

Внутренний контроль, который изначально служил механизмом минимизации случаев мошенничества, хищений и ошибок, приобрел более широкий характер, охватив все разнообразные риски, связанные с деятельностью организации. Эффективный процесс внутреннего контроля играет важную роль в способности организации выполнять поставленные цели и сохранять финансовую жизнеспособность.

Таким образом, внедрение усовершенствованной системы внутреннего контроля в аграрном секторе экономики, которая призвана заменить устаревшие формы ревизионной работы на общественных началах, вызвано объективной необходимостью повышения эффективности управления отраслью в целом. Внутренний контроль позволит обеспечить сохранность активов, выявить и использовать имеющиеся резервы сельскохозяйственного производства, будет способствовать повышению его качества и эффективности на современном этапе экономического развития.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Берч, К. Проблемы эффективности внутреннего контроля / К. Берч // Вестник ассоциации белорусских-банков. - 2008.-№14.-С. 21-24.
2. Бурцев, В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В.В. Бурцев. - М.: Экзамен, 2000.-320с.
3. Волчек, А. Построение внутреннего контроля в организации / А. Волчек// Финансовый директор. - 2008. - № 1. - С. 50-58.
4. Жминько, С.И. Внутренний аудит/С.И. Жминько, О.И. Швырёва, М.Ф. Сафонова. - Ростов н/Д: Феникс, 2008. - 316 с.
5. Овсийчук, В. Управление сельскохозяйственной организацией: внутрихозяйственный контроль / В. Овсийчук // Проблемы теории и практики управления. - 2007. - № 5. - С. 73-77.
6. Полова, Т.Д. Внутренний контроль¹ аудит издержек / Т.Д. Полова, Л.А. Шмельцер, А.А. Черная. - Ростов н/Д: Феникс, 2005. - 224 с.
7. Правила аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности» : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 29 дек. 2008 г., Ns 203 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. - 2009. - №8/20301.
8. Сиротенко, Э.А. Внутрифирменные стандарты аудита: учеб. пособие / Э.А Сиротенко. - 2-е изд. - М. : КНОРУС, 2006.-224с.
9. Сотникова, Л.В. Внутренний контроль и аудит/Л.В. Сотникова. - М.: ЗАО «Финстатинформ», 2001. - 239 с.
10. Суйц, В.П. Аудит: учеб. пособие / В.П. Суйц, В.А. Ситникова. - М.: КНОРУС, 2008. -168 с.
11. Шохнех, А;В. Особенности организации системы внутреннего контроля в субъектах малого бизнеса/А.В. Шохнех// Российское предпринимательство. - 2008.-№ 1.-С. 158-163
12. Robertson/Jack C. Auditing / Jack C. Robertson. - 8th ed. - USA.: Irwin, 1996. - 983 p.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СОДЕРЖАНИЯ И МЕТОДИК СОСТАВЛЕНИЯ ВНУТРЕННЕЙ ОТЧЕТНОСТИ О ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКАХ ОРГАНИЗАЦИЙ ТОРГОВЛИ

О. Ф. Косач, УО «БГЭУ»

Введение. В современных условиях хозяйствования возникла объективная потребность разделения бухгалтерской отчетности на внешнюю и внутреннюю. В Республике Беларусь основной формой внешней отчетности о денежных потоках выступает форма годовой бухгалтерской отчетности № 4 «Отчет о движении денежных средств». Показатели годовой бухгалтерской отчетности унифицированы, так как они регулируются нормативными правовыми актами, общепринятыми для всех юридических лиц Республики Беларусь. Следовательно, на основании показателей отчетности можно провести сравнительный отраслевой либо межотраслевой анализ финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования. Принцип формирования показателей формы № 4, раскрывающий поступление и расходование денежных средств в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности, позволяет проводить их расчет за любой отчетный период. В результате, создается информационная база не только для текущего, но и для оперативного анализа состояния и движения денежных средств.

Показатели годовой бухгалтерской отчетности имеют агрегированный характер и отражают результаты деятельности организации в целом. Состояние денежных средств в течение отчетного года может существенно отличаться от результатов, отраженных во внешней отчетности. Поэтому, в целях оперативного управления и обеспечения платежеспособности применяются формы внутренней отчетности.

По мнению В.Ф. Палия, в теории бухгалтерского учета уделяете» незаслуженно мало внимания разработке требований и принципов составления внутренней отчетное™ организаций. Ее целью является обеспечение управленческого персонала всех уровней необходимой информацией для эффективного использования ка-

писала. В соответствии с классификацией отчетов по уровням управления выделяют оперативные, текущие и сводные отчеты. Оперативные отчеты составляются на уровне структурных подразделений. Данная информация необходима для согласования направлений и размера расходования денежных средств. Текущие внутренние отчеты содержат агрегированную информацию о денежных потоках, используемую для контроля поступлений и платежей, а также для принятия решений по управлению платежеспособностью торговых организаций. Сводные отчеты представляются высшему управленческому персоналу для осуществления общего контроля и принятия стратегических решений по координации деятельности более низких уровней управления и на перспективу.

Требования к содержанию отчетности должны сформулировать ответственные лица, заинтересованные во внутренней управленческой информации.

Существенное значение имеет не только содержание информации, но и формы ее представления. Внутренняя отчетность должна обеспечивать оперативную оценку фактических результатов, отклонений от заданных параметров, служить основанием для определения существенных недостатков хозяйственных процессов и разработкой направлений их предупреждения.

В настоящее время в литературе основное внимание уделяется совершенствованию содержания и методик обобщения информации в форме № 4 «Отчет о движении денежных средств». Разработки по обоснованию назначения, содержания, порядка составления и формы представления внутренней отчетности по денежным потокам практически отсутствуют. В настоящее время проводятся исследования принципов построения, требований к системе внутренней отчетности, факторов, обуславливающих структуру и ее содержание, предлагаются классификации по различным признакам [1,3,7,8]. В отечественной экономической литературе широко рассматриваются такие внутренние документы по денежным потокам, как платежный календарь и отчет о движении денежных средств, составленный косвенным способом. Составление платежного календаря соответствует процессам планирования и оперативного прогнозирования. Поэтому данный документ не всегда отвечает определению внутренней отчетности организации. Информация для составления отчета о движении денежных средств косвенным способом формируется после завершения отчетного месяца, а по некоторым видам деятельности — в конце отчетного года. В этом проявляется особенность данного отчета и ограниченность его применения для целей оперативного управления денежными потоками. Таким образом, в настоящее время остается нерешенным вопрос содержания и методик составления внутренней отчетности о денежных потоках организаций торговли. Мобильность денежных потоков и особая значимость наличия денежных средств для обеспечения непрерывности торгового процесса повышают актуальность методических разработок в этой области. Следовательно, целью настоящей статьи является разработка предложений по совершенствованию и развитию информационного содержания внутренней отчетности о денежных потоках организаций торговли и методик их составления.

Основная часть. Вопросы формирования внутренней отчетности в международной практике раскрываются МСФО14 «Сегментная отчетность». Данным стандартом установлены признаки выделения сегмента, определяются принципы формирования и представления информации.

Отчетность организации является основным источником информации для анализа и принятия тактических и стратегических управленческих решений. Поэтому нами были изучены и проанализированы показатели действующих форм отчетности по денежным средствам и денежным потокам в Республике Беларусь (таблица 1).

Таблица 1

Перечень форм отчетности торговых организаций, отражающих показатели денежных средств и денежных потоков

Номер и наименование формы отчетности	Показатели, отражаемые в форме отчетности	Взаимосвязь с показателями других форм отчетности
1	2	3
1-ф (офп) «Отчет об отдельных финансовых показателях»	Поступление и расход денежных средств.	Данные должны соответствовать данным по строкам в графе 3 формы № 4 «Отчет о движении денежных средств» бухгалтерской отчетности
12-ф (прибыль) «Отчет о финансовых результатах»	суммы денежных средств, фактически поступивших в кассу, на расчетный счет, валютные счета, специальные счета в банках за реализованные товары, продукцию, работы, услуги	
4-ф (баланс) «Отчет о составе средств и источниках их образования»	Остатки денежных средств на начало и конец отчетного периода	Данные по строкам должны соответствовать данным одноименных показателей формы № 1 «Бухгалтерский баланс» бухгалтерской отчетности
Форма 1 «Бухгалтерский баланс», строка 260	Остатки денежных средств на начало и конец отчетного периода	Показатели должны быть тождественны с аналогичными показателями формы 4-ф (баланс)

Окончание табл. 1

1	2	3
Форма 4 «Отчет о движении денежных средств»	Поступление и расход денежных средств организации в разрезе текущей, инвестиционной, финансовой деятельности с детализацией, указанной в Инструкции № 19 [5].	

Примечание. Источник: собственная разработка на основе изучения и обобщения нормативно-правовых источников.

На основании данных таблицы 1 можно сделать вывод, что информация типовых, регламентированных законодательством Республики Беларусь, форм бухгалтерской и статистической отчетности не дает возможность принимать обоснованные управленческие решения. Отсюда вытекает необходимость разработки и применения дополнительных отчетных форм.

Система внутренней отчетности создается с учетом особенностей деятельности конкретной торговой организации и принятой учетной политикой. Содержание внутренней отчетности о денежных потоках должно удовлетворять информационным потребностям управленческого персонала организации. Правильной своевременно составленная внутренняя отчетность позволяет обеспечить решение следующих управленческих задач:

- формирование достаточного объема денежных средств в соответствии с потребностями хозяйственной деятельности;
- оптимизация распределения сформированного объема денежных средств по видам хозяйственной деятельности и направлениям использования;
- обеспечение финансовой устойчивости и поддержание платежеспособности организации;
- максимизация чистого денежного потока, обеспечивающего заданные темпы экономического развития организации на условиях самофинансирования;
- обеспечение минимизации потерь в процессе использования денежных средств в организации [2].

Принимая во внимание вышесказанное, полагаем, что внутренние отчеты о денежных потоках должны содержать следующую информацию.

1. Величина остатков денежных средств на начало и конец отчетного периода. Данная информация необходима в оперативном режиме для анализа платежеспособности организации, эффективного управления остатками денежных средств и их эквивалентов.

2. Состав источников поступлений денежных средств и платежей. Данная информация необходима в оперативном режиме для анализа и принятия решений по формированию достаточного объема денежных средств в соответствии с потребностями организации, расчета потребности в денежных средствах на предстоящий период, установления источников их формирования в предусмотренном объеме, обеспечения минимизации стоимости их привлечения, обеспечения равномерности поступления, синхронности формирования исходящего и входящего денежных потоков.

3. Размер денежных потоков по видам хозяйственной деятельности. Это необходимо для оптимизации распределения сформированного денежного потока по видам хозяйственной деятельности и направлениям использования с обеспечением их эффективности.

В настоящее время в торговых организациях отсутствует методика расчета и анализа данных, позволяющая получить управленческому персоналу информацию о денежных потоках в удобной и понятной форме.

Источниками информации для составления форм отчетности являются первичные документы и регистры синтетического и аналитического учета по счетам 50 «Денежные средства в кассе», 51 «Денежные средства на текущих счетах», 52 «Денежные средства на валютных счетах», 55 «Денежные эквиваленты», 57 «Денежные средства в пути» [3,4].

Оперативная информация о поступлении и расходовании денежных средств неразрывно связана с анализом и оценкой состояния дебиторской задолженности и своевременностью погашения обязательств торговых организаций. На основании этого автором рекомендуется составлять отчет о поступлении денежных средств и погашении дебиторской задолженности (таблица 2) и отчет о расходовании денежных средств и погашении дебиторской задолженности (таблица 3) в разрезе контрагентов организации. Информация может представляться как в национальной, так и в иностранной валюте по их видам.

Отчет о поступлении денежных средств и погашении дебиторской задолженности заполняется на основании регистров синтетического и аналитического учета по счетам денежных средств и расчетов. В таблице 2 графа 1 «Сумма задолженности» и графа 2 «Сумма поступления денежных средств» заполняются на основании данных бухгалтерского учета. Графа 3 «Процент погашения задолженности» является расчетной, показатель рассчитывается как отношение суммы по графе 2 к сумме по графе 1. Графа 4 «Дата окончательного погашения задолженности» заполняется на основании договорных обязательств и планируемого срока погашения задолженности.

Информация о ежедневных остатках денежных средств используется в оперативном анализе для оценки динамики их изменения, а также для расчета показателей платежеспособности. Полученные данные используются для обоснования решений по оптимизации и повышению эффективности использования свободных денежных средств. Плановые и фактические показатели денежных потоков заданы в разрезе источников поступления и направления платежей являются основным источником информации для оперативного анализа. Значения данных показателей, исчисленных нарастающим итогом за месяц, могут быть использованы для вертикального и горизонтального текущего анализа, а также служить основанием для прогнозирования денежных потоков на краткосрочный период.

Таким образом, использование в практической деятельности торговых организаций форм внутренней отчетности, разработанных автором, позволит повысить качество информационного обеспечения для принятия точных, достоверных и обоснованных управленческих решений, а также сформировать надлежащую базу для проведения экономического анализа денежных потоков.

В экономической литературе, как основа для планирования денежных потоков по видам деятельности, рассматривается форма 4 «Отчет о движении денежных средств» годовой бухгалтерской отчетности. Ежемесячное заполнение данной формы позволит оценить денежные потоки по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. В состав внутренней отчетности по денежным потокам организации нами рекомендуется включить отчет о движении денежных средств, составленный косвенным способом, с целью его аналитического исследования и принятия обоснованных финансовых решений. Использование информации косвенного отчета о денежных потоках позволит установить основные причины отличия чистого денежного потока и чистой прибыли организации. Основным существенным ограничением оперативности данного отчета является то, что финансовый результат от реализации товаров формируется по окончании отчетного месяца. Данное ограничение не снижает практической значимости отчета при ежемесячном обосновании плановых показателей прибыли.

Внедрение и использование системы внутренних отчетов по денежным потокам наиболее эффективно в условиях автоматизации учета с применением современных информационных технологий. Прикладные пакеты бухгалтерских программ имеют возможность создания дополнительных видов отчетов, не предусмотренных базовой поставкой. Автоматизация процесса сбора, обработки и контроля информации для внутренней отчетности позволяет:

- обеспечить единообразие при определении показателей различных форм внутренней отчетности;
- повысить достоверность данных за счет усиления контроля за обоснованностью формирования показателей и правильностью их отражения в учете;
- оперативно вносить изменения в содержание отчетности организации на стадии ее формирования;
- избежать избыточности и дублирования показателей во внутренней отчетности.

Кроме этого, взаимосвязь показателей отчетности с данными бухгалтерского учета в одной программе обеспечивает автоматическое заполнение отчетов и их использование в оперативном режиме различными пользователями информации.

Заключение. Анализ состояния и содержания действующей бухгалтерской и статистической отчетности о денежных средствах позволил заключить, что их информационное содержание не позволяет провести глубокий, детальный, всесторонний анализ для обоснования решений по оперативному и текущему управлению денежными потоками торговых организаций. Для устранения данного недостатка автором разработаны формы внутренней отчетности по денежным потокам и методика их составления. Применение предлагаемого комплекта форм внутренней отчетности в практической деятельности торговых организаций позволит достичь более высокого качества информационной базы анализа, сделать ее более удобной для исследования денежных потоков и обоснования управленческих решений, а также обеспечит снижение трудоемкости аналитических работ в организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Алешкевич О.П. Информационно-структурное формирование сегментарной (внутренней) отчетности: методологические подходы и организация // Бухгалтерский учет и анализ. - № 8. - 2005- С. 17-23.
2. Бланк И.А. Управление денежными потоками.-Киев: Ника-Цент, Эльга, 2007.-726 с.
3. Бухгалтерский учет в торговле, и общественном питании: прак. пособие/Л.И. Кравченко [и др.]; под ред. Л.И. Кравченко. - 4-е изд., перераб. идол. - Минск: ФУАинформ, 2008. - 768 с.
4. Кравченко Л. И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: учебник/Л. И. Кравченко. - 10-е изд., испр. - Минск: Новое знание, 2009. - 51 1с.
5. Об утверждении форм бухгалтерской отчетности, инструкция о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности и признании утративших силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 14 февраля 2008 г. № 19 (в ред. От 11.12.2008 № 187) // КонсультантПлюс: Беларусь. Версия 4000.00.07. [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр» Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2010.
6. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет. - Москва: Изд-во «Бух. Учет», 2003. - 792с.
7. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы.- Москва: Бухгалтерский учет, 2007,- 88 с.
8. Папковская Д.В. Методические основы развития сегментной отчетности о расходах организации // Бухгалтерский учет и анализ.-№ 4.-2007. - С. 10-17