятиях сервиса;
- определять, анализировать, оценивать производственно -экономические показатели предприятий сервиса, используя данные бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- применять технику ревизионной, аудиторской проверки при реализации внутривозвратного контроля

Владеть:

- способностью формулировки в рамках поставленной цели проекта совокупности задач, обеспечивающих ее достижение;

- навыками выбора наиболее эффективных способов решения задач, учитывая действующие правовые нормы и имеющиеся условия, ресурсы и ограничения;
- способностью принимать экономически обоснованные управленческие решения;
- навыками обеспечения экономической эффективности сервисной деятельности предприятия

Актуальность темы: ведение бухгалтерского финансового и налогового учета, планирование финансово-хозяйственной деятельности, а также осуществление контрольных функций являются неотъемлемой составляющей бизнес процессов, что обуславливает актуальность темы практического занятия

Теоретическая часть

1 Общая характеристика хозяйственного учета

В международной практике особое место отдается учету. В России сложилась система хозяйственного учета. Основная цель — формирование качественной и своевременной информации и финансовой и хозяйственной деятельности.

Система хозяйственного учета представлена 3 видами учета:

- 1) оперативный
- 2) статистический
- 3) бухгалтерский

Оперативный учет для повседневного, текущего руководства и управления. Специальных форм нет, источниками информации являются телефон, факс и т.д.

Статистический учет изучает явления, носящие массовый, обогащающий характер в различных отраслях народного хозяйства. Каждое предприятие имеет список статистической отчетности.

Бухгалтерский учет изучает количественную сторону хозяйственных явлений вне разрывной связи с их качественной стороной, путем сплошной, непрерывной (ежедневной), документально-обоснованной (золотое правило БУ «нет документа, нет записи») и взаимосвязанной регистрацией хозяйственных фактов, как в натуральных показателях, так и в денежном выражении.

Бухгалтерский учет - формирование документированной систематизированной информации об объектах, в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются:

- 1) факты хозяйственной жизни;
- 2) активы;
- 3) обязательства;
- 4) источники финансирования его деятельности;
- 5) доходы;
- 6) расходы;
- 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в РФ

В России сложилась система нормативного регулирования бух.учета к 1998 году, которая включает 4 уровня.

I уровень — законодательный.

Он представлен документами, составляющими законодательные акты и, прежде всего, это закон о бухучете. Он принят в 2013 г., но в печать редакция Федерального Закона № 402-ФЗ поступила 6 декабря 2011 В законе сформулированы основные положения, требования к ведению бухучета, вопросы организации бухгалтерской отчетности и прочее.

Гражданский кодекс, налоговый, закон об акционерных обществах и т.д.

II уровень — нормативный.

Он представлен положениями по бухгалтеру (стандарты). Разработаны Минфином РФ. Положения включают приемы, порядок составления и ведения учета имущества и источников его формирования.

III уровень — методичный.

Он представлен инструкциями, методическими указаниями, разъяснениями (как вести учет? — ни этот вопрос здесь мы получим ответ).

Например, методические указания по учету основных средств; инструкция о налоге на добавленную стоимость, инструкция по взиманию подоходного налога.

IV уровень.

Рабочие документы организаций, исходя из выше названных документов, формируется учетная политика каждого предприятия.

3. Цели бухгалтерского учета

Рассмотрим основные цели бухгалтерского учета, на которых формируются концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике.

В системе бухгалтерского учета организации формируется информация для внешних и внутренних пользователей.

В отношении информации для внешних пользователей цель бухгалтерского учета состоит в формировании информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации (в дальнейшем - информация), полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений.

Информация, сформированная исходя из этой цели, отвечает общим потребностям большинства заинтересованных пользователей. Это, однако, не означает, что в бухгалтерском учете формируется вся информация, которая может оказаться необходимой и достаточной для заинтересованных пользователей при принятии решений.

Заинтересованными пользователями информации, формирующейся в бухгалтерском учете, считаются лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также имеющие желание изучать эту информацию.

Заинтересованными пользователями могут быть реальные и потенциальные инвесторы, работники, работодатели, поставщики и подрядчики, покупатели и заказчики, органы власти и общественность в целом.

Заинтересованные пользователи преследуют следующие основные интересы в информации, формирующейся в бухгалтерском учете:

1) инвесторы и их представители заинтересованы в информации: о рискованности и доходности предполагаемых или осуществленных ими инвестиций; о возможности и целесообразности распоряжаться инвестициями; о способности организации выплачивать дивиденд;

2) работники и их представители заинтересованы в информации: о стабильности и прибыльности работодателей; способности организации гарантировать оплату труда и сохранение рабочих мест;

3) работодатели заинтересованы в информации, позволяющей определить, будут ли своевременно погашены предоставленные ими организации займы и выплачены соответствующие проценты;

4) поставщики и подрядчики заинтересованы в информации, позволяющей определить, будут ли выплачены в срок причитающиеся им суммы;

5) покупатели и заказчики заинтересованы в информации о продолжении деятельности организации;

6) органы власти заинтересованы в информации для осуществления возложенных на них функций: по распределению ресурсов; регулированию народного хозяйства; разработке и реализации общегосударственной политики; ведению статистического наблюдения;

7) общественность в целом заинтересована в информации о роли и вкладе организации в повышение благосостояния общества на местном, региональном и федеральном уровнях.

Поскольку интересы заинтересованных пользователей значительно различаются, бухгалтерский учет не может удовлетворить все информационные потребности этих пользователей в полном объеме. Информация, формирующаяся в бухгалтерском учете, удовлетворяет потребности, являющиеся общими для всех пользователей.

В частности, решения, принимаемые всеми заинтересованными пользователями, требуют оценки способности организации воспроизводить денежные средства и аналогичные им активы, времени и определенности их поступления. В результате проведения такой оценки может быть установлена возможность организации обеспечить причитающиеся и предстоящие выплаты инвесторам, работникам, заимодавцам, поставщикам и подрядчикам, государству.

В отношении информации для внутренних пользователей цель бухгалтерского учета состоит в формировании информации, полезной руководству для принятия управленческих решений. При этом имеется в виду, что информация для внешних пользователей формируется в том числе на основе информации для внутренних пользователей, относящейся к финансовому положению организации, финансовым результатам ее деятельности, изменениям в ее финансовом положении.

4. Принципы бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет заключается в следующих принципах:

1) принцип денежного измерения – в бухгалтерских отчетах информация всегда должна быть выражена в едином денежном измерителе (в валюте страны нахождения предприятия);

2) принцип обязательного документирования – непрерывное, сплошное, документально обоснованное и достоверное отражение учитываемых объектов, которые вытекают из одновременно совершающихся в организации различных операций. Эти операции, в свою очередь, отражают постоянно возобновляемый кругооборот всех средств организации и непрерывную смену их форм;

3) принцип двусторонности или двойной записи – заключается по источникам формирования и по признаку размещения с выполнением равенства в обеих группах бухгалтерского учета;

4) принцип автономности организации – в целях сохранения объективности учета бухгалтерских счетов, на которых отражаются все хозяйственные операции организации, ведется обособленно от счетов, которые предназначены непосредственно для учета лиц, связанных с данной организацией. Разделение бухгалтерских счетов организации и ее владельцев (юридических лиц) считается принципом автономности организации;

5) принцип действующей организации – любая создаваемая организация должна существовать (функционировать) и быть постоянно действующим производством;

6) принцип учета по стоимости – активы учитываются по цене приобретения, т. е. по стоимости. Она является основной базой для учета актива в бухгалтерском учете в течение всего времени его существования. Ориентируясь на эти правила, собственные активы и в балансе числятся по первичной цене (по цене приобретения), и независимо от срока их нахождения на предприятии он не переоцениваются, а вновь создаваемая продукция оценивается по сложившейся стоимости затрат в момент ее выпуска;

7) принцип учетного периода: бухгалтерский учет ведется по учетным периодам, которыми принято считать календарные периоды;

8) принцип консерватизма (осторожности) – несомненно, руководители предприятия всегда хотят дела производства представлять в лучшем виде. Но это не всегда согласуется с реальностью. Предварительное поступление доходов в течение отчетного периода нельзя засчитывать в доходы, уже принадлежащие предприятию, если окончательное исполнение операции выходит за пределы отчетного периода. Их лучше отнести к доходам будущих

периодов. В случае, если предприятие понесло расходы, а документально не определена окончательность операции (возможно, эти затраты будут возвращены), то их следует засчитывать в расходы будущих периодов, чтобы не искажать истинные показатели по прибыли. Значит, при получении прибыли или выполнении расходов нужно иметь веские доказательства их правомерности. Отсюда следует, что принцип консерватизма имеет две стороны:

а) доход признается только тогда, когда имеется на то обоснованная уверенность;

б) расход признается, как только возникает обоснованная возможность;

9) принцип реализации – определяет сумму дохода, которая должна быть признана от конкретной продажи в этот период. Так как товар может быть продан по цене выше его стоимости и ниже, в рассрочку и до оплаты, то сумму реализации следует корректировать на предполагаемую сумму безнадежных долгов;

10) принцип увязки – указывает на следующее: если какое-либо событие влияет как на доход, так и на расходы, то воздействие на каждый из них должно быть признано в одном учетном периоде. Затраты на производство продукции входят в себестоимость продукции того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени оплаты, а прибыль определяется как разница между выручкой от реализации и затратами на ее производство. Из вышесказанного следует, что затраты на производство должны быть включены в себестоимость в том периоде, в котором определена выручка от реализации;

11) принцип последовательности – предприятия могут самостоятельно выбирать метод учета, но с условием соблюдать его в течение достаточно долгого времени (не менее года), пока не возникнут достаточно веские причины для его изменения. В противном случае возникнет ситуация несоизмеримости показателей;

12) принцип существенности – устанавливает, что незначительные события могут не приниматься во внимание, но вся важная информация должна быть раскрыта полностью.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. В чем отличия между бухгалтерским финансовым, налоговым и управленческим учетом?
2. Перечислите объекты бухгалтерского учета.
3. Перечислите элементы систем хозяйственного учета..
4. Перечислите уровни нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета.
5. Дайте определение учетной политики организации.
6. Каковы основные задачи, предъявляемые к бухгалтерскому учету?
7. Перечислите основные требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету.
8. Какие цели преследует бухгалтерский учет?
9. Каковы принципы бухгалтерского учета?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1-2	1-2	1-10

Практическое занятие № 3,4,5: ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Цель данного практического занятия – изучить предмет и элементы метода бухгалтерского учета.

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет **Знать:**

- основные задачи и направления внешнего и внутреннего финансового контроля;

- организационные основы учета на предприятиях сервиса
- определение системы внутреннего контроля, способов ее оценки;
- методы документальной проверки и фактической

Уметь:

- выбирать метод бухгалтерского учета;
- выбирать порядок документооборота на предприятиях сервиса;
- определять, анализировать, оценивать производственно -экономические показатели предприятий сервиса, используя данные бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- применять технику ревизионной, аудиторской проверки при реализации внутривладельческого контроля

Владеть:

- способностью формулировки в рамках поставленной цели проекта совокупности задач, обеспечивающих ее достижение;
- навыками выбора наиболее эффективных способов решения задач, учитывая действующие правовые нормы и имеющиеся условия, ресурсы и ограничения;
- способностью принимать экономически обоснованные управленческие решения;
- навыками обеспечения экономической эффективности сервисной деятельности предприятия

Актуальность темы: ведение бухгалтерского финансового и налогового учета, планирование финансово-хозяйственной деятельности, а также осуществление контрольных функций являются неотъемлемой составляющей бизнес процессов, что обуславливает актуальность темы практического занятия

Теоретическая часть

Предмет, метод бухгалтерского учета

Предметом БУ является:

- имущество предприятия, находящееся в виде средств и обязательств;
- движение этого имущества по средствам хозяйственных операций, происходящих в сферах снабжения, производства, реализации продукции (работ и услуг);
- результаты деятельности предприятия

Предметом бухгалтерского учета является хозяйственная деятельность предприятия или физического лица, которая осуществляется с помощью хозяйственных средств:

- 1) основные средства;
- 2) нематериальные активы;
- 3) оборотные средства;
- 4) денежные средства;
- 5) средства в расчетах;
- 6) отвлеченные средства.

Основные средства – это средства, которые участвуют в хозяйственной деятельности предприятия длительное время, сохраняют свою форму и в себестоимость произведенной продукции включаются частично (в виде амортизационных отчислений).

Нематериальные активы – это патенты, секреты производства, торговые марки и т. д.

Оборотные средства используются в процессе производства недолго (примерно один производственный цикл). При этом меняют свою существенную форму, а в себестоимость производственной продукции включаются, как правило, всей своей стоимостью. К оборотным средствам относятся сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, электроэнергия, топливо, тара.

Денежные средства – это деньги в кассе предприятия, на расчетном и специальных счетах в банках.

Средства в расчетах – это дебиторская задолженность.

Отвлеченные средства – это суммы, которые уплачиваются в виде налогов и сборов, формируются за счет собственных средств, а также с помощью заемных источников.

Метод бухгалтерского учета – это приемы, элементы, с помощью которых осуществляется бухгалтерский учет.

Элементы и методы бухгалтерского учета:

- 1) счета;
- 2) двойная запись;
- 3) документация;
- 4) инвентаризация;
- 5) оценка и калькуляция;
- 6) бухгалтерский баланс;
- 7) отчетность.

Счет – это инструмент учета, группировки, кодировки хозяйственных средств и операций. Различают активные, пассивные и активно-пассивные счета по отношению к бухгалтерскому балансу.

Корреспонденция счетов – это взаимосвязь счетов.

Двойная запись – это запись хозяйственных операций по дебету одного и кредиту другого счета. Кодировка хозяйственных операций с помощью двойной записи называется **бухгалтерской проводкой**.

Двойная запись отражает двойственные изменения в составе имущества предприятия и имеет следующие существенные значения: придает бухгалтерскому учету системный характер, обеспечивает взаимосвязь между счетами, дает представление о движении хозяйственных средств, источников их образования (информационное значение), позволяет устранить ошибки в счетных записях.

Документация – это сплошное и непрерывное отражение хозяйственной деятельности предприятия в учетных документах. Каждый документ представляет собой письменное свидетельство факта совершенной хозяйственной операции. Документы имеют название, а юридическую силу им придают обязательные реквизиты.

Инвентаризация – это проверка фактического наличия товарно-материальных ценностей, денежных средств, финансовых обязательств на определенную дату.

Оценка – определение стоимости в денежных измерителях.

Калькуляция – это определение затрат на производство продукции. В нее включаются статьи затрат.

Бухгалтерский баланс – это способ обобщения хозяйственных средств, группировки их источников на определенную дату. Левая часть – актив баланса, правая – пассив. Итоги актива и пассива бухгалтерского баланса должны соответствовать друг другу, поскольку не может быть больше хозяйственных средств, чем их источников.

Отчетность – это отражение всей хозяйственной деятельности предприятия в документах за отчетный период (месяц, квартал, полугодие или год).

Строение и назначение счетов бухгалтерского учета. Счета аналитического и синтетического учета.

Система счетов — это способ текущего отражения хозяйственных операций и получения обобщающих показателей хозяйственной деятельности, средство раздельного отражения определенным образом сгруппированных хозяйственных средств, их источников и процессов. Графически счета можно представить в виде таблиц, в которых делаются учетные записи.

Записи на счетах в зависимости от характера учитываемых объектов ведутся в различных измерителях: натуральных, трудовых и денежных. Однако для получения обобщенных показателей необходим денежный измеритель.

Движение хозяйственных средств показывается в учете в виде увеличения или уменьшения соответствующей балансовой статьи.

Увеличения или уменьшения средств и их источников отражаются отдельно, поэтому счет делится на две части: левую и правую. Одна из них (левая) называется дебетом, а другая (правая) — кредитом.

Для каждого объекта учета открываются отдельные счета.

Итоги записей сумм операций по дебету и кредиту счета носят название оборота.

Разность между суммами, проставленными на одной стороне счета, и суммами, указанными на другой его стороне, называется остатком, или сальдо. Остатки могут быть дебетовыми или кредитовыми в зависимости от того, превышает ли дебет кредит или наоборот. Для определения нового остатка сначала складывают оборот, отражающий увеличение средств, с начальным остатком, а затем вычитают оборот, отражающий их уменьшение. В случае отсутствия остатка счет считается закрытым.

Остатки, а также увеличения и уменьшения учитываемых объектов записываются на разных сторонах счета в зависимости от того, учитывает ли этот счет виды средств или их источники. Таким образом, на счетах, отражающих виды средств, остатки и увеличения учитываемого объекта записываются в дебете, а уменьшения — в кредите. На счетах, служащих для учета источников средств, остатки и увеличения указываются в кредите, а уменьшения — в дебете.

Активные и пассивные счета

В зависимости от учета видов средств или их источников счета делятся на активные и пассивные.

Активными называются счета, учитывающие виды средств, а пассивными — счета, фиксирующие их источники.

Однако основой их является также деление на активные и пассивные. Иногда счета носят смешанный характер, объединяя в себе признаки активных и пассивных счетов (активно-пассивные счета). На таких счетах может появляться то дебетовое, то кредитовое сальдо, в зависимости от хозяйственных операций и результатов деятельности предприятия, а могут появиться одновременно дебетовое и кредитовое сальдо, так называемое развернутое сальдо.

Счета, на которых отражается вся совокупность хозяйственных средств или их источников, называются синтетическими. Для подробной характеристики объектов бухгалтерского учета используются аналитические счета, посредством которых данные синтетических счетов детализируются и конкретизируются.

Примером такого разделения могут быть расчеты по оплате труда с работниками, где обобщающая информация по начислению и удержанию из заработной платы отражается по синтетическому счету, а информация по каждому работнику — в аналитическом учете.

Кроме синтетических и аналитических счетов используются **субсчета**, представляющие собой промежуточное звено, но по своему характеру стоящие ближе к синтетическим счетам. Они также являются обобщающими и могут включать в себя различные аналитические счета. Так, например, к счету 10 "Материалы" можно открыть 9 субсчетов, рекомендованные Планом счетов бухгалтерского учета (10-1 "Сырье и материалы", 10-2 "Полуфабрикаты покупные и комплектующие изделия, конструкции и детали" и др.). Предприятие вправе открывать дополнительные субсчета или не применять рекомендованные. К субсчету можно открыть аналитические счета согласно особенностям работы предприятия.

План счетов бухгалтерского учета.

План счетов утвержден приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н (в редакции от 08.11.2010) и действует в 2012 и 2013 году. По Плану счетов бухгалтерского учета бухгалтерский учет должен вестись в организациях (кроме кредитных и государственных (муниципальных) учреждений) всех форм собственности и организационно-правовых форм, ведущих учет методом двойной записи. Он обеспечивает

согласованность учётных показателей с показателями действующей отчётности. План счетов бухгалтерского учета представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка). На основе данного Плана счетов организации утверждают рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

Фундаментальный метод двойной записи операций на счетах.

Двойная запись

Каждая хозяйственная операция вызывает изменения по меньшей мере на двух счетах бухгалтерского учета, т. е. хозяйственные операции отражаются на счетах способом двойной записи. **Двойная запись** представляет собой способ отражения хозяйственных операций, посредством которого оба явления, вызываемые операцией, показываются во взаимной связи на двух счетах в одинаковых суммах: в одном — на дебете, а в другом — на кредите.

Корреспонденция счетов

Такое изменение, затрагивающее два счета бухгалтерского учета, называется **корреспонденцией счетов**.

Корреспонденция счетов — это форма выражения взаимосвязи между счетами, возникающей при отражении в них обоих явлений, вызываемых хозяйственной операцией. Например, на предприятие от поставщика поступили материалы на сумму 25000 руб. В данной операции происходит увеличение материалов (средств) и увеличение кредиторской задолженности перед поставщиками (источник средств) у предприятия.

При составлении бухгалтерской записи будут использоваться два счета: "Материалы" — активный и "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" — пассивный. Следовательно, по счету "Материалы" произойдет увеличение по дебету, а по счету "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" увеличение задолженности будет показано по кредиту.

Бухгалтерская запись будет иметь следующий вид:

- Дебет счета "Материалы" — 25000;
- Кредит счета "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" — 25000.

Бухгалтерские записи, затрагивающие два счета, называются простыми, а затрагивающие три и более счетов — сложными. Например, при поступлении материальных ценностей от поставщиков в сумме 25000 руб. часть ценностей на сумму 15000 руб. относится к материалам, а другая часть в сумме 10000 руб. — к основным средствам. В этом случае кредитуются один "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", а дебетуются два счета: "Вложения во внеоборотные активы" на сумму 10000 руб. и "Материалы" на сумму 15000 руб.

Бухгалтерская проводка есть не что иное, как оформление корреспонденции счетов, когда одновременно делается запись по дебету и кредиту счетов на сумму хозяйственной операции, подлежащей регистрации.

П р и м е р . С расчетного счета в кассу поступило 500 тыс. руб. на текущие расходы. Для отражения этой операции на счетах бухгалтерского учета последовательно уточняются счета, участвующие в операции.

По содержанию видно, что здесь принимают участие два счета - 50 «Касса» - активный - отражает наличие денежных средств в кассе и 51 «Расчетные счета» - активный - отражает наличие свободных денежных средств на расчетном счете в банке.

Следовательно, операцию записывают на дебет счета 50 «Касса» и на кредит счета 51 «Расчетные счета» на одинаковую сумму 500 тыс. руб.

Схематически это выглядит так:

Д сч. 51	«Расчетные счета»	К	Д сч. 50	«Касса»	К
С1-1500	1) 500		1) 500		

П р и м е р . Начислена заработная плата работникам организации в сумме 9000 тыс. руб., которая включается в себестоимость продукции наряду с другими затратами через счет 20 «Основное производство». В данном случае указанный вид затрат рассматривается как размещение в затраты на производство под будущую готовую продукцию. Поэтому счет 20 активный. Задолженность по начисленной заработной плате отражается по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Он отражает заемный источник, а следовательно, является пассивным счетом.

В связи с этой операцией на 9000 тыс. руб. увеличиваются затраты производства по заработной плате, и на эту же сумму возрастает задолженность организации своим работникам по заработной плате. В результате делается запись:

Д-т сч. 20 - 9000 тыс. руб.

К-т сч. 70 - 9000 тыс. руб.

Схематически это выглядит так:

70 «Расчеты по оплате труда»		20 «Основное производство»	
Д	К	Д	К
	1)9000	1)9000	

.Метод балансового обобщения. Строение бухгалтерского баланса.

Метод балансового обобщения состоит в двойственном отражении информации о бухгалтерских объектах, сгруппированных по определенным признакам, обеспечивающим взаимосвязанное равновесие — баланс.

Двойственный характер отражения данных состоит в том, что объекты учета, описываемые при помощи баланса, обязательно выражаются в двух аспектах. При построении бухгалтерского баланса это достигается за счет двойственной группировки имущества, которым располагает экономический субъект: во-первых, по видам, составу и функциональной роли в процессе хозяйственной деятельности и, во-вторых, по источникам формирования. Информация о такой двойственной группировке имущества (объектов бухгалтерского учета) получает в бухгалтерском балансе упорядоченное отражение в обобщенном виде в денежном измерителе.

В настоящее время **бухгалтерский баланс** является отчетом о финансовом положении и финансовых результатах деятельности организации на определенный момент времени. Бухгалтерский баланс является важнейшим источником информации для широкого круга пользователей. По сведениям бухгалтерского баланса собственники организации и административно-управленческий персонал определяют финансовое положение организации, динамику изменения капитала. Интерпретируя данные бухгалтерского баланса, заинтересованные пользователи осуществляют анализ и оценку ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости, деловой активности организации, наращивания ее собственного капитала.

Бухгалтерский баланс представляет собой двустороннюю таблицу, левая сторона которой называется активом, правая — пассивом. В **активе** представлены внеоборотные и оборотные активы, в **пассиве** — капитал и обязательства организации. Отдельные показатели — строки актива и пассива бухгалтерского баланса — называются **статьями бухгалтерского баланса**. Обязательным условием правильности составления бухгалтерского баланса является равенство итогов (валюты) актива и пассива.

В активе баланса отражают экономические ресурсы, принадлежащие организации, рассматриваемые как потенциальные доходы, которые она может получить в будущем вследствие их использования. В пассиве показывают источники формирования средств организации, капитал, который делится на собственный и привлеченный (кредиторская задолженность). **Кредиторскую задолженность** рассматривают как обязательства, предполагающие потенциальное уменьшение доходов организации, вытекающее из

получения активов или услуг от других юридических и физических лиц. Кредиторы имеют преимущественное право платежного иска перед собственниками на полное получение причитающихся им сумм. Собственный капитал представляет собой остаточный интерес собственников в активах организации после вычитания пассивов. Таким образом, все активы организации могут быть востребованы либо кредиторами, либо собственниками. Общая сумма всех претензий не может превышать суммы востребованных активов, из чего вытекает равенство актива и пассива, которое получило название **«балансовое уравнение»**.

Балансовое уравнение имеет вид:

Активы = Собственный капитал + Обязательства,

или

Активы - Обязательства = Собственный капитал.

Статьи баланса сгруппированы в пять разделов (табл. 3.1). Активные статьи представлены **двумя разделами**:

I. Внеоборотные активы.

II. Оборотные активы.

Таблица 3.1

Бухгалтерский баланс

Раздел	Группа статей	Укрупненная статья
Актив		
I. Внеоборотные активы	Нематериальные активы	
	Основные средства	
	Незавершенное строительство	
	Доходные вложения в материальные ценности	
	Долгосрочные финансовые вложения	
	Отложенные налоговые активы	
II. Оборотные активы	Запасы	Сырье, материалы и другие аналогичные ценности
		Животные на выращивании и откорме
		Затраты в незавершенном

		производстве
		Готовая продукция, товары для перепродажи
		Товары отгруженные
		Расходы будущих периодов
		Прочие запасы и затраты
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	
	Дебиторская задолженность	Покупатели и заказчики
	Краткосрочные финансовые вложения	
	Денежные средства	
	Прочие оборотные активы	
Пассив		
III. Капитал и резервы	Уставный капитал	
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	
	Добавочный капитал	
	Резервный капитал	Резервы, образованные в соответствии с законодательством
		Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	
IV. Долгосрочные обязательства	Займы и кредиты	
	Отложенные налоговые обязательства	
	Прочие долгосрочные обязательства	
V. Краткосрочные обязательства	Займы и кредиты	

	Кредиторская задолженность	Поставщики и подрядчики
		Задолженность перед персоналом организации
		Задолженность перед государственными внебюджетными фондами
		Задолженность по налогам и сборам
		Прочие кредиторы
	Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов	
	Доходы будущих периодов	
	Резервы предстоящих расходов	
	Прочие краткосрочные обязательства	

В бухгалтерском балансе активы и обязательства подразделяются в зависимости от срока обращения на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как **краткосрочные**, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он не превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как **долгосрочные**.

Особенностью действующей структуры баланса является расположение разделов и статей в каждом его разделе в строго определенной последовательности — по степени возрастания ликвидности, т.е. возможности превращения их в деньги для оплаты обязательств организации.

Так, в **первом разделе** баланса сначала представлены наименее ликвидные статьи баланса (основные средства, нематериальные активы, доходные вложения в материальные ценности и др.), во втором разделе следуют более ликвидные статьи, по мере нарастания их ликвидности (запасы, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения и др.). Заключительные статьи **второго раздела** актива баланса показывают наиболее ликвидные оборотные средства (денежные средства).

Статьи пассива баланса представлены **тремя разделами**:

III. Капитал и резервы.

IV. Долгосрочные обязательства.

V. Краткосрочные обязательства.

Статьи **третьего раздела** баланса характеризуют собственный капитал организации

(уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, резервы и др.)

Статьи **четвертого** и **пятого разделов** пассива баланса характеризуют заемный капитал. Первоначально показаны долгосрочные обязательства (кредиты и займы), затем краткосрочные обязательства (кредиты и займы) и кредиторская задолженность (поставщикам и подрядчикам, персоналу организации по оплате труда, государственным внебюджетным фондам и прочим кредиторам).

Типы балансовых изменений

Ежедневно в организациях совершается множество хозяйственных операций, которые влияют на величину хозяйственных средств и источников их образования. Поскольку баланс отражает состояние средств, то каждая операция вызывает его изменения. В зависимости от влияния на баланс все хозяйственные операции принято делить на **четыре типа**:

- 1) изменение статей актива баланса;
- 2) изменение статей пассива баланса;
- 3) изменение статей актива и пассива баланса в сторону увеличения;
- 4) изменение статей актива и пассива баланса в сторону уменьшения.

Операции, при которых валюта баланса не изменяется, называются **пермутациями**, а те, при которых увеличивается или уменьшается, — **модификациями**. Пермутации подразделяются на **активные** и **пассивные**, модификации — на **положительные** и **отрицательные**.

Первый тип хозяйственных операций вызывает изменения только в активе баланса: одна статья в активе увеличивается, а другая уменьшается на одну и ту же сумму.

Таким образом, хозяйственные операции первого типа вызывают изменение только в активе баланса, общий итог (валюта) баланса не меняется.

Первый тип балансовых изменений можно записать уравнением:

$$A + X - X = П,$$

где A — актив;

$П$ — пассив;

X — изменение средств под влиянием хозяйственных операций.

К этому типу можно отнести операции по поступлению денежных средств на расчетный счет из кассы организации или от дебиторов, выдаче денег из кассы подотчетным лицам, возврату неизрасходованных сумм подотчетным лицом в кассу, отпуску материалов со склада в производство, поступлению из производства готовой продукции на склад и др.

Второй тип хозяйственных операций вызывает изменения только в пассиве баланса: одна его статья увеличивается, а другая уменьшается на одну и ту же сумму.

Таким образом, хозяйственные операции второго типа ведут к изменениям только в пассиве баланса. Общий итог баланса не меняется.

Второй тип балансовых изменений можно записать уравнением:

$$A = П + X - X.$$

К этому типу относятся операции по погашению задолженности поставщику за счет полученного кредита в банке, удержанию налогов на доходы из заработной платы рабочих и служащих, использованию прибыли на создание фондов специального назначения и др.

Третий тип хозяйственных операций вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону увеличения на одинаковую сумму. Они вызывают увеличение статьи и в активе, и в пассиве баланса, итоги актива и пассива возрастают, но равенство между ними сохраняется. Происходит увеличение хозяйственных средств и их источников.

Этот тип балансовых изменений отражается уравнением:

$$A + X = П + X.$$

К этому типу можно отнести хозяйственные операции, связанные с поступлением основных средств, начислением заработной платы рабочим и служащим за изготовление продукции, поступлением материалов от поставщиков и др.

Четвертый тип хозяйственных операций вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения. Все операции этого типа вызывают уменьшение и в активе, и в пассиве баланса. Итоги актива и пассива баланса уменьшаются на равную величину. Равенство между ними сохраняется.

Этот тип балансовых изменений можно отразить уравнением:

$$A - X = П - X.$$

Баланс имеет немаловажное значение для руководства и управления организацией. Он отражает состояние средств в обобщенной их совокупности на определенный момент времени, раскрывает структуру средств и их источников в разрезе видов и групп, удельный вес каждой группы, взаимосвязь и взаимозависимость между ними. Данные баланса используют для определения важнейших показателей, характеризующих деятельность организации и ее финансовое состояние. По данным баланса выявляются недостатки в работе и финансовом состоянии, а также их причины. С помощью баланса можно разработать мероприятия по их устранению.

Данные бухгалтерского баланса дают возможность контролировать правильность использования средств целевого назначения.

Благодаря сжатой и компактной форме баланс является весьма удобным документом. Он дает законченное и цельное представление не только об имущественном состоянии организации на определенную дату, но и о тех изменениях, которые произошли за тот или иной период времени. Последнее достигается сравнением балансов за ряд отчетных периодов.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Что является предметом бухгалтерского учета?
2. Перечислите элементы метода бухгалтерского учета, дайте им определения.
3. Дайте определение обороту по счету.
4. Какими бывают счета бухгалтерского учета?
5. Дайте определение методу двойной записи.
6. Какова техника двойной записи?
7. Каково строение бухгалтерского баланса?
8. Какие типы балансовых изменений вы знаете?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1-2	1-2	1-10

Практическое занятие № 6,7: ДОКУМЕНТЫ – ОСНОВА ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ

Цель данного практического занятия – изучить обязательные реквизиты первичного документа, структуру оборотно - сальдовой ведомости.

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет **Знать:**

- основные задачи и направления внешнего и внутреннего финансового контроля;
- организационные основы учета на предприятиях сервиса
- определение системы внутреннего контроля, способов ее оценки;
- методы документальной проверки и фактической

Уметь:

- выбирать метод бухгалтерского учета;
- выбирать порядок документооборота на предприятиях сервиса;
- определять, анализировать, оценивать производственно -экономические показатели предприятий сервиса, используя данные бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- применять технику ревизионной, аудиторской проверки при реализации внутривозвратного контроля

Владеть:

- способностью формулировки в рамках поставленной цели проекта совокупности задач, обеспечивающих ее достижение;
- навыками выбора наиболее эффективных способов решения задач, учитывая действующие правовые нормы и имеющиеся условия, ресурсы и ограничения;
- способностью принимать экономически обоснованные управленческие решения;
- навыками обеспечения экономической эффективности сервисной деятельности предприятия

Актуальность темы: ведение бухгалтерского финансового и налогового учета, планирование финансово-хозяйственной деятельности, а также осуществление контрольных функций являются неотъемлемой составляющей бизнес процессов, что обуславливает актуальность темы практического занятия

Теоретическая часть

Первичные документы и документация хозяйственных операций.

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом.

2. Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;

6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;

7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным - непосредственно после его окончания.

Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Формы первичных учетных документов для организаций государственного сектора устанавливаются в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

В случае, если законодательством Российской Федерации или договором предусмотрено представление первичного учетного документа другому лицу или в государственный орган на бумажном носителе, экономический субъект обязан по требованию другого лица или государственного органа за свой счет изготавливать на бумажном носителе копии первичного учетного документа, составленного в виде электронного документа.

В первичном учетном документе допускаются исправления, если иное не установлено федеральными законами или нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Исправление в первичном учетном документе должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

В случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации первичные учетные документы, в том числе в виде электронного документа, изымаются, копии изъятых документов, изготовленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, включаются в документы бухгалтерского учета.

Учетные регистры, их роль в бухгалтерском учете.

Данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета.

Не допускаются пропуски или изъятия при регистрации объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, если иное не установлено федеральными стандартами.

Обязательными реквизитами регистра бухгалтерского учета являются:

- 1) наименование регистра;
- 2) наименование экономического субъекта, составившего регистр;

- 3) дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;
- 4) хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;
- 5) величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;
- 6) наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- 7) подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Формы регистров бухгалтерского учета утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Формы регистров бухгалтерского учета для организаций государственного сектора устанавливаются в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

Регистр бухгалтерского учета составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

В случае, если законодательством Российской Федерации или договором предусмотрено представление регистра бухгалтерского учета другому лицу или в государственный орган на бумажном носителе, экономический субъект обязан по требованию другого лица или государственного органа изготавливать за свой счет на бумажном носителе копии регистра бухгалтерского учета, составленного в виде электронного документа.

В регистре бухгалтерского учета не допускаются исправления, не санкционированные лицами, ответственными за ведение указанного регистра. Исправление в регистре бухгалтерского учета должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

В случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации изымаются регистры бухгалтерского учета, в том числе в виде электронного документа, копии изъятых регистров, изготовленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, включаются в состав документов бухгалтерского учета.

Оборотные ведомости

Двойная запись в бухгалтерском учете используется для контроля за правильностью отражения хозяйственных операций на счетах. Поскольку каждая операция в одинаковой сумме отражается в дебетуемом и кредитуемом счетах, итог оборотов по дебету всех счетов должен быть равен итогу оборотов по кредиту всех счетов, при этом возможно составление оборотной ведомости.

Оборотная ведомость по счетам синтетического учета представляет собой свод оборотов и сальдо по всем синтетическим счетам бухгалтерского учета, предназначенный для проверки учетных записей, составления баланса и общего ознакомления с состоянием и изменениями хозяйственных средств.

Оборотная ведомость

Наименование счета	Остаток на начало месяца		Оборот за месяц		Остаток на ко- нец месяца	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Материалы	80	–	25000	–	25080	–
Расчеты с по- ставщиками и подрядчиками	–	100	–	25000	–	25100
Расчетный счет	20	–	–	–	20	–
Итого	100	100	25000	25000	25100	25100

Связь между счетами и балансом заключается в том, что в процессе текущего учета осуществляется балансовое обобщение результатов хозяйственных операций, отражаемых на

счетах. В начале периода счета заполняются на основе данных баланса, а в конце периода баланс составляется по данным, вытекающим из счетов.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Какие реквизиты являются обязательными для первичного документа?
2. Кем утверждаются форм регистров бухгалтерского учета?
3. Каковы правила составления регистров бухгалтерского учета?
4. Каково назначение оборотно-сальдовой ведомости?
5. Каков порядок группировки данных по счетам в оборотных ведомостях?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1-2	1-2	1-10

Практическое занятие № 8,9,10: БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ И ЕЕ РОЛЬ В ФИНАНСОВОМ ПЛАНИРОВАНИИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ СЕРВИСА

Цель данного практического занятия – изучить состав *бухгалтерской отчетности* и назначение отчетных форм.

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет **Знать:**

- основные задачи и направления внешнего и внутреннего финансового контроля;
- организационные основы учета на предприятиях сервиса
- определение системы внутреннего контроля, способов ее оценки;
- методы документальной проверки и фактической

Уметь:

- выбирать метод бухгалтерского учета;
- выбирать порядок документооборота на предприятиях сервиса;
- определять, анализировать, оценивать производственно -экономические показатели предприятий сервиса, используя данные бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- применять технику ревизионной, аудиторской проверки при реализации внутрихозяйственного контроля

Владеть:

- способностью формулировки в рамках поставленной цели проекта совокупности задач, обеспечивающих ее достижение;
- навыками выбора наиболее эффективных способов решения задач, учитывая действующие правовые нормы и имеющиеся условия, ресурсы и ограничения;
- способностью принимать экономически обоснованные управленческие решения;
- навыками обеспечения экономической эффективности сервисной деятельности предприятия

Актуальность темы: ведение бухгалтерского финансового и налогового учета, планирование финансово-хозяйственной деятельности, а также осуществление контрольных функций являются неотъемлемой составляющей бизнес процессов, что обуславливает актуальность темы практического занятия

Теоретическая часть

Основные требования к составлению и представлению бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений (включая выделенные на отдельные балансы).

Организация должна при составлении бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и пояснений к ним придерживаться принятых ею их содержания и формы последовательно от одного отчетного периода к другому.

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть приведены данные минимум за два года - отчетный и предшествующий отчетному.

Показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций могут приводиться в бухгалтерском балансе или отчете о финансовых результатах общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

При составлении бухгалтерской отчетности за отчетный год отчетным годом является календарный год с 1 января по 31 декабря включительно.

Первым отчетным годом для вновь созданных организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года, а для организаций, созданных после 1 октября, - по 31 декабря следующего года.

Каждая составляющая часть бухгалтерской отчетности должна содержать следующие данные: наименование составляющей части; указание отчетной даты или отчетного периода, за который составлена бухгалтерская отчетность; наименование организации с указанием ее организационно-правовой формы; формат представления числовых показателей бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке.

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена в валюте Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

Состав отчетных форм

Бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса, финансовых результатов, приложений к ним и пояснительной записки, а также аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

Бухгалтерский баланс должен характеризовать финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату.

В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные.

Отчет о финансовых результатах должен характеризовать финансовые результаты деятельности организации за отчетный период.

В отчете о финансовых результатах доходы и расходы должны показываться с подразделением на обычные и прочие.

Отчет о финансовых результатах должен содержать следующие числовые показатели:

- Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизов и т.п. налогов и обязательных платежей (нетто - выручка)
- Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг (кроме коммерческих и управленческих расходов)
 - Валовая прибыль
 - Коммерческие расходы
 - Управленческие расходы
 - Прибыль/убыток от продаж
 - Проценты к получению
 - Проценты к уплате
 - Доходы от участия в других организациях
 - Прочие доходы
 - Прочие расходы
 - Прибыль / убыток до налогообложения
 - Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи
 - Прибыль / убыток от обычной деятельности
 - Чистая прибыль (нераспределенная прибыль)
 - (непокрытый убыток)

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах должны раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые целесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении.

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах должно быть указано, что бухгалтерская отчетность сформирована организацией исходя из действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности,

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах должны раскрывать следующие дополнительные данные:

- о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов нематериальных активов;
- о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов основных средств;
- о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода арендованных основных средств;
- о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов финансовых вложений;
- о наличии на начало и конец отчетного периода отдельных видов дебиторской задолженности;
- об изменениях в капитале (уставном, резервном, добавочном и др.) организации;
- о количестве акций, выпущенных акционерным обществом и полностью оплаченных; количестве акций, выпущенных, но не оплаченных или оплаченных частично; номинальной стоимости акций, находящихся в собственности акционерного общества, ее дочерних и зависимых обществ;

- о составе резервов предстоящих расходов и платежей, оценочных резервов, наличие их на начало и конец отчетного периода, движении средств каждого резерва в течение отчетного периода;
- о наличии на начало и конец отчетного периода отдельных видов кредиторской задолженности;
- об объемах продаж продукции, товаров, работ, услуг по видам (отраслям) деятельности и географическим рынкам сбыта (деятельности);
- о составе затрат на производство (издержках обращения);
- о составе прочих доходов и расходов;
- о чрезвычайных фактах хозяйственной деятельности и их последствиях;
- о любых выданных и полученных обеспечениях обязательств и платежей организации;
- о событиях после отчетной даты и условных фактах хозяйственной деятельности;
- о прекращенных операциях;
- о государственной помощи;
- о прибыли, приходящейся на одну акцию.

28. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах раскрывают информацию в виде отдельных отчетных форм ([отчет о движении денежных средств](#), [отчет об изменении капитала](#) и др.) и в виде пояснительной записки.

В соответствии с ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» в бухгалтерской отчетности должны быть раскрыты данные о движении денежных средств в отчетном периоде, характеризующие наличие, поступление и расходование денежных средств в организации.

Денежные потоки организации подразделяются на денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций.

Денежные потоки организации от операций, связанных с осуществлением обычной деятельности организации, приносящей выручку, классифицируются как денежные потоки от текущих операций. Денежные потоки от текущих операций, как правило, связаны с формированием прибыли (убытка) организации от продаж.

Информация о денежных потоках от текущих операций показывает пользователям бухгалтерской отчетности организации уровень обеспеченности организации денежными средствами, достаточными для погашения кредитов, поддержания деятельности организации на уровне существующих объемов производства, выплаты дивидендов и новых инвестиций без привлечения внешних источников финансирования. Информация о составе денежных потоков от текущих операций в предыдущих периодах в сочетании с другой информацией, представляемой в бухгалтерской отчетности организации, обеспечивает основу для прогнозирования будущих денежных потоков от текущих операций.

Примерами денежных потоков от текущих операций являются:

- а) поступления от продажи покупателям (заказчикам) продукции и товаров, выполнения работ, оказания услуг;
- б) поступления арендных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей;
- в) платежи поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги;
- г) оплата труда работников организации, а также платежи в их пользу третьим лицам;
- д) платежи налога на прибыль организаций (за исключением случаев, когда налог на прибыль организаций непосредственно связан с денежными потоками от инвестиционных или финансовых операций);

Денежные потоки организации от операций, связанных с приобретением, созданием или выбытием внеоборотных активов организации, классифицируются как денежные потоки от инвестиционных операций.

Информация о денежных потоках от инвестиционных операций показывает пользователям бухгалтерской отчетности организации уровень затрат организации,

осуществленных для приобретения или создания внеоборотных активов, обеспечивающих денежные поступления в будущем.

Примерами денежных потоков от инвестиционных операций являются:

- а) платежи поставщикам (подрядчикам) и работникам организации в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов, в том числе затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- б) уплата процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционных активов в соответствии с ПБУ 15/2008;
- в) поступления от продажи внеоборотных активов;
- г) платежи в связи с приобретением акций (долей участия) в других организациях, за исключением финансовых вложений, приобретаемых с целью перепродажи в краткосрочной перспективе;
- д) поступления от продажи акций (долей участия) в других организациях, за исключением финансовых вложений, приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе;
- е) предоставление займов другим лицам;
- ж) возврат займов, предоставленных другим лицам;
- з) платежи в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), за исключением финансовых вложений, приобретаемых с целью перепродажи в краткосрочной перспективе;
- и) поступления от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), за исключением финансовых вложений, приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе;
- к) дивиденды и аналогичные поступления от долевого участия в других организациях;
- л) поступления процентов по долговым финансовым вложениям, за исключением приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе.

Денежные потоки организации от операций, связанных с привлечением организацией финансирования на долговой или долевого основе, приводящих к изменению величины и структуры капитала и заемных средств организации, классифицируются как денежные потоки от финансовых операций.

Информация о денежных потоках от финансовых операций обеспечивает основу для прогнозирования требований кредиторов и акционеров (участников) в отношении будущих денежных потоков организации, а также будущих потребностей организации в привлечении долгового и долевого финансирования.

Примерами денежных потоков от финансовых операций организации являются:

- а) денежные вклады собственников (участников), поступления от выпуска акций, увеличения долей участия;
- б) платежи собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников;
- в) уплата дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников);
- г) поступления от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг;
- д) платежи в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг;
- е) получение кредитов и займов от других лиц;
- ж) возврат кредитов и займов, полученных от других лиц.

Денежные потоки организации, которые не могут быть однозначно классифицированы в соответствии с пунктами 8 - 11 настоящего Положения, классифицируются как денежные потоки от текущих операций.

Платежи и поступления от одной операции могут относиться к разным видам денежных потоков. Например, уплата процентов является денежным потоком от текущих

операций, а возврат основной суммы долга является денежным потоком от финансовых операций. При погашении кредита в денежной форме обе указанные части могут выплачиваться одной суммой. В этом случае организация делит единую сумму на соответствующие части с последующей раздельной классификацией денежных потоков и раздельным отражением их в отчете о движении денежных средств.

Хозяйственные товарищества и общества в составе бухгалтерской отчетности должны раскрыть информацию о наличии и изменениях уставного (складочного) капитала, резервного капитала и других составляющих капитала организации.

Отчет об изменениях капитала должен содержать следующие числовые показатели (с учетом изложенного в пунктах 6 и 11 настоящего Положения):

- Величина капитала на начало отчетного периода
- Увеличение капитала - всего
- в том числе:
 - за счет дополнительного выпуска акций
 - за счет переоценки имущества
 - за счет прироста имущества
 - за счет реорганизации юридического лица (слияние, присоединение)
 - за счет доходов, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета и отчетности относятся непосредственно на увеличение капитала
- Уменьшение капитала - всего
- в том числе:
 - за счет уменьшения номинала акций
 - за счет уменьшения количества акций
 - за счет реорганизации юридического лица (разделение, выделение)
 - за счет расходов, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета и отчетности относятся непосредственно в уменьшение капитала
- Величина капитала на конец отчетного периода.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах должны раскрывать (если эти данные отсутствуют в информации, сопровождающей бухгалтерский отчет):

- юридический адрес организации;
- основные виды деятельности;
- среднегодовую численность работающих за отчетный период или численность работающих на отчетную дату;
- состав (фамилии и должности) членов исполнительных и контрольных органов организации.

Организация может представлять дополнительную информацию, сопутствующую бухгалтерской отчетности, если исполнительный орган считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений. В ней раскрываются динамика важнейших экономических и финансовых показателей деятельности организации за ряд лет; планируемое развитие организации; предполагаемые капитальные и долгосрочные финансовые вложения; политика в отношении заемных средств, управления рисками; деятельность организации в области научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ; природоохранные мероприятия; иная информация.

Дополнительная информация при необходимости может быть представлена в виде аналитических таблиц, графиков и диаграмм.

При раскрытии дополнительной информации, например природоохранных мероприятий, приводятся основные проводимые и планируемые организацией мероприятия в области охраны окружающей среды, влияние этих мероприятий на уровень вложений долгосрочного характера и доходности в отчетном году, характеристики финансовых последствий для будущих периодов, данные о платежах за нарушение природоохранного законодательства, экологических платежах и плате за природные ресурсы, текущих расходах

по охране окружающей среды и степени их влияния на финансовые результаты деятельности организации.

В случаях, предусмотренных федеральными законами, бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту.

Итоговая часть аудиторского заключения, выданного по результатам обязательного аудита бухгалтерской отчетности, должна прилагаться к этой отчетности.

Бухгалтерская отчетность является открытой для пользователей - учредителей (участников), инвесторов, кредитных организаций, кредиторов, покупателей, поставщиков и др. Организация должна обеспечить возможность для пользователей ознакомиться с бухгалтерской отчетностью.

Организация обязана обеспечить представление годовой бухгалтерской отчетности каждому учредителю (участнику) в сроки, установленные законодательством Российской Федерации.

Организация обязана представить бухгалтерскую отчетность по одному экземпляру (бесплатно) органу государственной статистики и в другие адреса, предусмотренные законодательством Российской Федерации, в сроки, установленные законодательством Российской Федерации.

Публикация бухгалтерской отчетности производится не позднее 1 июня года, следующего за отчетным, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Перечислите состав отчетных форм?
2. Какой период является отчетным для формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности?
3. Какие показатели содержит отчет о финансовых результатах?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1-2	1-2	1-10

Практическое занятие № 11,12,13: СУЩНОСТЬ, ФУНКЦИИ И ВИДЫ КОНТРОЛЯ

Цель данного практического занятия – сформировать представление о сущности, роли и функциях контроля в управлении экономикой; сформировать представление о видах контроля и их функциях;

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет **Знать:**

- основные задачи и направления внешнего и внутреннего финансового контроля;
- организационные основы учета на предприятиях сервиса
- определение системы внутреннего контроля, способов ее оценки;
- методы документальной проверки и фактической

Уметь:

- выбирать метод бухгалтерского учета;
- выбирать порядок документооборота на предприятиях сервиса;
- определять, анализировать, оценивать производственно -экономические показатели предприятий сервиса, используя данные бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- применять технику ревизионной, аудиторской проверки при реализации внутрихозяйственного контроля

Владеть:

- способностью формулировки в рамках поставленной цели проекта совокупности задач, обеспечивающих ее достижение;
- навыками выбора наиболее эффективных способов решения задач, учитывая действующие правовые нормы и имеющиеся условия, ресурсы и ограничения;
- способностью принимать экономически обоснованные управленческие решения;
- навыками обеспечения экономической эффективности сервисной деятельности предприятия

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

Сущность и роль контроля в управлении экономикой

В России термин «контроль» начал применяться с XVIII века. (от нем. Die Kontrolle – контроль, проверка). В современной науке и практической деятельности термин «контроль» употребляется достаточно часто, однако в трактовке понятия «контроль» единства нет.

Понятие «контроль» часто связывают с процессом управления. Так ряд экономистов, например, Маренков Н.Л., Соловьев Г.А, раскрывая содержание контроля, представляют его как одну из функций управления. Кочерин Е.А. рассматривает контроль как заключительный этап управленческой деятельности. Соменков А.Д. придерживается того мнения, что контроль может представлять собой сферу практической деятельности людей. Ефимова Н.П., Погосян Н.Д. считают контроль самостоятельным процессом, который обеспечивает функционирование объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, способными привести к успешному достижению поставленных целей.

Такие подходы к понятию контроля связаны не столько со стремлением дать его универсальную трактовку, сколько с интересами представителей разных научных направлений:

- философии;
- теории управления;
- политики;
- права и т.д (рис. 1.1).

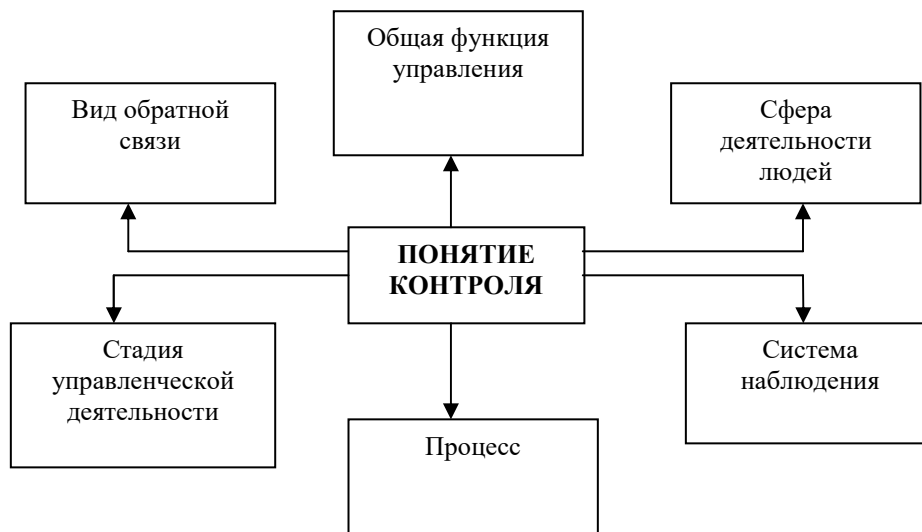


Рисунок 1.1 – Трактовка понятия «контроль»

Контроль можно определить, как средство, метод, форму, вид деятельности, функцию, фактор, элемент, однако различные точки зрения ученых, экономистов и практиков, тем не менее, объединены одним общим утверждением, что сущность контроля

может быть раскрыта только в тесной связи с управлением, ведь без него контроль теряет всякий смысл и осуществлять контроль ради самого контроля неэффективно и бессмысленно.

Необходимость контроля признается во всех странах с развитой рыночной экономикой, поскольку он играет важную роль в обеспечении возможности осуществлять управление деятельностью общества и его обособленными организациями в целом и складывающимися в нем социально-экономическими отношениями в частности.

Активная роль контроля в управлении экономикой проявляется в том, что он не ограничивается только констатацией допущенных отклонений от требований управленческих решений. Его данные используются для поддержания динамического равновесия всей системы управления, принятия наиболее обоснованных управленческих решений.

В условиях рыночной экономики роль контроля становится ведущей в государственном управлении. Получив широкую хозяйственную самостоятельность, решая вопрос об источниках привлечения ресурсов и распределении получаемого дохода, экономические субъекты несут ответственность за законность своей деятельности и достоверное отражение своих результатов в отчетности.

Экономическая деятельность осуществляется в соответствии с установленными государством законами, нормами и правилами, определяющими права, обязанности и ответственность участвующих в них субъектов. Соблюдение прав, выполнение обязанностей и несение ответственности участников экономической деятельности обеспечиваются посредством управления и соответственно контроля.

Контроль за соблюдением прав, выполнением обязанностей и несением ответственности участников экономической деятельности осуществляется в соответствии с нормативными правовыми актами специально уполномоченными органами разных уровней государственного устройства (федерального, субъекта Федерации и муниципального), а также негосударственными организациями и физическими лицами. Таким образом, *сущность* контроля в управлении экономикой проявляется в *осуществлении регламентированной нормами права деятельности уполномоченных государственных, муниципальных органов, а также негосударственных организаций, органов и лиц, направленной на предупреждение, выявление и пресечение нарушения правовых норм и управленческих решений, обеспечивающих нормальное функционирование экономической системы государства и ее элементов.*

Контроль способствует укреплению законности, правопорядка, государственной, договорной и исполнительской дисциплины. Хорошо организованный контроль формирует у работников всех звеньев управления высокий профессионализм, компетентность, деловитость и оперативность, что является немаловажным фактором успешного решения политических и экономических задач в условиях рыночной экономики.

Задачи и функции контроля

Задачи контроля весьма многообразны и определяются его целями. Основными *общими задачами контроля* в управлении экономикой являются:

- укрепление законности и правопорядка, государственной и финансовой дисциплины;
- обеспечение сохранности и рационального использования всех средств, находящихся в распоряжении экономического субъекта;
- выявление и использование резервов роста и эффективности производства;
- выявление путей совершенствования работы экономического субъекта
- определение и применение мер ответственности к лицам, нарушающим финансово-экономическое законодательство.

Задачи контроля в управлении экономикой данным перечнем не исчерпываются и могут меняться вместе с изменениями, происходящими в сфере финансово-экономической политики государства. Задачи контроля могут уточняться и конкретизироваться в зависимости от целей и задач органов и лиц, осуществляющих контроль, и объектов контроля.

Предмет и специфику контроля нельзя раскрыть в достаточной степени полно, не затрагивая вопроса о его функциях.

Контроль играет значительную роль в технологии управленческого процесса. При этом он выполняет четыре функции: информационную, профилактическую, мобилизующую и воспитательную.

Информационная функция заключается в том, что информация, полученная в результате контроля, является основанием для принятия соответствующих управленческих решений, обеспечивающих нормальное функционирование контролируемого объекта.

Профилактическая функция заключается в том, что контроль призван, не только выявить недостатки, хищения, злоупотребления, но и способствует их устранению и недопущению в дальнейшей работе.

Мобилизующая функция контроля заставляет экономические субъекты обеспечивать рациональное и целевое использование всех своих средств и ресурсов.

Воспитательная функция способствует появлению у работников организации неукоснительного соблюдения законности и четкого выполнения своих обязанностей. Таким образом, соблюдается дисциплина, воспитывается сознательное отношение к труду и собственности организации.

Функции контроля также тесно связаны с выявлением отклонений, анализом причин отклонений и корректировкой выявленных отклонений.

Функция выявления отклонений включает в себя широкий спектр деятельности: установление отклонений в исполнении законодательства; отклонений в формировании доходной части и использовании расходной части бюджетов; отклонений в сфере финансовой деятельности министерств, ведомств, предприятий, организаций и учреждений.

Функция анализа причин отклонений предполагает исследование фактов, определивших то или иное отклонение, установление лиц, ответственных за отклонение. Эта функция контроля проявляется на каждой стадии процесса управления и особенно на стадии анализа и оценки результатов деятельности по достижению поставленной цели. Методы экономического анализа широко используются непосредственно в процессе осуществления контроля. Однако и результаты самого контроля также подвергаются анализу, на основании данных которого дается оценка ситуации, сложившейся на конкретном этапе продвижения к намеченной цели.

Функция корректировки выявленных отклонений (регулятивная) заключается в разработке предложений по устранению выявленных отклонений в процессе финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций.

Осуществляемый в процессе реализации мероприятий по достижению поставленной цели и в ходе совершения хозяйственных и финансовых операций, контроль, опираясь на данные первичных документов, оперативного и бухгалтерского учета, инвентаризаций и визуального наблюдения, позволяет оперативно реагировать на быстро изменяющиеся хозяйственные ситуации, принимать корректирующие решения и меры, предупреждающие возможность возникновения потерь и убытков.

Принципы контроля

Являясь одной из функций управления, контроль базируется на общих принципах управления. Основными принципами являются независимость и объективность, компетентность, гласность и законность. Независимость контроля должна быть обеспечена финансовой самостоятельностью контролирующего органа, более длительными по сравнению с парламентскими сроками полномочиями руководителей органов

государственного контроля, а также их конституционным характером. Объективность и компетентность подразумевают неукоснительное соблюдение контролерами действующего законодательства, высокий профессиональный уровень работы контролеров на основе строго установленных стандартов проведения ревизионной работы. Гласность предусматривает постоянную связь финансовых контролеров с общественностью и средствами массовой информации. Принцип законности обусловлен действием Конституции Российской Федерации, предусматривающей, что государство, все его органы, в том числе контрольные, обеспечивают охрану интересов общества и граждан. Принцип законности предполагает осуществление контроля в строгом соответствии с законодательством, обеспечение охраны интересов государства и общества в целом и юридических и физических лиц в частности. Основу оценки законности действий контролируемых организаций и лиц составляют требования нормативных правовых актов. В то же время субъекты контроля сами должны действовать в строгих рамках действующего законодательства в пределах определенных им задач, функций и полномочий.

Кроме основных принципов, важное внимание необходимо уделять и соблюдению технических принципиальных подходов к его организации. Технические принципы реализации контрольных процедур представлены на рисунке 1.

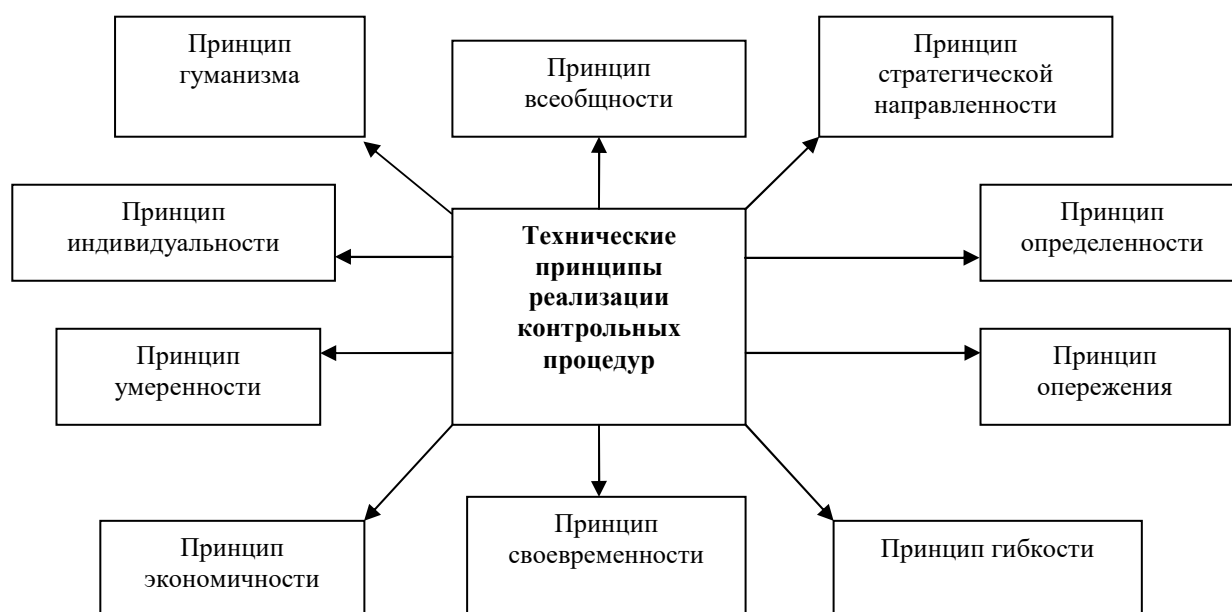


Рис.1 -Технические принципы реализации контрольных процедур

1. *Принцип всеобщности.* Контроль должен держать в поле зрения основные сферы деятельности организации и процессы, протекающие в ней.

К нему привлекается весь персонал организации или его значительная часть, ибо наилучший эффект обеспечивает самоконтроль заинтересованных в результатах своего труда исполнителей.

2. *Принцип стратегической направленности.* Система контроля должна иметь четкую стратегическую направленность, задаваемую основными приоритетами развития организации. Второстепенные сферы ее деятельности тщательно проверять целесообразно далеко не всегда, а некоторые и вовсе не имеет смысла, так как это отвлекает много сил и средств.

3. *Принцип опережения.* Современный контроль направлен не на исправление, а на предотвращение ошибок, что значительно дешевле. Поэтому он представляет собой неотъемлемый элемент процесса планирования на всех его стадиях.

4. *Принцип гибкости и приспособляемости к изменяющимся условиям.*

5. *Принцип своевременности.* Контроль должен быть своевременным, позволять устранять нарушения, прежде чем они примут опасные размеры, иначе он будет вечно опаздывать и окажется на практике бесполезным.

6. *Принцип экономичности.* Поскольку контроль не самоцель, а средство достижения цели, он должен служить условием повышения эффективности хозяйствования, следовательно, быть экономичным (приносимые выгоды должны превышать затраты).

7. *Принцип индивидуальности.* Эффективный контроль индивидуализирован, нацелен на конкретные процессы, результаты, требует учета личных качеств людей, их положения, связей в коллективе.

8. *Принцип гуманизма.* Ориентированность контроля на человека означает его доброжелательность, исключение какой бы то ни было слежки за людьми, оказания давления на них.

9. *Принцип определённости.* Контроль должен соответствовать характеру своего объекта, а цель его — быть понятной. Сотруднику необходимо показать, что контролируют не его личность, а производственную деятельность, что делается это объективно. Поэтому нецелесообразно применять те методы контроля, которые отвергаются людьми.

10. *Принцип умеренности.* Желательно избегать чрезмерного контроля над ними, тем более из недоверия, ибо, кроме пустой траты средств и лишних эмоций, это ничего не дает.

Классификация видов контроля

Научная классификация контроля предполагает группировку его видов по времени осуществления, в зависимости от предмета и объекта контроля, а также по отношению к субъекту контроля, по формам осуществления контрольной деятельности, по источникам данных. Вместе с тем предлагаемые группировки могут быть представлены и иными способами.

По времени осуществления контроль подразделяется на предварительный, текущий и последующий. Такое разделение, известное из теории контроля, предопределяет технологические приемы их проведения.

Предварительный контроль осуществляется в целях недопущения незаконных действий, непроизводительных расходов материальных, трудовых и денежных ресурсов. Предварительный контроль производится до начала совершения хозяйственных операций в процессе планирования. Так, если речь идет о ведении хозяйственных операций, то предварительный контроль предшествует их проведению, закладывая фундамент контроля на стадии принятия управленческих решений. Предварительный контроль предупреждает незаконные действия отдельных должностных лиц, пресекает проведение нецелесообразных с экономической точки зрения хозяйственных операций по расходованию товарно-материальных ценностей или денежных средств. Субъектами предварительного контроля могут быть не только отдельные организации, но и внешние по отношению к ним институты. Например, это органы государственного управления, осуществляющие регистрацию организаций и лицензирование различных видов деятельности.

Текущий контроль — это систематическое наблюдение за совершением хозяйственной деятельности организациями. Основная задача этого вида контроля — своевременное выявление отклонений фактических показателей деятельности от нормативных (сметных, плановых) в целях принятия мер по устранению отрицательных факторов в работе и закреплению положительного опыта. Текущий (оперативный) контроль осуществляется в ходе совершения различных хозяйственных операций. Особенностью текущего контроля является максимальная оперативность, позволяющая немедленно устранить ошибки, выявленные в ходе его проведения. Примером текущего контроля является пересчет суммы денежных средств, полученных работником из кассы своего предприятия, и проставление в расчетно-платежных документах подписи, свидетельствующей о получении этой суммы и ее правильности.

Последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственных операций для установления достоверности данных о своевременности, полноте и эффективности выполнения задания, законности операций и действий, выявления внутренних резервов.

По источникам данных различают документальный и фактический контроль.

Документальный контроль заключается в установлении сущности проверяемой хозяйственной операции (хозяйственной деятельности) по данным первичных документов, записей в учетных регистрах и данных форм бухгалтерской и статистической отчетности, в которых она получила отражение.

Фактический контроль заключается в установлении действительного, реального состояния объекта проверки на основе пересчета, взвешивания, обмера, лабораторного анализа, осмотра, установления фактического остатка имущественных и материальных ценностей в натуральном измерителе.

Характерным отличием данных видов контроля является то, что документальный контроль без взаимодействия с фактическим, в большинстве случаев, возможен (например, при ревизии состояния расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами), в то время как информация, полученная в ходе фактического контроля без увязки с документальными данными, не даст проверяющим, существенным образом, никакой информации, в ходе анализа которой можно было бы применить механизмы контроля.

В зависимости от предметов контроля выделяют экономический, финансовый, хозяйственный, административный и технический или технологический

Экономический контроль изучает факты потерь и нерационального использования ресурсов, незаконного расходования средств и условий, способствующих этим явлениям.

Финансовый контроль — это проверка специально уполномоченными органами соблюдения участниками финансовых, денежных, кредитных, валютных операций требований законодательства, норм и правил, установленных государством и собственниками.

Хозяйственный контроль есть система наблюдения и проверки хозяйственной деятельности, необходимая для решения поставленных задач и устранения негативных условий, препятствующих достижению целей.

Административный контроль состоит в обеспечении проведения операций в строгом соответствии с принятыми и закрепленными в законодательных нормативных актах правилами, только уполномоченными на то лицами, в соответствии с определенными руководством полномочиями и процедурами принятия решений по проведению операций.

Технический (технологический), контроль обеспечивает соблюдение технологии производства продукции, работ и услуг, внутрипроизводственных операций в соответствии с требованиями технических условий, нормативов, лимитов и др.;

По отношению к объекту контроля выделяют *внешний, внутренний и смешанный контроль*. Например, государственный контроль – это внешний контроль, но при проверке отраслевым министерством подчиненного ФГУП – внутренний контроль. Аудиторский контроль – внешний контроль, но может быть и внутренним (инициативный аудит).

Смешанный контроль – это контроль со стороны совета директоров, учредителей, ревизионной комиссии.

В зависимости от субъектов контроля, он может быть представлен межгосударственным, государственным и негосударственным видами контроля.

Контроль осуществляется различными субъектами контроля как на *межгосударственном уровне*, так и в государстве, причем на всех уровнях управления, включая общественные институты, участников экономических отношений (корпорации) и отдельных физических лиц (граждан).

В свою очередь, *государственный контроль* подразделяется федеральный, региональный и муниципальный контроль.

Негосударственный контроль – это внутрихозяйственный, независимый (аудиторский) контроль, общественный контроль.

При внутривладельческом контроле реализация контрольных процедур осуществляется за производственной и хозяйственной деятельностью организаций администрацией и функциональными структурными подразделениями организаций. Независимый аудиторский контроль представляет собой проверку финансовой (бухгалтерской) отчетности аудиторами в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Общественный контроль может быть реализован через средства массовой информации, некоммерческие и профсоюзные объединения в целях защиты прав физических и юридических лиц.

По формам осуществления контрольной деятельности выделяют ревизию, проверку, налоговую проверку, аудит и надзор.

Целями *ревизионных проверок* являются обязательные контрольные действия проверяющих по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в проверяемом периоде хозяйственных операций, а также полноты и правильности их отражения в учете и отчетности. Кроме того в ходе ревизионных проверок устанавливается законность действий должностных лиц, для которых действующим законодательством РФ предусмотрена ответственность за осуществление этих действий.

Проверка представляет собой форму финансового контроля однородных хозяйственных операций, выполняемых субъектами контроля, которая заключается в единичном контрольном действии или изучении состояния дел на определенном участке деятельности проверяемой организации.

Налоговые проверки могут быть камеральными и выездными, но в целом они представляют собой форму контроля за правильностью исчисления и уплаты налогов, указанных в решении на проведении проверки.

Аудиторские проверки призваны составить объективное профессиональное сужение о достоверности данных, представленных в отчетной информации проверяемых организаций, учреждений и предприятий.

Надзор (мониторинг) - это форма деятельности государственных органов по обеспечению законности. Различают судебный, конституционный, прокурорский, административный, авторский и другие виды надзора. Надзор проводится контролирующими органами за хозяйствующими субъектами на предмет соблюдения ими установленных правил и нормативов. Например, надзор со стороны Банка России за деятельностью коммерческих банков, Федеральной антимонопольной службы – за предприятиями – монополистами.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы сущность, роль и значение контроля и ревизии в условиях рыночной экономики?
2. Охарактеризуйте контроль как функцию управления.
3. Какова классификация видов контроля?
4. В чем суть предмета и метода контроля?
5. В чем заключается основное содержание финансово-экономического контроля?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1-2	1-2	1-10

Цель: изучить сущность финансового контроля; рассмотреть взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *Содержание финансового контроля и его место в системе контроля;*
- *Взаимосвязь внутреннего и внешнего финансового контроля*

Студент будет уметь:

- *определять содержание финансового контроля*
- *выделять отличия между внутренним и внешним финансовым контролем*

Студент будет владеть:

- *стилистической формой изложения итогов контрольных мероприятий и техникой проведения проверок финансово-хозяйственной деятельности;*
- *навыками разработки плана и программы проверочных мероприятий;*
- *способами реализации организационно-управленческих решений по результатам контрольной работы*

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

Взаимосвязь и отличия внутреннего и внешнего финансового контроля

Степень взаимосвязи между внутренним и внешним видами контроля во многом зависит от особенностей функционирования конкретного предприятия. Так, некоторые предприятия могут вообще не подвергаться внешнему контролю, например если они не подлежат обязательному внешнему аудиту.

В целом вопрос о единстве цели внешнего и внутреннего контроля достаточно спорный, поскольку с одной стороны, внешний и внутренний контроль объединяются общей целью, заключающейся в правильном и своевременном отражении хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности, законности хозяйственных операций и их целесообразности для хозяйствующего субъекта. С другой стороны, в рамках законных действий субъекты внешнего финансового контроля заинтересованы в максимизации финансовых вливаний в бюджет, в том числе и за счет сферы предпринимательства, в то время как руководство хозяйствующих субъектов, наоборот, не заинтересовано в высвобождении финансовых ресурсов через обязательные платежи; в бюджетной сфере интересы руководства могут быть сведены к попыткам увеличения доли государственного финансирования на содержание государственных учреждений.

Вместе с тем, при сопоставлении внешнего и внутреннего финансового контроля можно выделить ряд признаков, действительно характеризующих их сходство:

1. Внешний и внутренний контроль тесно связаны с финансами предприятия, экономическим анализом, основами документационного обеспечения управления, правовым регулированием хозяйственной деятельности предприятия, социальной психологией, педагогикой и этикой делового общения, бухгалтерским управленческим учетом, экономикой и организацией промышленного предприятия.

2. Процесс контроля одинаков, поскольку при его реализации проверяющие реализуют свои функции через следующие этапы:

- планирование контрольного мероприятия;
- проведение проверки;
- составление итоговых документов по проведенным работам.

3. Деятельность внешних контролеров во многом аналогична деятельности внутренних контролеров, так как при этом используются практически одинаковые источники данных.

4. В ходе контрольных мероприятий внешние и внутренние контролеры применяют одинаковые методические приемы (общенаучные и специфические).

При оценке взаимосвязи внешнего и внутреннего контроля можно утверждать, что они взаимодополняют друг друга. Так, информация по результатам контрольных мероприятий, проведенных субъектами внутреннего контроля, может использоваться субъектами внешнего контроля.

К примеру, оценка системы внутреннего контроля проверяемого субъекта может либо положительно, либо отрицательно повлиять на процедуры внешнего контроля. Например, доказательства неэффективности системы внутреннего контроля могут вызвать сомнения при оценке определенного финансового отчета аудитором. И наоборот, при наличии доказательств эффективности внутреннего контроля можно уменьшить число объектов внешней проверки. Недостатки системы внутреннего контроля могут создать условия, которые приведут к искаженным сведениям финансовой отчетности, поэтому при обнаружении таких недостатков необходимо предвидеть возможные последствия и организовать более тщательный анализ отчетности.

Если есть уверенность в надежности системы внутреннего контроля, можно проводить процедуры внешнего контроля менее детально или более выборочно, а также внести изменения в суть применяемых процедур и в предполагаемые затраты времени на их выполнение, однако внешним проверяющим при этом не следует забывать, что факты, получаемые лично контролером более достоверны, нежели, чем те, что он получает при обращении к сотрудникам проверяемой организации или к третьим лицам. Это объясняется рядом ограничений системы внутреннего контроля:

1. организуя контроль, руководство всегда стремится к тому, чтобы затраты на внутренний контроль были меньше приносимых им выгод;
2. при нежелании руководства финансировать организацию внутреннего контроля в организации, работники могут умышленно байкотировать выполнение задач, связанные с реализацией контрольных процедур;
3. даже при эффективной системе внутреннего контроля имеется риск непредумышленных ошибок

В качестве признаков, указывающих на различие внутреннего и внешнего контроля можно отнести следующие:

1. Субъектом, проводящим контрольное мероприятие в рамках внешнего контроля, является орган, не зависящий от контролируемой организации, а при внутреннем контроле им может быть специально созданная структурная единица предприятия.
2. Выделяются различные потребители информации, полученной в результате внешнего и внутреннего видов контроля,

Потребителями информации, являющейся результатом внешнего контроля, являются прежде всего внешние пользователи.

Потребителями информации, являющейся результатом внутреннего контроля, являются внутренние пользователи, в частности руководители и менеджеры организации.

3. Различна и степень регламентации внешнего и внутреннего видов контроля.

Внешний контроль до определенной степени централизован и регламентирован. Внешний независимый контроль основан на общепринятых нормах — стандартах (правилах) аудиторской деятельности, которые регулируют основные принципы, цели, правила поведения, порядок исследования и сбора аудиторских доказательств, оформления результатов, взаимодействия с третьими лицами и руководством проверяемой организации.

Внутренний контроль организуется исходя из целей и задач управления организацией. Государством регламентированы только основные направления внутреннего контроля —

порядок проведения инвентаризации, правила организации документооборота, рекомендации по организации аналитического учета, определение должностных обязанностей и др.

4. Имеются отличия в использовании различных измерителей при осуществлении внешнего и внутреннего контроля.

При осуществлении внешнего контроля в качестве основного измерителя используется валюта Российской Федерации — рубль. Это обусловливается целью внешнего контроля — подтверждением достоверности бухгалтерского учета и отчетности, которые ведутся и составляются соответственно в рублевой оценке.

При осуществлении внутреннего контроля используются как денежные, так и неденежные измерители. Широко применяются натуральные показатели — единицы мера веса, объема, длины, площади (тонны, литры, метры, квадратные метры и т.п.), а также часы, машино-часы, человеко-часы и др.

5. Различны требования, предъявляемые к обязательности проведения внешнего и внутреннего контроля.

Так порядок проведения и организации внешнего контроля в большей мере регламентирован законодательством.

В рамках внутреннего контроля организациям представляется большая самостоятельность в выборе периодичности, сроков и условий реализации контрольных функций. При этом именно на руководство хозяйствующих субъектов возлагается ответственность по утверждению содержания положений о внутреннем контроле, приказов, распоряжений и инструкций, закрепляющих обязательность проведения внутреннего контроля за работниками.

6. Различны объекты внешнего и внутреннего контроля.

Объектами внешнего контроля являются разделы и участки бухгалтерского учета — основные средства, нематериальные активы, производственные запасы, расчеты, уставный капитал, кредиты и займы. При осуществлении внутреннего контроля объектами организации контроля и соответственно объектами проверки являются циклы деятельности предприятия: снабжение, производство, реализация (сбыт), получение дохода.

При внешнем контроле хозяйственная деятельность предприятия воспринимается как единое целое. При осуществлении внутреннего контроля основное внимание уделяется центрам ответственности - структурным подразделениям, возглавляемым руководителями, которые несут ответственность за результаты их работы.

Внешний финансовый контроль, его виды задачи и направления

Внешний финансовый контроль представляет собой систему, состоящую из трех основных звеньев, а именно: государственного финансового контроля, негосударственного аудиторского контроля (независимый аудит) и общественного контроля.

На систему государственного финансового контроля возлагается наиболее важная задача, связанная с управлением государственными финансовыми потоками, предотвращением подрыва финансово-экономического суверенитета государства и обеспечением финансовой безопасности Российской Федерации.

Важным условием обеспечения финансовой безопасности страны должно быть полное доверие между федеральным Правительством и региональными органами управления. Состояние государственных финансов непосредственно влияет на экономическое и социальное развитие всего общества. Поэтому государство должно тщательно контролировать все процессы, связанные с формированием и использованием государственных средств. Оно является главным заказчиком финансового контроля и основным пользователем его информации.

Главной целью государственного финансового контроля является установление соответствия практики управления финансовыми ресурсами во всех сферах производства и распределения общественного продукта задачам финансовой политики государства.

Важнейшая *обязанность* государственного финансового контроля состоит в обеспечении органов государственной власти и общества всеобъемлющей и достоверной информацией о формировании и использовании государственных средств.

Государственный финансовый контроль выполняет следующие *основные задачи*:

- проверка своевременности и полноты образования фондов государственных средств;
- проверка исполнения федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов
 - выявление резервов роста финансовых ресурсов государства;
 - проверка сохранности, эффективности и целевого использования фондов государственных средств, в том числе виде субсидий и дотаций;
 - обеспечение возврата незаконно использованных государственных средств и поступления доходов от их использования в бюджеты и внебюджетные фонды;
- контроль за происхождением государственных средств в сфере денежного обращения;
- контроль за использованием государственной и муниципальной собственности, проведением ее приватизации, национализации;
- Проверка правильности ведения учета и достоверности отчетности;
- Контроль за соблюдением законодательства в области налогообложения, валютной, таможенной и банковской деятельности;
- проверка выполнения международных финансовых обязательств государства;
- финансовая экспертиза проектов законов, других нормативных правовых актов органов государственной власти, предусматривающих расходы государственных средств или влияющих на формирование и использование фондов этих средств;
- предоставление органам государственной власти информации о результатах проведенного контроля;
- сотрудничество с органами государственного финансового контроля иностранных государств и международными организациями, занимающимися вопросами государственного финансового контроля;
- подготовка, переподготовка и повышение квалификации специалистов в области государственного финансового контроля.

Государственный финансовый контроль осуществляют уполномоченные федеральные органы исполнительной власти, субъектов федерации, а также органы местного самоуправления.

Объектами государственного финансового контроля являются денежные отношения, возникающие в связи с формированием финансовых ресурсов в распоряжении государства (и его организаций) и использованием этих средств на удовлетворение нужд государства и всего общества.

Государственному финансовому контролю подлежат:

- органы государственной власти (в том числе их аппараты);
- государственные предприятия и учреждения, а также предприятия, учреждения и организации с участием государства;
- предприятия, организации, учреждения, финансируемые за счет бюджетных средств или получающие государственные субсидии;
- государственные бюджетные и внебюджетные фонды;
- органы местного самоуправления, предприятия и организации вне зависимости от видов и форм собственности, а также физические лица, если они получают, перечисляют, используют государственные средства или управляют ими, имеют предоставленные законодательством или органами государственной власти налоговые, таможенные или иные льготы и преимущества;
- общественные объединения, негосударственные фонды и иные негосударственные некоммерческие организации в части, связанной с получением, перечислением,

использованием государственных средств или управлением ими, а также в части предоставленных законодательством или органами государственной власти налоговых, таможенных и иных льгот преимуществ;

- предпринимательские структуры и физические лица в части уплаты налогов и осуществления деятельности, регулируемой государством.

Предметом контроля со стороны государственных и местных органов власти выступает государственное и муниципальное имущество, закрепленное на праве хозяйственного ведения или оперативного управления за государственными предприятиями и учреждениями; акции хозяйственных обществ и товариществ, находящиеся в государственной или муниципальной собственности; иное движимое и недвижимое имущество, находящееся в государственной собственности, в том числе переданное в пользование, аренду, залог, ипотеку.

Государственный финансовый контроль реализуется при помощи создаваемой системы органов государственного финансового контроля. Эта система представляет собой элемент общей структуры контрольных органов государства и вместе с тем выступает как важнейшая часть того финансового механизма, с помощью которого государство реализует свою финансовую политику.

Особо следует подчеркнуть, что в обществе, построенном на демократических принципах, в частности на принципе разделения властей, деятельность государственного финансового контроля охватывает не только потребности органов исполнительной власти в финансовом контроле, но и потребности контроля общества за деятельностью самой исполнительной власти, прежде всего в финансовой сфере.

Представительные и исполнительные органы разных уровней власти осуществляют финансовый контроль за исполнением соответствующих бюджетов согласно Конституции Российской Федерации, Бюджетному кодексу Российской Федерации, Федеральному закону «О Центральном банке Российской Федерации» от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ, «О Счетной палате Российской Федерации» от 05 апреля 2013 г. № 41-ФЗ, «Об общих принципах местного самоуправления в Российской Федерации» от 6 октября 2003 г. № 131-ФЗ, «О Правительстве Российской Федерации» от 17 декабря 1997 г. № 2-ФКЗ, другим федеральным законам, Указу Президента РФ от 25 июля 1996 г. № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации», конституциям, уставам и законам субъектов Российской Федерации, уставам муниципальных образований, другим правовым актам органов местного самоуправления. Вопросы государственного финансового контроля нашли также отражение в налоговом и валютном законодательстве, в Таможенном кодексе Российской Федерации.

Помимо государственного в странах с рыночной экономикой широко используется такая форма финансового контроля за финансово-хозяйственной и коммерческой деятельностью организаций и учреждений, как аудиторский финансовый контроль.

Назначение аудиторского финансового контроля — удовлетворение потребностей заказчиков аудиторской проверки в объективной информации о финансовом состоянии субъекта проверки в целях оценки его финансового положения. Деятельность аудиторов может быть также направлена на предотвращение финансовых нарушений и неудач в организациях, заказавших аудиторское обслуживание.

Аудиторскую проверку (аудит) проводят специализированные аудиторские фирмы или частные профессионалы-аудиторы на договорной основе, чаще всего за счет средств проверяемой организации и по заказу ее руководства. Аудит представляет собой независимую от какого-либо внешнего влияния проверку финансовых отчетов и относящейся к ним финансовой информации хозяйствующего субъекта.

Основные заказчики аудита — предпринимательские структуры (коммерческие банки, страховые организации, биржи, фонды) и объединения собственников (учредителей, акционеров), а объекты проверки — собственность акционеров и инвесторов.

Государство также часто выступает заказчиком аудиторского контроля, привлекая независимые аудиторские фирмы для аудита государственных программ, использования государственных субсидий на коммерческих предприятиях, а также во всех других случаях, когда органы государственного управления считают проведение финансового контроля независимыми аудиторскими организациями более целесообразным или выгодным.

Общественный контроль реализуется без посредства специальных государственных органов через общественные институты и на основе законов, обязывающих власть предоставлять информацию обществу. Поскольку в демократическом обществе важное значение придается неуклонному соблюдению принципа свободы слова, то большую роль в осуществлении общественного контроля играют средства массовой информации, выражающие интересы различных общественных и политических объединений. Нередко деятельность общественного контроля базируется на информации, предоставляемой органами государственного финансового контроля, прежде всего счетными палатами, для которых гласность является важнейшим принципом работы.

Внутренний финансовый контроль: порядок организации и реализации

Роль внутреннего контроля существенно возросла в последнее время в связи с вступлением в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», который обязал организации осуществлять внутренний контроль над совершаемыми хозяйственными операциями, то есть не только за достоверностью составления бухгалтерской (финансовой) отчетности и регистрацией фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете, но и за оформлением сделок, которые влияют на финансовые результаты организаций, за их экономической эффективностью и рациональностью.

Система внутреннего контроля организуется руководством предприятия. Это первое и основное отличие внутреннего контроля от прочих видов контроля. Внутренний контроль - это система мер, организованных руководством предприятия и осуществляемых на предприятии в целях наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих обязанностей при совершении хозяйственных операций.

Цель внутреннего контроля заключается в определении законности хозяйственных операций и их экономической целесообразности для предприятия.

К задачам контроля относят:

- Обеспечение бизнеса надежной информацией, необходимой как руководству для успешного выполнения принятой стратегии, так и пользователям — для успешного сотрудничества и получения различного рода выгод.

- Обеспечение сохранности активов и документов фирмы. Под активами в данном случае понимаются не только материальные активы, которые без надлежащей защиты могут быть расхищены, уничтожены или использованы в неподобающих целях, но и различные средства в расчетах, документы, учетные регистры. В современных условиях большое значение приобретает организация защиты информации, хранящейся в компьютерных системах экономических субъектов.

- Обеспечение эффективности хозяйственной деятельности, выражающееся в выполнении контрольных методов, предотвращающих возникновение непроизводительных расходов, дублирование затрат, неэффективное расходование материальных ресурсов или направленных на устранение недостатков в организации хозяйственной деятельности

- Обеспечение соответствия учета принятой учетной политике экономического субъекта. Система внутреннего контроля должна обеспечить необходимую степень уверенности в том, что бухгалтерский учет ведется в соответствии с законодательством.

- Обеспечение соблюдения правил составления и представления бухгалтерской финансовой отчетности.

- Организация эффективного взаимодействия с внешними аудиторами и органами гос.фин.контроля.

Степень сложности внутреннего контроля должна соответствовать организационной структуре предприятия, численности персонала, разветвленности сети филиалов и подразделений, степени централизации бухгалтерского учета и другим характеристикам предприятия в целом.

Объектами внутреннего контроля являются:

- активы, пассивы, собственный капитал, обязательства, в т.ч.: денежные средства, материальные ценности, которыми располагает предприятие,
- процессы: снабжение и сбыт, производство;
- планирование;
- все виды учета: оперативный, статистический, бухгалтерский, налоговый;
- деятельность конкретных отделов: бухгалтерии, производственный, планово-экономический, отделы снабжения и сбыта, лаборатории, ОТК.

Объектами контроля также является работа руководящих должностных и материально ответственных лиц, финансовая отчетность, отчетность материально ответственных лиц, сохранности средств, экономия материальных, трудовых и финансовых ресурсов, результаты финансово-экономической и хозяйственной деятельности предприятия.

Объекты ВХК – это склад, торговый зал, цех, выпуск продукции и его качество, соблюдение норм вложения сырья в продукцию, правильность составления калькуляций и т.д.

Важнейшей функцией внутреннего контроля является обеспечение соблюдения работниками предприятия своих должностных обязанностей.

Методы, используемые при осуществлении внутреннего контроля, весьма разнообразны и включают такие элементы, как:

- бухгалтерский финансовый учет (счета и двойная запись, инвентаризация, балансовое обобщение);
- бухгалтерский управленческий учет (выделение центров ответственности, нормирование издержек);
- ревизия, контроль, аудит (проверка документов, проверка арифметических расчетов, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, инвентаризация, устный опрос персонала, подтверждение и прослеживание);

Все перечисленные выше методы интегрируются в единую систему и используются в целях управления предприятием.

Классификация внутреннего контроля

Чтобы глубже понять сущность контроля как важной управленческой категории, раскрыть механизм функционирования складывающихся отношений, выявить особенности различных составляющих, необходимо классифицировать его в соответствии с различными признаками.

Так, например, по временной направленности выделяют стратегический и оперативный.

По характеру мероприятий – плановый и внеплановый.

По периодичности внутрихозяйственный контроль может быть систематическим и периодическим

По источникам данных – документальный, фактический, автоматизированный.

По полноте охвата – сплошной и выборочный.

По времени осуществления – это предварительный, текущий и последующий виды контроля.

Имеется и еще один классификационный признак, позволяющий выделить по содержанию такие его виды, как:

- бухгалтерский;

- аудиторский;
- управленческий;
- ревизионный.

Внутрихозяйственный бухгалтерский контроль осуществляется бухгалтерией экономического субъекта и является непрерывным, универсальным (сплошным), системным и строго документальным. Роль бухгалтерии в осуществлении внутрихозяйственного финансового контроля заключается в обеспечении нужд органа управления экономического субъекта необходимой информацией о выполнении планов, причинах отклонений от установленных заданий, нормативов и смет.

Контроль со стороны бухгалтерии осуществляется на всех стадиях учета (рис. 1).



Рис. 1- Стадии учета, подлежащие бухгалтерскому контролю

Внутрихозяйственный аудиторский контроль осуществляется специально созданными структурными подразделениями хозяйствующего субъекта — подразделениями внутреннего контроля.

Роль внутрихозяйственного аудиторского контроля состоит в оказании помощи органу управления (исполнительному органу) хозяйствующего субъекта в эффективном выполнении своих функций. Подразделения внутреннего контроля представляют руководству хозяйствующего субъекта данные анализа, оценки, рекомендации и другую информацию, получаемую в результате контроля. На основе полученной информации руководство принимает меры по устранению выявленных недостатков, использованию выявленных резервов для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

Организация служб внутреннего контроля не является обязательной. Как правило, руководство хозяйствующего субъекта заинтересовано в наличии эффективного внутреннего контроля, однако вынуждено сопоставлять затраты на его организацию с пользой от осуществления мероприятий внутреннего контроля.

Внутрихозяйственный управленческий контроль осуществляется в целях улучшения управления, повышения эффективности производства, конкурентоспособности выпускаемой продукции, роста производительности труда, снижения издержек производства, улучшения финансово-экономических результатов деятельности хозяйствующего субъекта.

Роль внутрихозяйственного управленческого контроля состоит в содействии органу управления (исполнительному органу) в выполнении мероприятий, обеспечивающих функционирование хозяйствующего субъекта в соответствии с выработанной стратегией его развития. С помощью управленческого контроля проводится постоянный анализ стратегии развития и положения хозяйствующего субъекта на рынке, его финансово-хозяйственной деятельности и эффективности управления, а также выявляются ключевые внутренние и внешние проблемы и определяются оптимальные пути их решения.

Управленческий контроль осуществляется по направлениям стратегии развития хозяйствующего субъекта (рис. 2).

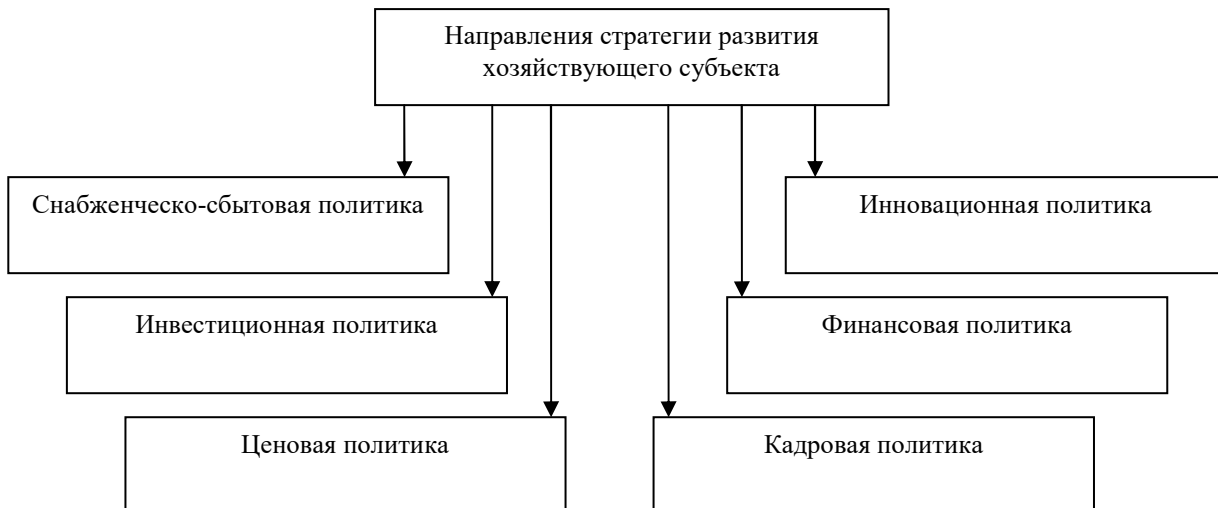


Рис 2 – Направления стратегии развития хозяйствующего субъекта

Анализ снабженческо-сбытовой политики означает контроль поведения продукции на рынке — от ее появления до продажи, послепродажного обслуживания, создания сбытовой сети и др.

Анализ инновационной политики подразумевает контроль минимизации издержек производства, создания новых продуктов, повышения конкурентоспособности и т.п.

Изучение ценовой политики необходимо для достижения наиболее выгодных объемов продаж и максимально возможного уровня прибыли.

Исследование финансовой политики осуществляется в целях планирования денежных потоков, выбора привлечения внешних ресурсов, управления дебиторской и кредиторской задолженностью и т.п.

В результате анализа инвестиционной политики определяются общий объем инвестиций, способы рационального использования накоплений, источники финансирования и привлечения заемных средств.

Анализ кадровой политики позволяет изучить идеологию и принципы кадровой работы, планирование, привлечение, отбор и высвобождение работников, повышение их квалификации, систему стимулирования труда.

Внутрихозяйственный управленческий контроль — это деятельность специализированных служб, осуществляемая в интересах органа управления (исполнительного органа) по обеспечению их полной и достоверной информацией об эффективности распределения и использования всех материальных, финансовых, трудовых ресурсов, технологий, направленная на обеспечение устойчивого положения хозяйствующего субъекта на рынке.

Внутрихозяйственный ревизионный контроль осуществляется в интересах собственников коммерческих и некоммерческих организаций посредством деятельности ревизионных комиссий либо единоличного ревизора. Это деятельность ревизионных комиссий, коммерческих и некоммерческих организаций, осуществляемая в интересах собственников организации по обеспечению их полной и достоверной информацией о сохранности и эффективности использования вложенных средств, направленная на обеспечение соблюдения прав и интересов собственников коммерческих и некоммерческих организаций

Система внутреннего финансового контроля

В наиболее полном виде система внутреннего контроля состоит из трех составляющих: контрольной среды, учетной системы и контрольных процедур (рис 3).



Рис. 3 - Система внутреннего контроля

Контрольная среда включает в себя следующие элементы (рис. 4).

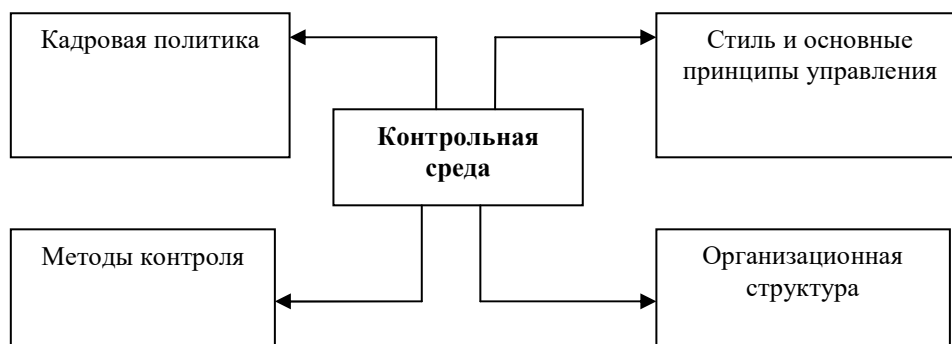


Рис. 4 -Составляющие контрольной среды

Стиль и основные принципы управления выражаются в отношении администрации ко многим элементам деятельности, например в степени готовности идти на риск при осуществлении хозяйственных операций либо избегать любых форм риска, в установлении планов по прибыли как наилучших либо наиболее вероятных, соблюдении высшими руководителями установленных норм либо нарушении финансовой дисциплины.

Организационная структура определяет существующие формы власти и подчинения в организации, регламентирует ответственность сотрудников, порядок составления отчетов. Эффективная организационная структура экономического субъекта предполагает оправданное разделение ответственности и полномочий сотрудников.

По решению и в интересах органов управления хозяйствующего субъекта могут создаваться подразделения внутреннего контроля. Подразделения внутреннего контроля формируются в соответствии с уставом и Положением о внутреннем контроле хозяйствующего субъекта.

Руководитель подразделения внутреннего контроля назначается высшим органом управления хозяйствующего субъекта, как правило, является заместителем руководителя хозяйствующего субъекта и не может одновременно осуществлять руководство иными структурными подразделениями хозяйствующего субъекта.

Работники подразделений внутреннего контроля должны иметь образование, соответствующее характеру выполняемых ими функций, и обладать необходимыми профессиональными навыками и квалификацией. Порядок представления текущей и периодической отчетности органу управления хозяйствующего субъекта определяется Положением о внутреннем контроле.

Специальным органом контроля на предприятии могут стать ревизионные комиссии. Ревизионная комиссия или единоличный ревизор избираются общим собранием на срок,

предусмотренный уставом организации. Количество членов комиссии должно быть нечетным.

В ревизионную комиссию могут быть избраны как лица из числа участников или наемных работников, так и лица, не являющиеся участниками или наемными работниками.

Членами ревизионной комиссии не могут быть члены совета директоров (наблюдательного совета), генеральный директор (президент), исполнительные директора, члены счетной комиссии, главный бухгалтер и работники бухгалтерии.

Ревизионная комиссия (ревизор) осуществляет проверки и ревизии финансово-хозяйственной деятельности не реже одного раза в год.

Для надлежащего выполнения своих функций на ревизионную комиссию (ревизора) возлагается ряд обязанностей, представленных на рисунке 5.

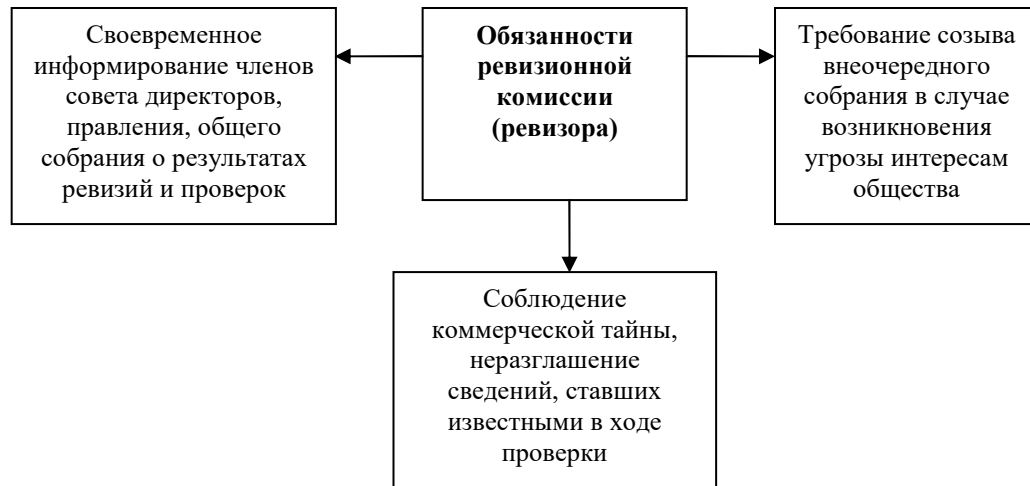


Рис. 5 - Обязанности ревизионной комиссии (ревизора)

К правам и полномочиям ревизионной комиссии можно отнести следующие:

- получать от органов управления, подразделений и должностных лиц документы, необходимые для работы ревизионной комиссии;
- Требовать созыва заседаний общего собрания, когда выявленные нарушения требуют принятия решения данных органов управления или угрожают интересам общества;
- требовать личных объяснений от работников;
- ставить вопрос о привлечении работников к ответственности в соответствии с их должностными обязанностями или досрочном прекращении их полномочий в случае выявления допущенных ими нарушений;
- привлекать на договорной основе к своей работе специалистов, не являющихся работниками организации, например, экспертов.

Распределение полномочий и ответственности между персоналом организации должно гарантировать правильное ведение хозяйственных операций. С этой целью разрабатываются и доводятся до сотрудников должностные инструкции, планы мероприятий, рекомендации и указания. Обычно подлежат распределению между сотрудниками следующие функции:

- непосредственный доступ к активам экономического субъекта;
- разрешение на совершение операций с активами;
- непосредственное осуществление хозяйственных операций;
- отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

Методы контроля могут быть самыми разнообразными. Они включают в себя графики документооборота, утверждаемые сроки и периодичность проведения проверок, определение квалификации сотрудников, оценку системы обработки информации и составления отчетов, анализ достигнутых результатов финансовой деятельности и их сравнение с запланированным.

ными, изучение деятельности отдельных подразделений, порядок внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей.

Кадровая политика осуществляется администрацией в целях формирования коллектива из необходимого числа сотрудников, обладающих достаточными знаниями и опытом для выполнения своих обязанностей. Система отбора, найма, продвижения по службе, обучения и подготовки кадров должна обеспечивать высокую квалификацию и честность персонала.

Учетная система - это совокупность процедур по сбору, регистрации, обработке и представлению данных об активах, пассивах и хозяйственных операциях организации.

Контрольные процедуры - это совокупность методов и правил, используемых администрацией для получения уверенности в том, что цели контроля будут достигнуты.

Например, контроль полноты данных, контроль точности данных, контроль санкционирования операций, контроль сохранности активов (рис.6).

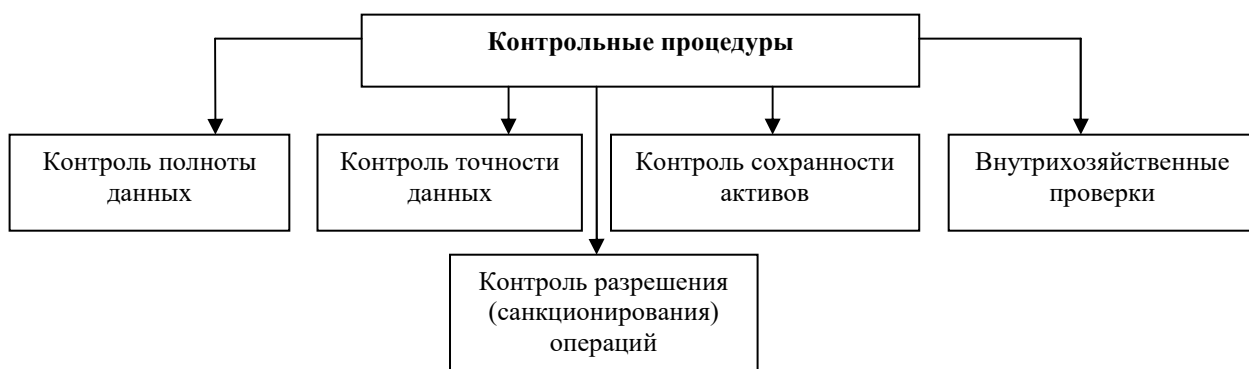


Рис. 6 - Виды контрольных процедур

Процедуры контроля *полноты данных* предназначены для получения уверенности в том, что данные по всем хозяйственным операциям внесены в учетные регистры и приняты на обработку. При их отсутствии существует вероятность потери документов, их неправильной сортировки, а значит, и неправильной регистрации данных о хозяйственных операциях. К таким процедурам относятся:

- нумерация всех первичных документов в момент совершения хозяйственных операций и их учет после обработки;
- проверка обработки всех данных путем применения проверочных сумм (сравнение количества документов до и после обработки, способ двойной записи, балансовый метод и др.);
- согласование данных из разных источников (сравнение данных по выписанным счетам-фактурам и накладным на отгрузку продукции);
- сравнение входных данных с показателями, содержащимися в других документах.

Процедуры контроля *точности данных* необходимы для получения уверенности в том, что данные по каждой хозяйственной операции отражены в учете своевременно и в полном объеме. К таким процедурам относятся:

- арифметическая проверка правильности учетных записей;
- сверка расчетов.

Процедуры *контроля разрешения (санкционирования) операций* направлены на обеспечение законности операций. К таким процедурам относятся:

- проверка правильности документооборота;
- выдача разрешения на совершение отдельных хозяйственных операций или подтверждение целесообразности их совершения уполномоченными сотрудниками (подписание расчетно-платежных документов, утверждение авансовых отчетов и др.);
- установление круга лиц, уполномоченных на совершение хозяйственных операций (получение денежных средств под отчет, получение товарно-материальных ценностей и др.);

- осмотр товарно-материальных ценностей при их поступлении или отпуске и сравнение их содержания, количества и состояния с данными первичных документов (накладных, счетов-фактур, актов приема-передачи и др.).

Процедуры *контроля сохранности активов* направлены на ограничение доступа к активам организации лиц, не имеющих на это полномочий, предупреждение хищений, уничтожения или порчи активов. К таким процедурам относятся:

- создание надежной контрольно-пропускной системы в организациях;
- использование систем защиты информации;
- оборудование объектов техническими средствами охраны;
- периодическое проведение инвентаризаций.

Внутренний контроль и система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности

Понятие «риск» тесно связано с эффективностью хозяйствования. Чем выше эффективность системы внутреннего контроля, тем меньше риск отклонения от намеченного пути и наступления какого-либо неблагоприятного события.

Проблема риска и прибыли — одна из итоговых в экономической деятельности, в частности в управлении производствами и финансами. В общем виде управление рисками сводится к выполнению следующих действий:

- анализ рисков за предшествующий период;
- анализ складывающихся экономических тенденций и предвидение их развития;
- выявление возможных рисков при реализации того или иного инвестиционного проекта.

Для учета, анализа и управления рисками необходима их классификация по определенным признакам (рис. 7).

Технологический риск связан с неопределенностью, вызванной самим характером технологического процесса. Неопределенность не обязательно связана с техническими факторами. Выбор поставщиков и подрядчиков, сырья, состав затрат — все это обусловлено характером производства.

Политический риск обусловлен возможностью изменения общественно-политического климата в стране, в которой осуществляется проект.

Законодательный риск в отличие от политического риска связан не с возможностью неблагоприятных действий государства по регулированию экономики, а с недостатками действующего законодательства.

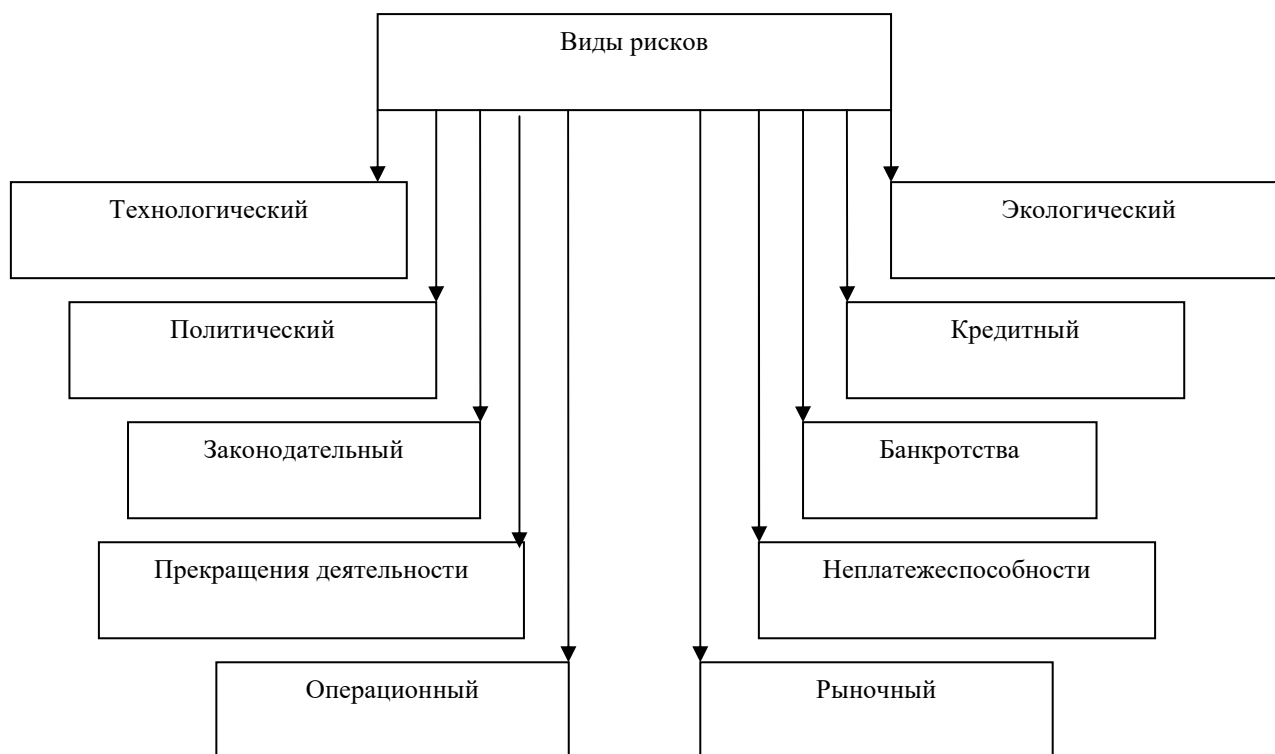


Рис. 7 - Виды рисков

Рыночный и операционный виды рисков связаны с условиями рынка, в которых осуществляется проект. Максимальный рыночный риск существует там, где сбыт не гарантирован. Операционный риск связан с возможностью изменений на финансовом рынке: инфляция, изменение цен, динамика процентных ставок и валютного курса.

Экологический риск состоит в возможности дополнительных издержек, связанных с нарушением экологии.

Кредитный риск существует там, где инвестиции производятся из заемных средств. Он состоит в том, что заемщик будет не в состоянии погасить основной долг и причитающиеся проценты.

Риск банкротства и неплатежеспособности возникает в случае снижения доходности проекта.

При анализе рисков по последствиям выделяют риск прекращения деятельности, отличающийся от прочих тем, что снижение доходности можно исправить или частично компенсировать. Прекращение деятельности означает утрату всех дальнейших доходов.

По характеру изменений риски делят на статичные и динамичные риски.

Статичные риски могут вызвать потери, отраженные в балансе по завершению соответствующего периода работы.

Динамичные риски обусловлены возможностью потерь, вызванных изменениями во внешней для организации среде.

Факторы, потенциально влияющие на увеличение степени риска, подразделяют на объективные и субъективные.

Объективные факторы — это факторы, не зависящие непосредственно от самого участника проекта: политические и экономические кризисы, конкуренция, инфляция, экономическая обстановка, таможенные пошлины и др.

Субъективные факторы характеризуют внутреннюю среду организации — это производственный потенциал (уровень технического оснащения, предметной и технологической специализации, организации труда); корпоративные связи; типы контрактов с инвесторами, поставщиками и заказчиками.

Для минимизации рисков важно организовывать хорошо действующую систему внутреннего контроля. На ее образование влияет ряд неперенных условий, среди которых:

- качество управления, т.е. способность руководства эффективно планировать и контролировать

работу;

- квалификация персонала и его способность четко следовать должностным инструкциям;
- наличие трудовых ресурсов (необходимое условие для разделения и ротации обязанностей);
- качество внутреннего аудита.

Четыре определенных выше фактора взаимосвязаны. Хорошая администрация стремится нанять хороший персонал, признает необходимость планирования и контроля и обеспечивает ресурсы для достижения целей. Хорошая администрация, стремясь наиболее продуктивно использовать время на управление и развитие предприятия, делегирует основную часть ответственности внутреннему аудиту. Служба внутреннего аудита готова принять такую ответственность. Таким образом, названные факторы определяют качество управления. При отсутствии перечисленных выше факторов эффективность внутреннего контроля не будет достигнута.

Рынок характеризуется постоянным стремлением к повышению эффективности производства, предполагает принятие решений теми, кто несет ответственность за конечные результаты деятельности предприятия и его подразделений; требует постоянных корректировок целей и плановых программ в зависимости от состояния рынка.

Поэтому особое внимание уделяется постоянному совершенствованию управления риском — риск-менеджменту. Главными в данной области являются следующие задачи:

- обнаружить область повышенного риска;
- оценить степень риска;
- разработать и принять меры, предупреждающие риск в случае, когда ущерб уже имеет место;
 - принять меры к оптимальному возмещению ущерба.

Важным элементом управления риском является развитие системы повышения квалификации сотрудников.

Ограничению риска хозяйственной деятельности способствуют подконтрольность каждого субъекта внутреннего контроля, работающего в организации; ущемление интересов при возникновении отклонений; заинтересованность администрации; компетентность, добросовестность и честность субъектов внутреннего контроля; установление приоритетности контроля; оптимальная централизация; единичная ответственность; потенциальное функциональное замещение; регламентация контрольной деятельности, координация и взаимодействие, предотвращение несанкционированного доступа, внедрение новых информационных технологий в учетную и контрольную деятельность.

Подконтрольность каждого субъекта внутреннего контроля, работающего в организации предусматривает, что качество выполнения контрольных функций каждого субъекта могло быть проверено другим субъектом внутреннего контроля.

Ущемление интересов при возникновении отклонений означает, что необходимо создавать условия, при которых те или иные отклонения ставят работника или подразделение организации в невыгодное положение и побуждают его к регулированию «узких мест».

Заинтересованность администрации во внутреннем контроле и участие в нем должностных лиц позволяет более эффективно функционировать системе внутреннего контроля.

Компетентность, добросовестность и честность субъектов внутреннего контроля лежат в основе организации системы внутреннего контроля. Если персонал организации, в обязанности которого входит осуществление контроля, не обладает этими характеристиками, то даже идеально организованная система внутреннего контроля не сможет быть эффективной.

Приоритетность контроля означает, что абсолютный контроль над обычными незначительными операциями не имеет смысла и только отвлекает силы от решения более важных задач. Напротив, в областях, имеющих стратегическое значение, должен быть налажен непрерывный контроль.

Оптимальная централизация обуславливает динамичность, устойчивость, непрерывность функционирования системы внутреннего контроля. Организационная структура должна соответствовать размерам и степени сложности организации.

Единичная ответственность означает, что каждая контрольная функция должна быть закреплена только за одним центром ответственности. Не следует закреплять отдельную контрольную функцию за несколькими центрами ответственности. При этом вполне допустимо закрепление нескольких контрольных функций за одним центром ответственности.

Потенциальное функциональное замещение предусматривает возможность выполнять каждым субъектом внутреннего контроля контрольную работу вышестоящего, нижестоящего и

некоторых работников своего уровня во избежание потери связи с объектом контроля за время их временного выбытия.

Регламентация контрольной деятельности, т.е. степень подчинения регламенту контрольной деятельности в организации, существенно влияет на эффективность функционирования системы внутреннего контроля.

Координация и взаимодействие означают, что контроль должен осуществляться на основе четкого взаимодействия всех структурных подразделений организации.

Предотвращение несанкционированного доступа к активам организации достигается созданием на объектах организации надежной охраны, пропускного режима, оборудованием объектов техническими средствами охраны.

Внедрение новых информационных технологий в учетную и контрольную деятельность позволяет повысить производительность контрольной деятельности, обеспечить режим управления организацией в реальном масштабе времени, обеспечить эффективное и согласованное взаимодействие между подразделениями, исключая дублирование информации, исключить проникновение ошибочной информации при подготовке и вводе данных в ЭВМ.

Система бюджетирования и ее роль в организации внутрихозяйственного финансового контроля

В настоящее время промышленные предприятия для выживания в условиях конкурентной борьбы вынуждены использовать более эффективные инструменты финансового менеджмента, чем традиционная система оперативного планирования и управления, имеющая следующие недостатки:

- трудоемкость и длительность процесса планирования во времени;
- плановые данные значительно отличались от фактических, так как процесс планирования традиционно начинался от производства, а не от сбыта продукции;
- при планировании преобладал затратный механизм ценообразования, т.е. цена формировалась исходя из полной себестоимости и норматива рентабельности, а не с учетом конъюнктуры рынка;
- при планировании основное внимание уделялось производству продукции, а не ее реализации;
- при планировании и анализе не использовались важнейшие понятия маржинального анализа, а именно запас финансовой прочности, точка безубыточности, эффект операционного рычага и т.п.;
- экономическое планирование не доводилось до планирования финансового, что не давало возможности определять плановые объемы в финансировании деятельности предприятия как за счет собственных, так и заемных источников;
- при существовавшей системе планирования не было возможности проводить сценарный анализ и анализ финансовой устойчивости предприятия в изменяющихся условиях хозяйствования и при различных уровнях его деловой активности.

Система бюджетирования хозяйственной деятельности предприятия как инструмент финансового менеджмента, устраняя все вышеперечисленные недостатки традиционного подхода к оперативному планированию производственно-хозяйственной деятельности предприятия, также имеет свои положительные и отрицательные моменты.

Большинство специалистов, занимающихся практическим внедрением краткосрочного комплексного финансового планирования на российских предприятиях, отмечают, что после перехода к системе бюджетирования у экономического субъекта увеличивается годовой денежный поток и загрузка оборудования, а также снижаются дебиторская задолженность и потребность в кредитных ресурсах. При этом выделяются следующие основные преимущества системы бюджетирования:

- ежемесячный контроль бюджетов структурных подразделений предприятия дает более точные показатели размеров и структуры затрат, чем действующие в настоящее время системы бухгалтерского учета, а также финансовой отчетности, и, соответственно, более точное плановое значение размера прибыли;

- в рамках утверждения месячных бюджетов структурным подразделениям предоставляется большая самостоятельность в расходовании средств, полученных от экономии по бюджету оплаты труда, что повышает материальную заинтересованность работников в успешном выполнении плановых заданий;

- минимизация количества контрольных параметров бюджетов

позволяет сократить непроизводительные расходы рабочего времени работников финансовой службы;

-бюджетный контроль позволяет осуществить экономию финансовых ресурсов (денежных средств) хозяйствующего субъекта.

Однако у системы бюджетного планирования и контроля существуют свои недостатки.

Первая проблема состоит в том, что считается, что контроль за исполнением сметы экономит деньги. Следует отметить, что минимизация используемых ресурсов во многом зависит от эффективности всей системы контроллинга на предприятии. Если составление и исполнение смет не налажены как следует, то может случиться прямо противоположное: этот метод не даст никакой экономии, но даже побудит работников тратить деньги в таких направлениях, о которых при отсутствии бюджетного контроля никто бы не помыслил. Фактически контроль за исполнением бюджета (сметы) может подтолкнуть управленцев к тому, чтобы закладывать в планы больше расходов, чем реально требуется, и меньше доходов, чем фактически можно получить, из-за желания избежать обвинений в неспособности добиваться намеченных целей. При этом одной из реальных проблем бюджетного контроля может стать слишком сильный упор на строгие санкции, которые грозят менеджерам, если им не удастся выполнить поставленные задачи. В результате сотрудники предприятия начинают излишне перестраховываться, составляя сравнительно легкие сметы, а затем строго контролируют их исполнение. В связи с этим необходимо адекватно и объективно оценивать каждую статью доходов и расходов в бюджете, а система контроля не должна строиться на слишком жестких дисциплинарных мерах.

Вторая проблема бюджетного планирования и контроля состоит в том, что он должен сплачивать, а не разъединять людей. Менеджеры должны понимать, что прибыль, как и поток денежных средств, получает все предприятие в целом и, для того чтобы добиться этого, необходимы усилия всего коллектива, а также достаточные и своевременные инвестиции.

В целом недостатки системы бюджетирования связаны либо с уровнем нравственного развития сотрудников предприятия, формирующих бюджет, либо с уровнем функционирования финансового менеджмента, либо с возможностями технического воплощения и формализации бюджетов.

Среди недостатков первой группы основными являются различное восприятие бюджетов у разных специалистов и необходимость обеспечения высокой производительности труда сотрудников, разрабатывающих бюджеты, а также политические интриги, влияющие на распределение ресурсов, конфликты между менеджерами различных подразделений и распространение ложной информации о бюджете по неформальным каналам (нравственное развитие).

Если бюджеты не доведены до сведения каждого сотрудника, то они не оказывают практически никакого влияния на мотивацию и результаты работы, а вместо этого воспринимаются исключительно как средство для оценки деятельности работников и отслеживания их ошибок.

Указанные недостатки первой группы являются преодолимыми при согласованной и мотивированной работе большого числа специалистов и не зависят от используемой системы бюджетирования.

Одним из недостатков второй группы является завышение потребности в ресурсах при составлении бюджетов для более простого достижения целей, указанных в них, сопровождаемое снижением стимулирующего эффекта процесса бюджетирования.

При этом существует противоречие между достижимостью целей и их стимулирующим эффектом: если достижение поставленных целей не связано с серьезными проблемами, то бюджет не имеет стимулирующего эффекта для повышения производительности; если достижение целей слишком сложно — стимулирующий эффект пропадает, поскольку никто не верит в возможность достижения целей.

Следует отметить, что указанные недостатки бюджетирования устраняются отлаженным механизмом хозяйствования экономического субъекта.

Основной недостаток третьей группы — сложность и относительная дороговизна формирования бюджетов (особенно бюджетирования «с нуля»), что окупается значительными преимуществами системы бюджетирования, такими как отражение конечной цели финансово-хозяйственной деятельности предприятия, оперативная оценка доходов и расходов экономического субъекта, а также экономия ограниченных ресурсов при наиболее выгодном их использовании. Следует отметить, что при отлаженном механизме бюджетирования недостатки третьей группы устраняются практически полностью.

В целом «слабые места» системы бюджетирования, внедряемой на предприятиях России, связаны с тем, что большинство разработчиков копировали западную систему бюджетного планирования без адаптации к условиям хозяйствования в Российской Федерации, разрабатывая отдельные разделы бюджета, в функционировании которых в большей степени было заинтересовано высшее руководство экономического субъекта.

Для внедрения системы эффективно функционирующего бюджетного планирования финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта предполагается комплексная, целенаправленная деятельность управленческого персонала предприятия по следующим важнейшим направлениям:

- информационная структуризация всех видов материальных и финансовых потоков, позволяющая планировать финансово-хозяйственную деятельность экономического субъекта в разрезе бюджетных статей с последующим анализом отклонений по статьям доходов и расходов, а также влияющих на них факторов;
- распределение функций бюджетного планирования по центрам ответственности за организацию финансового и управленческого учета, позволяющее организовать оперативный сбор и консолидацию плановых и фактических показателей, отражающих результаты производственно-хозяйственной деятельности предприятия;
- стимулирование выполнения бюджетов посредством создания центров финансовой ответственности не только за консолидированный прогноз, но и реальный финансовый план, имеющий конкретных исполнителей, отвечающих за его выполнение.

Следует отметить, что разработка бюджетов большинства промышленных предприятий России сводится в основном к созданию финансового плана без подробной структуризации всех ресурсных потоков и вне логической увязки с бухгалтерским учетом. При этом стимулирующая функция бюджетов, как правило, отсутствует.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Перечислите и охарактеризуйте виды внутреннего финансово-экономического контроля.
2. Перечислите и охарактеризуйте виды внешнего финансово-экономического контроля.
3. Охарактеризуйте основные направления общегосударственного контроля.
4. Объясните содержание административного контроля.
5. Кем и для чего организуется общественный контроль?
6. Какими основными нормативными документами регулируется аудиторская деятельность?
7. Каковы основные отличия внешнего и внутреннего контроля?
8. В чем заключается взаимосвязь между внешним и внутренним контролем? Охарактеризуйте органы контроля и их функции.
9. Дайте понятия государственному, вневедомственному, ведомственному контролю.
10. Каковы организационная структура и функции контрольно-ревизионного аппарата?
11. Каковы обязанности, права и ответственность контролеров, ревизоров и работников предприятий, деятельность которых проверяется?
12. В каких случаях необходим обязательный аудит?
13. Перечислите сопутствующие аудиту услуги?
14. Каковы основные цели и задачи внутреннего контроля?
15. Назовите общие и отличительные черты внешнего и внутреннего контроля.
16. Какими нормативными документами регламентируется внутренний контроль?
17. На кого возлагается ответственность за организацию внутреннего контроля на предприятии?
18. Каковы права и полномочия ревизионной комиссии?
19. Какие элементы включает в себя понятие «контрольная среда»?
20. Какова взаимосвязь политики руководства при наборе персонала и внутреннего контроля?
21. Каким образом проводится оценка состояния контрольной среды?
22. Какие элементы включает в себя система бухгалтерского учета?
23. Назовите методы внутреннего контроля

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1-2	1-2	1-10

Практическое занятие № 17,18. МЕТОДЫ И СПЕЦИАЛЬНЫЕ МЕТОДИЧЕСКИЕ ПРИЕМЫ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО И ФАКТИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ

Цель: научиться применять методы и специальные методические приемы документального и фактического контроля при проведении ревизии; приобрести навыки составления и заполнения рабочих документов ревизора, акта ревизионной проверки; изучить порядок реализации материалов ревизионной проверки

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет **Знать:**

- основные задачи и направления внешнего и внутреннего финансового контроля;
- организационные основы учета на предприятиях сервиса
- определение системы внутреннего контроля, способов ее оценки;
- методы документальной проверки и фактической

Уметь:

- выбирать метод бухгалтерского учета;
- выбирать порядок документооборота на предприятиях сервиса;
- определять, анализировать, оценивать производственно -экономические показатели предприятий сервиса, используя данные бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- применять технику ревизионной, аудиторской проверки при реализации внутрихозяйственного контроля

Владеть:

- способностью формулировки в рамках поставленной цели проекта совокупности задач, обеспечивающих ее достижение;
- навыками выбора наиболее эффективных способов решения задач, учитывая действующие правовые нормы и имеющиеся условия, ресурсы и ограничения;
- способностью принимать экономически обоснованные управленческие решения;
- навыками обеспечения экономической эффективности сервисной деятельности предприятия

Актуальность темы: значимость темы определяется универсальностью методики ревизионных проверок, а также возможностью их применения при осуществлении инициативного контроля на местах

Теоретическая часть

Методы и приемы документального контроля

Приемы документального контроля, применяемые в ревизии многочисленны. При этом каждый из них может быть применен, как в рамках внешних ревизионных проверок, так и при организации внутрихозяйственного ревизионного контроля.

Классифицируя приемы документального контроля Шатунова Г.А. выделяет их три группы:

1. Приемы проверки одного документа.
2. Приемы проверки нескольких документов.
3. Приемы проверки документов, отражающих движение однородных ценностей.

В свою очередь, к приемам проверки одного документа относят формальную проверку, арифметическую, нормативную проверку и логическую.

При формальной проверке устанавливаются полнота и правильность заполнения реквизитов документов, проверяется наличие неоговоренных исправлений, подчисток, дописок текста и цифр, подлинность подписей должностных лиц, соответствие документа типовой форме. Визуальный осмотр документа при формальной проверке позволяет выявить доброкачественные и недоброкачественные документы.

Доброкачественные — по форме и содержанию соответствуют правилам, которые отражены в законодательстве, и имеют доказательную силу.

Недоброкачественные документы могут содержать случайные ошибки, операции в искаженном виде, а также признаки фиктивности операций. Причем недоброкачественные по форме документы (то есть неправильно оформленные), но отражающие реальные операции в неискаженном виде, принимаются как бесспорные доказательства совершения изложенных в них операций.

Недоброкачественные документы, неправильно отражающие производственные операции (искажающие их содержание), могут содержать случайные ошибки, на которые ревизор укажет в акте, как подлежащие исправлению. Подложные документы, с правовой точки зрения делятся на две группы: фальсифицированные и документы, содержащие ложные сведения.

Фальсифицированные документы имеют подчистки, подписи, поддельные подписи и т.н., что устанавливает эксперт-криминалист, к услугам которого ревизор имеет право обращаться на законных основаниях.

Документы, содержащие ложные сведения, правильно оформлены, но отражают искаженные по содержанию хозяйственные операции.

Они подразделяются на документы: с материальным подлогом (подделка подписи должностного лица или подписи в получении денег, подделка штампа, печати и др.); с интеллектуальным подлогом (завышение количества, цены, суммы); комбинированные, сочетающие материальные и интеллектуальные подлоги.

При арифметической проверке ревизор устанавливает правильность таксировок и подсчетов в документах, точность обобщения учетных данных в регистрах бухгалтерского учета и переноса их в бухгалтерскую отчетность. Особо тщательному изучению подлежат документы, связанные с выплатой наличных денег, взаимными расчетами за реализованные товарно-материальные ценности, оказанные услуги, когда они проводятся вне банковской системы; счета, принятые к оплате от организаций, с которыми у экономического субъекта нет постоянных расчетов; платежные ведомости, кассовые ордера и почтовые переводы на выплату ранее депонированной заработной платы, наряды на отдельные виды работ и т.п.

С помощью арифметической проверки могут быть выявлены такие подлоги в первичных и сводных документах, как завышение или занижение сумм по вертикальным или горизонтальным строкам, дописки в итоговых суммах и отдельных строках и колонках.

Нормативная проверка содержания документов позволяет оценить, в какой мере содержание операции, документально оформленной, соответствует действующему законодательству РФ. При этом следует учитывать тот факт, что проверяемые документы, как правило, имеют отношение к предшествующему отчетному периоду, и оценку законности операции нужно проводить ретроспективно, то есть с учетом норм и правил, действовавших в период совершения хозяйственных операций, нашедших отражение в документах.

Логическая оценка хозяйственной деятельности экономического субъекта заключается в установлении объективной возможности совершения хозяйственной

операции, отраженной в документе. Такая проверка осуществляется путем сопоставления различных взаимосвязанных производственных и финансовых показателей.

При проверке ревизором ряда документов существенную помощь ему может оказать проведение экономического анализа, что, например, дает возможность оценить результаты хозяйственной деятельности ревизуемой организации и ее подразделений, сопоставить результаты данного периода с предыдущим, выявить имеющиеся резервы и, наоборот, слабые стороны. В ходе экономического анализа у ревизора может появиться информация о нетипичных колебаниях отдельных показателей при стабильном развитии организации, что позволит ревизору сузить диапазон проверяемых документов. Это также позволяет оценить эффективность работы организации, рациональность использования имеющихся ресурсов. Большое значение экономический анализ имеет при выявлении узких мест и ведущих звеньев, так как это дает возможность определить слабые стороны в деятельности организации, сдерживающие рост производительности труда и выпуск продукции.

Если ревизор проверяет совокупность связанных документов, то в этом случае он прибегает к таким специфическим методам как встречная проверка и взаимный контроль.

Встречная проверка документальных данных заключается в том, что достоверность и правильность отраженных в документах операций проверяется путем сопоставления данных из одинаковых документов, но составленных в нескольких экземплярах (например, по каждому на подразделение, или для партнеров). Облегчить ревизору проведение встречной проверки поможет анализ операций с партнерами, проведенный с помощью анализа актов сверок. В ряде случаев, в коммерческих организациях, например, в содержании договоров предусматривается частота сверки расчетов (как правило, раз в квартал, поскольку за этот же период подается большинство налоговых деклараций). Если по данным актов сверок ревизор выявляет расхождения в расчетах, то в этом случае он может приступить к непосредственной встречной проверке самих первичных документов.

Факторами, ограничивающими возможность применения данного метода, являются составление документов в одном экземпляре и фальсификация всех экземпляров документов.

Метод взаимного контроля (сопоставления документов) необходим для сопоставления различных документов, отражающих взаимосвязанные хозяйственные операции. При этом возможно сопоставление документов, отражающих непосредственное совершение хозяйственной операции, с документами, имеющими к первым косвенное отношение (сопоставление материального отчета о расходе сырья и материалов с данными карточек складского учета). О наличии подлога во взаимосвязанных документах могут свидетельствовать противоречия в содержании взаимосвязанных документов или наличие разрывов в цепи документов. Преимущество данного метода заключается в том, что его применение позволяет смоделировать искаженный документ, восстановив его в первоначальном виде, выявить причины, которые побудили нарушителей к фальсификации или искажению содержания документов.

Приемы проверки документов, отражающих движение однородных ценностей, включают:

- восстановление количественного учета;
- контрольное сличение остатков;
- хронологический анализ;
- сравнительный анализ.

Метод восстановления количественно-суммового учета применяется в организациях, в которых все приходные и расходные операции оформляются первичными документами, но количественный учет материальных ценностей не осуществляется или запущен. Сотрудники организаций, в которых не ведется количественно-суммовой бухгалтерский учет, способны допускать такие злоупотребления, как: умышленный пересорт (при продаже товаров более низкого качества под видом более высокого), лжереализация (вписки товарных чеков без фактического отпуска товаров). Восстановлением количественно-суммового учета во время ревизионной проверки занимаются по поручению ревизора

работники проверяемой организации, однако донную работу ревизор может осуществлять непосредственно сам.

При контрольном сличении остатков ревизор к остатку товарно-материальных ценностей на начало проверяемого периода прибавляется документальный его приход по каждому наименованию в отдельности и вычитается документальный расход, в результате чего ревизор получает максимально возможный остаток. Его данные сверяются с остатками, указанными в инвентаризационной описи. Если максимально возможный остаток больше фактического, что ревизор делает выводы о недостатке, вызванной либо хищением, или приписками в инвентаризационной описи, или бездокументной реализацией. Превышение фактического остатка над максимально возможным позволяет судить о следующих возможных нарушениях:

- наличии неучтенного (неоприходованного) товара;
- приписках в инвентаризационной описи или, наоборот, невключении в опись товарных позиций;
- оформлении бестоварных расходных документов;

Хронологический анализ проводится путем деления учетного периода на более короткие промежутки времени и детального прослеживания движения товарно-материальных ценностей. В результате этого можно установить отклонения от нормального оборота или перепады в объемах реализации в период работы конкретных материально-ответственных лиц.

Применяя метод сравнений проверяющий часто использует различные статистические приемы обработки экономической информации — группировки, расчет процентов, коэффициентов, исчисление средних величин и т.д. Применение данного метода целесообразно для выявления возможных трудно объяснимых обычными причинами отклонений.

Дополняет вышеотмеченные приемы документального анализа исследование неофициальных материалов. Согласно данному методу изучаются черновые записи кассиров и других материально ответственных лиц, анонимные письма, неофициальные заявления работников ревизуемой организации. Ревизоры не должны игнорировать информацию, получаемую из неофициальных материалов, поскольку она помогает устанавливать истинное состояние дел, выявляет злоупотребления и хищения денежных и материальных средств. Однако такую информацию необходимо использовать весьма осторожно, не унижая достоинства работников проверяемой организации.

Методы и приемы фактического контроля

Правильность совершения хозяйственных операций не всегда можно проверить методами документального контроля. Часто возникнет необходимость провести проверку наличия денежных средств, материальных ценностей и основных фондов в натуре. С этой целью вместе с методами документального контроля в ходе ревизий применяются методы фактического контроля.

Самый распространенный метод фактического контроля - инвентаризация. С ее помощью не только осуществляется контроль за сохранностью собственности организации, но и обеспечивается достоверность фактических данных. Ревизор, как правило, при проведении инвентаризаций в проверяемой организации выступает в качестве организатора ее проведения, приобщая к проверке работников организации и создавая инвентаризационную комиссию, однако он самостоятельно также может осуществлять расчетные процедуры. Ревизор также анализируя документацию, касающуюся порядка, условий и сроков проведения инвентаризации, может проверить соблюдение в проверяемой организации правильности ее проведения. Наиболее частые нарушения, которые ревизор может обнаружить, связаны с отсутствием утвержденного состава членов инвентаризационной комиссии, отсутствием в момент проведения инвентаризации хотя бы одного из членов инвентаризационной комиссии, что подтверждено документально (наличие командировочного удостоверения), отсутствием

расписок материально-ответственных лиц о том, что все приходно-расходные документы переданы в отделы бухгалтерии, отсутствием подписей членов инвентаризационной комиссии на документах, информирующих о выявленных ошибках и их исправлениях, отсутствием подписи материально-ответственного лица на последней странице об отсутствии у последнего претензий к членам инвентаризационной комиссии.

Результаты контрольной проверки правильности проведения инвентаризации оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций

К иным методам фактической проверки относят контрольный обмер. Он производится с участием соответствующих специалистов и представляет собой разновидность инвентаризации. С его помощью проверяется правильность, достоверность отчетных данных о выполненных объемах и стоимости строительно-монтажных и ремонтных работ, оплаченных или предъявленных к оплате, а также правильность списания материалов на проведение выполненных работ. У ревизора перед началом обмера в наличии должно быть две таблицы расчета объема выполненных работ: в сметных ценах по журналу учета выполненных работ и по нарядам. Результаты обмера выполненных работ отражаются в акте обмера, а при наличии нарушений составляется ведомость перерасчета стоимости работ.

Разновидностью контрольного обмера является контрольный замер, но данный вид проверки отличается от контрольного обмера способом определения фактического наличия имущества, находящегося в какой-либо таре. Такая методика проверки может требовать привлечения независимого специалиста, так как требует знаний методик пересчета объема в массу, зависимостей объемов от температуры и пр.

Контрольное обследование как метод фактического контроля позволяет ревизору выявить такие нарушения, как отсутствие акцизных марок, нарушение маркировки, разбалансированные весы, нарушение правил хранения, сокрытие объемов от налогообложения и т.п. Обследование проводится ревизором в отношении разных объектов: производственных помещений, оборудования, территории, продукции и пр.

Контрольный запуск сырья и материалов в производство практикуется ревизорами при проверке правильности применения норм расхода сырья и материалов на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг), норм расхода строительных материалов, при проверке производительности оборудования и т.д. и позволяет вскрыть хищения и злоупотребления, связанные с созданием неучтенных излишков материальных ценностей за счет изменения технологического режима, искажения качественных показателей продукции, завышенных норм расхода и необоснованного списания сверх норм.

К методам фактической проверки относят проверку качества сырья и материалов. Она необходима для установления причин низкого качества продукции, низкого уровня выполненных работ и производственного брака. Такая проверка наиболее часто осуществляется путем лабораторного анализа, технических испытаний и т.д.

В том случае, если ревизор проверяет приходные и расходные документы в момент совершения операции, он может прибегнуть к методу контрольного перемеривания и перевешивания. Также если отдельные позиции в описи вызывают у ревизора сомнение, правильность расчета контролируется повторным снятием остатков.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы основные методы контроля и ревизии, их элементы и особенности?
2. Охарактеризуйте специальные методические приемы документального контроля при проведении ревизий.

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-

			ресурсы
1	1-2	1-2	1-10

3. СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

3.1 Основная литература:

1. Мешалкина, И.В. Бухгалтерский учет : учебник : [12+] / И.В. Мешалкина, Л.А. Иконова. – Минск : РИПО, 2018. – 220 с. : ил., табл. – Режим доступа: по подписке. – URL: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=497481>

3.2 Дополнительная литература:

1. Бобошко В.И. Контроль и ревизия [Электронный ресурс] : учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Экономическая безопасность», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и «Финансы и кредит» / В.И. Бобошко. — Электрон. Текстовые данные. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2015. — 312 с. — 978-5-238-02379-3. — Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/66267.html>
2. Контроль и ревизия : учебное пособие / Е.А. Федорова, О.Е. Ахалкаци, М.В. Вахорина, Н.Д. Эриашвили ; ред. Е.А. Федорова. - Москва : Юнити-Дана, 2015. - 239 с. : табл. - ISBN 978-5-238-02083-9 ; То же [Электронный ресурс]. - URL: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=115391>

3.3 Методическая литература:

1. Методические указания по выполнению практических работ по дисциплине «Финансовое планирование, учет и контроль деятельности предприятий сервиса» для бакалавров направления 43.03.01 Сервис.
2. . Методические указания и для студентов по организации и проведению самостоятельной работы по дисциплине «Финансовое планирование, учет и контроль деятельности предприятий сервиса» для бакалавров направления 43.03.01 Сервис.

3.4 Интернет-ресурсы:

1. <http://biblioclub.ru> - «Университетская библиотека онлайн»
2. <http://www.iprbookshop.ru> - ЭБС «IPRbooks»
3. <https://www.elibrary.ru> - научная электронная библиотека e-Library
4. <http://catalog.ncstu.ru/> - Электронная библиотека СКФУ
5. www.scopus.com - международная реферативная база данных;
6. www.gks.ru -официальный сайт Федеральной службы государственной статистики
7. <http://www.aup.ru/> - Административно-управленческий портал
8. <http://www.stavinvest.ru/> Официальный сайт Министерства экономического развития Ставропольского края
9. <http://eur.ru/> - Экономика и управление на предприятиях: научно-образовательный портал
10. <https://www.cfin.ru/> -Корпоративный менеджмент
11. <http://ecsocman.hse.ru/> - Образовательный портал «Экономика, социология, менеджмент»