

**БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

УДК 657: 794.9 (476)

ХОДИКОВА НАТАЛЬЯ АЛЕКСАНДРОВНА

УЧЕТ И АНАЛИЗ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КАЗИНО

08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ ДИССЕРТАЦИИ

**на соискание ученой степени
кандидата экономических наук**

Минск 2001

Работа выполнена в Белорусском государственном экономическом университете.

Научный руководитель - доктор экономических наук, профессор
МЕЗЕНЦЕВА Т.М.

Юристы - доктор экономических наук, профессор
КРАВЧЕНКО Л.И.,
- кандидат экономических наук
ПИЛИПЕЙКО М.М.

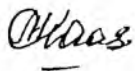
Оппонирующая организация - Могилевский государственный
технологический институт

Защита состоится "6" апреля 2001 г. в 16³⁰ часов на заседании Совета по защите диссертаций Д 02.07.03 при Белорусском государственном экономическом университете по адресу: 220070, г. Минск, Партизанский проспект, 26, зал заседаний совета (ауд. 205), тел. 249-91-70.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Белорусского государственного экономического университета.

Автореферат разослан 5 марта 2001 г.

Исполнительный секретарь
Ученый секретарь
ка по защите диссертаций



А.П. Михалкевич

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. Развитие рыночных отношений сопровождается появлением новых субъектов хозяйствования, в том числе, основанных на новых видах деятельности. Один из них – игровой бизнес.

Игровой бизнес важен для государства, так как взимание налога на игровой бизнес по фиксированным ставкам позволяет увеличить поступления в бюджет в виде налогов и сборов, способствует повышению занятости населения и привлечению иностранного капитала. Поэтому с момента возникновения игровых компаний в Республике Беларусь государство уделяет большое внимание контролю за их деятельностью. Контроль осуществляется в следующих направлениях: обязательное лицензирование игровой деятельности; внедрение системы регистрации в налоговой инспекции показателей счетчиков игровых автоматов и количества чипов, участвующих в игре; введение специальных регистров для учета чипов, участвующих в игре; прием наличных денежных средств с помощью кассовых суммирующих аппаратов; введение специального налога на игровой бизнес; определение видов игрового бизнеса и азартных игр, разрешенных на территории Республики Беларусь.

В настоящее время, принят ряд нормативных актов правового характера, регулирующих деятельность игрового бизнеса: Декрет № 21 “О мерах по упорядочению игрового бизнеса в Республики Беларусь” от 1 декабря 1998 года; Указ Президента Республики Беларусь от 20 сентября 1999 года № 548 “Об утверждении порядка осуществления игрового бизнеса на территории Республики Беларусь”; Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 10 декабря 1999 года № 1930 “Об утверждении ставок, порядка и сроков уплаты налога на игровой бизнес”.

Предприятия, занимающиеся игровым бизнесом, руководствуются в своей работе вышеуказанными нормативными документами, которые несут в себе контролирующие и правовые функции, но не определяют методику бухгалтерского учета и анализа основной деятельности казино. В Республике Беларусь отсутствуют как законодательная база, так и специальная экономическая литература по бухгалтерскому учету основной деятельности игрового бизнеса, который включает следующие виды: казино, тотализатор, букмекерская контора, игровые автоматы.

Эффективность функционирования игровых компаний в значительной мере определяется результативностью аналитической работы, и особенно выбором методик анализа. Существующие методики анализа не учитывают специфику деятельности предприятия, осуществляющего игровую деятельность, используют для анализа факторы, которые в игровых компаниях изучать нерационально, поскольку в их применении нет необходимости. Кроме того,

данные методики основаны на использовании, в качестве базы данных для анализа, информации, не способной оперативно влиять на управленческие решения. К тому же на доходность казино значительное влияние оказывают вероятностные факторы, присущие только данному виду деятельности, такие как вероятность выигрыша, количество игроков, количество купленных чипов. Существует необходимость в апробации существенно новых методик анализа показателей, пригодных для оценки эффективности деятельности игорных компаний и оперативного управления ими.

Поэтому, недостаточность исследований в области бухгалтерского учета и анализа основной деятельности казино, отсутствие соответствующих методик и рекомендаций и определили тему данной диссертационной работы. В Республике Беларусь не было защищено ни одной диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук по бухгалтерскому учету и анализу в игорных компаниях.

Связь работы с крупными научными программами. Результаты научных исследований, обобщенные в диссертации, использовались в разработке научной темы Полоцкого государственного университета: "Разработка методологии основ создания активных систем компьютерного бухгалтерского учета". Предложенная методика ведения бухгалтерского учета в казино внедрялась в активную систему компьютерного бухгалтерского учета в период с 1998 по 1999 гг. Данная научная тема № 0998 утверждена 28.11.98. Проведенные исследования также внедрялись на предприятиях Республики Беларусь и России, что подтверждается актами о внедрении.

Цель и задачи исследования. Цель исследования состоит в разработке научно обоснованных методик по бухгалтерскому учету и анализу основной деятельности казино.

Для достижения поставленной цели были решены следующие задачи:

- разработка новых направлений развития и совершенствования методологии и методики отражения на счетах бухгалтерского учета операций по осуществлению основной деятельности казино, с учетом специфики деятельности предприятия, на основе изучения существующей в настоящее время практики ведения бухгалтерского учета на предприятиях, занимающихся игорной деятельностью в Республике Беларусь;
- разработка новых форм и регистров бухгалтерского учета, способствующих более рациональному ведению учета в казино;
- определение порядка отражения показателей в отчетности в связи со спецификой деятельности предприятия;
- использование методов теории вероятностей и математической статистики для оценки доходов казино и расчета предельного размера резервного фонда;

- выработка методик по формированию полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия, необходимой для управления и диагностирования деятельности казино с использованием и развитием метода микробалансов.

Системный подход к исследованию проблем бухгалтерского учета и анализа в игорных компаниях позволил выявить новые аспекты в теории бухгалтерского учета и в практике организации учета в казино, определить новые направления исследования в будущем.

Объект и предмет исследования. Предметом исследования является теория и практика учета и анализа основной деятельности игорных компаний и прежде всего по главному их виду – казино.

Объект исследования обусловлен спецификой деятельности казино. В частности, объектами исследования являются: учет фишек (чипов); организация документооборота; учет резервного фонда; учет основной деятельности казино; анализ основных показателей деятельности предприятий игорного бизнеса.

Методология и методы исследования. В данной работе впервые в белорусской практике были исследованы вопросы, связанные с методикой бухгалтерского учета игорных компаний. Использованы методологические и методические принципы действующих законодательных актов, нормативных документов. Применялись методы сравнительной оценки, наблюдения, выборки, группировки, балансовый метод, а также абстрактно-логический анализ.

Научная новизна и значимость результатов, полученных соискателем, заключается в том, что в результате исследования автор получил следующие наиболее важные научные результаты:

- на основе изучения особенностей функционирования казино и с учетом специфики деятельности игорных предприятий впервые в республике разработана и предложена методика бухгалтерского учета основной деятельности казино, в частности, учета чипов, учета резервного фонда, учета поступлений и выплат по выигрышу клиентам денежных средств;

- новая методика бухгалтерского учета казино послужила основой для разработки и внедрения нового метода анализа хозяйственной деятельности – метода микробалансов;

- впервые разработана новая методика анализа доходности казино с использованием методов математической статистики и теории вероятностей. Полученные результаты дают возможность оценить доходы от игры в рулетку, основываясь на предположении о наличии свойств статистической устойчивости результатов этой игры, что в свою очередь позволит рассчитать обоснованный размер резервного фонда;

- разработаны новые формы учетно-аналитических документов (сводная ведомость движения чипов, отчет кассира о движении чипов и денежных средств в кассе казино), которые в отличие от действующих, позволяют оперативно и в полном объеме обобщать и систематизировать информацию о движении чипов и денежных средств.

Экономическое и практическое значение полученных результатов.

Основные положения работы могут быть использованы работниками бухгалтерий и других служб предприятий игорного бизнеса в учете и экономическом анализе, государственными контролирующими органами для осуществления контроля и анализа за деятельностью казино, аудиторскими организациями при проведении аудиторских проверок. Экономическая значимость результатов исследования выражается в повышении экономической эффективности управленческих решений и дальнейшего развития игорного бизнеса.

Основные положения, выносимые на защиту:

- впервые разработанная методика учета чипов на бухгалтерских счетах;
- предложенная новая методика учета основной деятельности в казино, которая удовлетворяет требованиям практических пользователей и соответствует специфике деятельности предприятий, осуществляющих игорную деятельность, и способствует повышению учетно-контрольных функций;
- разработанные новые формы первичных документов, усиливающие контрольные функции системы учета;
- методики определения доходов казино, обеспечивающие единый методологический подход их расчета;
- применение усовершенствованной методики прогнозного анализа (метод микробалансов) с учетом специфики игорного бизнеса для прогноза, анализа и контроля хозяйственной деятельности;
- рекомендации по учету и расчету резервного фонда, позволяющие обеспечить единое информационное отражение процесса формирования, использования и учета данного фонда.

Личный вклад соискателя. Диссертация является самостоятельным научным исследованием по проблемам развития, теории совершенствования практики бухгалтерского учета предприятий, осуществляющих игорную деятельность. Личный вклад соискателя в получении изложенных в диссертации научных результатов состоит в обобщении и анализе информации о существующем состоянии бухгалтерского учета казино; выявлении проблем и разработке предложений по совершенствованию и развитию существующей теории и практики учета.

Апробация результатов диссертации. Полученные результаты исследования, включенные в диссертацию, докладывались на международной научно-практической конференции “Проблемы бухгалтерского учета, контроля и налогообложения страховых, лизинговых, финансовых и игровых компаний, инвестиционных фондов и ломбардов” (БГУ, г. Минск, 22-23 ноября 1996 года) и II Международной научно-практической конференции “Фундаментальные и прикладные проблемы приборостроения, информатики, экономики и права” (МГАПИ, Сочи, 27 сентября-3 октября 1999 года).

Предложения по введению новых счетов бухгалтерского учета, методике определения дохода казино, резервного фонда, методике прогнозного анализа внедрены на предприятиях Республики Беларусь и России, что подтверждено актами о внедрении: Полоцкого государственного университета об использовании НИР в учебном и научном процессе; Новополоцкого частного торгово-развлекательного унитарного предприятия “Даугава”; ООО “Полоцк-аудит”, Новополоцкого филиала ЧМП “Керамика” Казино 777; ЗАО МС “Центр-аудит” г. Москва.

Опубликованность результатов. Основные теоретические и методические результаты исследования опубликованы в шести статьях специальных научно-практических журналах “Финансы, учет, аудит” и “Бухгалтерский учет и анализ”, издаваемых в Республике Беларусь, в российском журнале “Бухгалтерский учет и аудит внешнеэкономической деятельности”, а также двух тезисах на конференциях. Общий объем опубликованного материала 26 страниц.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, общей характеристики, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений. Общий объем работы с приложениями составляет 126 страниц, в том числе 31 таблица, 12 рисунков и 14 приложений на 14 страницах. Список использованных источников включает 96 наименований.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

В первой главе “Теоретические аспекты организации бухгалтерского учета игорного бизнеса в Республике Беларусь” рассматриваются вопросы организации и методики бухгалтерского учета в казино. Методология бухгалтерского учета в любой отрасли основана на первоначальном изучении технологии этой отрасли. В диссертации исследована технология игровой деятельности и организация азартных игр. Рассмотрен порядок открытия, требования, предъявляемые к предприятиям, осуществляющим игорную деятельность, виды игорного бизнеса и азартных игр, разрешенных на территории Республики Беларусь.

В силу того, что только казино использует для получения дохода от своей деятельности чипы, то для изучения и исследования был взят именно этот вид деятельности.

Рассмотрены теоретические аспекты развития и совершенствования бухгалтерского учета деятельности казино по следующим направлениям:

1. Возможность использования международных стандартов при разработке методики и организации бухгалтерского учета основной деятельности казино. Учитывая постепенное сближение с практикой, принятой в странах с

рыночной экономикой, и используя ее опыт, в настоящее время возможно вводить в методики бухгалтерского учета на предприятиях Республики Беларусь, в том числе и в игорных компаниях, принципы, заложенные в международных стандартах, что позволит сократить время и ресурсы, необходимые для разработки новых национальных правил и стандартов.

2. Предприятия, осуществляющие игорную деятельность в Республике Беларусь, платят в бюджет налоги по фиксированным ставкам, т.е. бюджет имеет постоянный источник дохода. Следовательно, дальнейшее развитие данной деятельности требует совершенствования проработки методологических и методических подходов бухгалтерского учета и систем налогообложения казино.

3. Изучение общегосударственной классификационной структуры в сфере выполнения субъектами хозяйствования работ, услуг населению для определения, к какому типу хозяйственного образования относятся предприятия, осуществляющие игорную деятельность.

Существенное внимание уделено тому, что легализованная индустрия игорного бизнеса приносит в казну большие доходы. В работе показана значимость данного вида деятельности как для Республики Беларусь, так и других государств. Так, взимание налога на игорный бизнес по фиксированным ставкам позволит увеличить поступления в бюджет налогов. В этой связи в работе изучена сложившаяся практика налогообложения в Республике Беларусь и России.

В диссертации исследована существующая практика организации бухгалтерского учета основной деятельности казино. В настоящее время предприятия, осуществляющие игорную деятельность, применяют разные подходы при ведении бухгалтерского учета основной деятельности казино (табл. 1).

Таблица 1

**Существующая практика бухгалтерского учета
основной деятельности казино**

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	2	3
1. Учет чипов:		
<i>Вариант 1.</i> Учет чипов осуществляется по номинальной стоимости и в количестве, зарегистрированном в налоговой инспекции.	001	
<i>Вариант 2.</i> Учет чипов осуществляется по фактической себестоимости взятых в аренду чипов.	002	
<i>Вариант 3.</i> Учет чипов осуществляется по фактической себестоимости:		
- приобретены чипы за плату у сторонней организации;	12/1	60
- переданы чипы в эксплуатацию;	12/2	12/1
- начислен износ по переданным в эксплуатацию чипам в размере 50 %;	20	13
- по номинальной стоимости учет чипов не осуществляется.		
2. Поступили в кассу казино денежные средства от клиентов для начала и продолжения игры	50	46

Окончание табл. 1

1	2	3
3. Выплачен выигрыш клиентам из кассы казино:		
Вариант 1	46	50
Вариант 2	20	50
4. Произведены затраты, связанные с осуществлением игровой деятельности	20	02, 10, 70, 69, 68, 71, 76
5. Списаны затраты для определения финансового результата от игровой деятельности	46	20
6. Определен финансовый результат от осуществления игровой деятельности	46	80

Доход от игровой деятельности на предприятиях, осуществляющих игровую деятельность, также определяется с применением одного из вариантов:

1-й вариант – доходом считается вся сумма денежных средств, поступившая в кассу казино от клиентов для начала и продолжения игры, и отраженная по кредиту счета 46 “Реализация продукции работ, услуг”;

2-й вариант – доходом считается разница между поступившими в кассу казино для начала и продолжения игры денежными средствами и выданными по выигрышу клиентам по окончании игры, т.е. разница между кредитом и дебетом счета 46 “Реализация продукции, работ, услуг”.

Исследования показали, что в Республике Беларусь действующая нормативная база не дает ответа на поставленные в диссертации и существующей практике бухгалтерского учета вопросы и не удовлетворяет требованиям пользователей при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности.

Изложенные аргументы говорят о необходимости изучения специфики организации основной деятельности игрового бизнеса, а следовательно и бухгалтерского учета основной деятельности на этих предприятиях.

Во второй главе “Бухгалтерский учет основной деятельности казино: проблемы и пути совершенствования” рассматриваются вопросы синтетического и аналитического учета основной деятельности казино. В диссертационной работе рассмотрены специфические особенности основной деятельности казино, в частности:

- обязательное использование чипов при осуществлении основной деятельности казино;
- многократное движение чипов в процессе осуществления игровых сеансов;
- наличие у чипов, как одного из основных предметов производства, двух стоимостей: фактической и номинальной.

Более детальное исследование специфических особенностей деятельности казино и их влияния на методику и организацию бухгалтерского учета выявило ряд проблем следующего характера:

- необходимость раздельного учета чипов на складе и в эксплуатации;

- необходимость производить дооценку фактической себестоимости до номинальной стоимости чипов, с последующим отражением ее на счетах бухгалтерского учета и в отчетности;

- организация раздельного учета затрат по осуществлению основной деятельности казино и выплат по выигрышу клиентам;

- определение единого методологического подхода при определении и отражении на счетах бухгалтерского учета дохода от игровой деятельности;

- порядок расчета, использования, восстановления и учета резервного фонда казино и отражение его в отчетности.

В диссертационной работе доказывается необходимость раздельного учета чипов: по местам хранения и использования; по лицам, ответственным за их сохранность; по стоимости.

Показано, что в сложившейся отечественной практике, налоговое законодательство требует от предприятий, осуществляющих игорную деятельность, для решения вопросов, связанных с организацией контроля обязательной регистрации чипов по номинальной стоимости. Как следствие – это предопределяет необходимость раздельного учета чипов.

В диссертации рассмотрены возможные варианты учета чипов на счете 10 “Материалы”, счете 12 “Малоценные быстроизнашивающиеся предметы”, забалансовых счетах. Доказана нерациональность использования для учета приобретенных чипов по фактической себестоимости до передачи их в обращение счета 10 “Материалы” (как сырья и как тары). Исходя из того, что наличие материалов у предприятия отражается, как правило, на складе, а движение материалов, принадлежащих предприятию, подразумевает передачу материалов для производства продукции, выполнения работ, услуг, со списанием со счета 10 “Материалы”, следовательно, при передаче чипов со склада в обращение необходимо будет произвести их *списание* на издержки обращения. При рассмотрении вопроса возможности учета чипов аналогично учету тары (также многократно используемой в процессе осуществления хозяйственной деятельности предприятия) автором отмечается, что тара, используемая на предприятиях многократно для внутреннего перемещения, учитывается в составе основных или оборотных средств как хозяйственный инвентарь и используется на счете 01 “Основные средства” или счета 12 “Малоценные быстроизнашивающиеся предметы”.

Исследован второй вариант учета чипов на счете 12 “Малоценные быстроизнашивающиеся предметы”, который показал, что учет чипов по номинальной стоимости на счете 12 “Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы” невозможен, так как номинальная стоимость – это стоимость, указанная на чипе, которую предприятие обязуется уплатить клиенту в случае выигрыша или которую клиент вносит в кассу казино для начала и продолжения игры. Это позволило обосновать необходимость введения нового счета –

17 “Чипы в обращении” – для учета чипов в кассе казино и на игровом столе по номинальной стоимости.

На этапе исследования учета чипов на счетах бухгалтерского учета внесены следующие предложения:

- для учета чипов на складе использовать синтетический счет 12/1 “Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы на складе”, где учет будет осуществляться по фактической стоимости приобретения;
- для учета чипов, находящихся в обороте и зарегистрированных в ГНИ, использовать новый счет 17 “Чипы в обращении”, где учет чипов будет производиться по номинальной стоимости;
- производить дооценку фактической себестоимости чипов до их номинальной стоимости с отнесением разницы на пополнение собственных оборотных средств.

По результатам исследования рекомендуем составлять следующую корреспонденцию счетов (табл. 2).

Таблица 2

Отражение на счетах бухгалтерского учета приобретения и передачи в эксплуатацию чипов

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1. Приобретение чипов за плату, по фактической себестоимости у сторонней организации	12/1	60, 76
2. НДС, выделенный в первичных документах, при приобретении чипов	18	60, 76
3. Переданы в эксплуатацию чипы, зарегистрированные в налоговой инспекции, на фактическую себестоимость	17	12/1
4. Начислен износ по переданным в эксплуатацию чипам в размере 50 %	44	13
5. Доведение фактической стоимости чипов до номинальной (дооценка)	17	88
6. Снижение номинальной стоимости чипов (уценка)	88	17

В диссертационной работе рассмотрена возможность бухгалтерского учета выдачи для начала и продолжения игры из кассы казино чипов, с получением и оприходованием взамен денежных средств, как:

- 1) выручки, полученной от оказания услуг, с использованием счета 46 “Реализация”;
- 2) авансов, полученных от клиентов, с использованием счета 64 “Авансы полученные”;
- 3) выручки, полученной от реализации малоценных быстроизнашивающихся предметов, с использованием счета 48 “Реализация прочих активов”;
- 4) дохода, полученного от осуществления игровой деятельности, с применение нового счета 38 “Поступления денежных средств от выдачи чипов”.

В результате проведенного исследования учета поступления и выдачи денежных средств в форме чипов для начала и продолжения игры доказана необходимость использования специально выделенных новых счетов: 38 "Поступления денежных средств от выдачи чипов", 22 "Выплаты по выигрышу".

Доказана необходимость раздельного учета на бухгалтерских счетах расходов, связанных с осуществлением игровой деятельности и расходов с выплатой через кассу казино выплат по выигрышу. Данный вид деятельности в силу специфики не может иметь на конец отчетного периода остатка незавершенного производства, работ, услуг. Затраты по осуществлению игровой деятельности в казино целесообразнее отражать на счете 44 "Издержки обращения" по следующим причинам:

- во-первых, предложения по учету и определению дохода в игорных компаниях с использованием счета 22 "Выплаты по выигрышу" и счета 38 "Поступления денежных средств от выдачи чипов" предусматривают их закрытие со списанием на счет 80 "Прибыли и убытки". Это в свою очередь обуславливает необходимость такого учета затрат, которые по окончании отчетного периода списывали на счет 80 "Прибыли и убытки";

- во-вторых, как отмечалось выше, на предприятиях, осуществляющих игорную деятельность, не может быть остатков незавершенного производства. Поэтому более приемлемо использование счета 44 "Издержки обращения", так как по окончании отчетного периода его дебетовый оборот весь списывается в дебет счета 80 "Прибыли и убытки".

На основе проведенных исследований предлагаем отражать на счетах бухгалтерского учета основную деятельность казино с применением новых счетов следующей корреспонденцией счетов (табл. 3).

Таблица 3

Отражение на счетах бухгалтерского учета основной деятельности
казино с применением новых счетов

Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит
1. Поступление денежных средств от клиентов при выдаче чипов для начала и продолжения игры	50	38
2. Выплата игрокам по выигрышу денежных средств	22	50
3. Списание поступивших денежных средств на счет 80 "Прибыли и убытки"	38	80
4. Списание выплат по выигрышу на счет 80 "Прибыли и убытки"	80	22
5. Отражение в учете затрат, связанных с осуществлением игровой деятельности	44	02, 10, 70, 68, 69, 71, 76
6. Списание на финансовые результаты затрат, связанных с осуществлением игровой деятельности	80	44
7. Определение финансового результата от игровой деятельности по счету 80 "Прибыли и убытки"		

Предложенная корреспонденция счетов:

- 1) упростит порядок расчета дохода от игровой деятельности;
- 2) обеспечит единый методологический подход при определении дохода в игровых компаниях;
- 3) позволит более оперативно получать информацию о денежных поступлениях и выплатах из кассы казино по операциям, связанным с осуществлением игровой деятельности.

В аналитическом учете предприятия, осуществляющие игорную деятельность, для отражения операций по учету и движению чипов используют унифицированные и специальные формы первичной учетной документации. Однако, для балансирования движения чипов с крупье и клиентами необходима специальная форма отчета кассира, отражающая движение денежных средств и чипов по кассе казино и сводный регистр бухгалтерского учета, обобщающий информацию о движении чипов с клиентами и крупье за отчетный период. Впервые предложено использовать в бухгалтерии предприятия "Сводную ведомость движения чипов". Ведомость заполняется на основании передаточных ведомостей и кассовой книги и может составляться как вручную, так и с помощью компьютерных программ на ЭВМ. Кассиром за отчетный период предоставляется в бухгалтерию предприятия "Отчет о движении чипов и денежных средств в кассе".

В диссертации исследованы проблемы, связанные с отражением в отчетности остатков и движения чипов, результатов их дооценки, резервного фонда, страхового запаса. Предлагаем во втором разделе актива бухгалтерского баланса "Оборотные активы", по статье "Запасы" строке 213 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы" отражать остаточную стоимость чипов, которая складывается из фактической себестоимости чипов, находящихся на складе и учитываемых по дебету счета 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы", и остаточной стоимости чипов, находящихся в эксплуатации. Определяется путем вычитания из номинальной стоимости чипов, числящихся по дебету счета 17 "Чипы в обращении", суммы дооценки, отраженной по кредиту счета 88 "Фонды специального назначения", субсчету "Дооценка чипов" и суммы начисленного износа по счету 13 "Износ малоценных быстроизнашивающихся предметов".

Страховой запас казино рекомендуется учитывать отдельно от выигрышного фонда с отражением во втором разделе актива баланса "Оборотные активы" по строке 264 "Прочие денежные средства".

Для обеспечения гарантированных выплат игрокам у казино возникает потребность иметь достаточный размер резервного фонда. В белорусских казино формируется только один фонд, который включает в себя выигрышный фонд и страховой запас. В работе впервые предложено осуществлять деление резервного фонда на страховой запас и выигрышный фонд. Причем данное

деление предполагает, что максимальная сумма денежных средств будет определять размер страхового запаса и выигрышного фонда. Выигрышный фонд будет удовлетворять текущие потребности предприятия в денежных средствах, необходимых для выплаты выигрыша клиентам, а страховой запас будет использоваться в исключительных случаях недостаточности выигрышного фонда.

Изучение практики расчета резервного фонда, показало, что отсутствие определенной методики отрицательно сказывается на работе казино. Рассчитанные разными способами размеры резервного фонда не всегда удовлетворяют потребности предприятия в наличных денежных средствах, необходимых для выплат выигрыша клиентам.

Предложенная нами методика расчета резервного фонда, необходимого для выплаты наличных денежных средств по выигрышу клиентам, основанная на использовании в качестве базы игрового оборота, обеспечит единый методологический подход при расчете резервного фонда казино.

Выделение страхового запаса предопределило необходимость учета его на специальном счете 53 “Страховой запас казино”. Тогда резервный фонд, представляющий собой сумму денежных средств, необходимых для выплаты выигрыша клиентам, в синтетическом учете найдет отражение в сумме выигрышного фонда по счету 50 “Касса”, в сумме страхового запаса по счету 53 “Страховой запас казино”. Нами предложено для отражения на счетах бухгалтерского учета формирования и использование резервного фонда следующая корреспонденция счетов (табл. 4).

Таблица 4

Отражение на счетах бухгалтерского учета формирования страхового запаса

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1 Выплата выигрыша игрокам из кассы казино за счет средств выигрышного фонда	22	50
2 Выплата игрокам по выигрышу в недостающей сумме денежных средств из средств страхового запаса	22	53
3 Формирование страхового запаса за счет средств, полученных от осуществления игорной деятельности	53	50
4 Формирование страхового запаса за счет средств, хранящихся на расчетном счете	53	51

В третьей главе “Анализ финансово-хозяйственной деятельности казино” рассмотрена основная информационная база анализа бухгалтерского учета предприятий, осуществляющих игорную деятельность. Придерживаясь многоуровневого подхода к функционированию информационных технологий в бухгалтерском учете, выделены общие компоненты хозяйственных операций, отражающие регламентацию государственных

нормативно-правовых и отраслевых нормативных актов, и конкретное наполнение реквизитов операций, определяемое спецификой и профилем деятельности субъектов хозяйствования.

В игорном бизнесе ярко выражена неопределенность результатов игровых сеансов, что естественно заставляет обращаться к методам математической статистики и теории вероятности. В диссертации в качестве примера, рассмотрены вероятностные оценки дохода, получаемого казино от игры в рулетку, полагая, что аналогичными методами можно получить такие же оценки и для других игр. Просчитаны варианты статистически устойчивого случайного эксперимента с известной вероятностью того или иного исхода. Автором получен вывод, показывающий, что, используя данный метод, основанный на математической статистике и теории вероятности, возможно рассчитать максимальный размер дохода с необходимой точностью, требуемого казино, что, в свою очередь, позволит более точно определить необходимый казино максимальный размер резервного фонда.

В работе рассмотрено, как можно в первом приближении оценить доходы казино от игры в рулетку, основываясь на предположении о наличии упомянутых выше свойств статистической устойчивости результатов этой игры.

Разработанная методика позволяет анализировать денежные выплаты клиентам по выигрышу из кассы казино и поступления в кассу с учетом влияния на них таких вероятностных факторов, как количество купленных чипов, вероятность выигрышных ставок, распределение фишек по конкретным видам ставок, число участников игры.

Полученные в результате исследования выводы позволяют своевременно осуществлять контроль за производимыми выплатами выигрыша клиентам из кассы казино, путем сопоставления их с общим объемом поступивших в кассу денежных средств для начала и продолжения игры.

В диссертации внедрена применительно к предприятиям игорного бизнеса и с учетом его специфики методика прогнозного анализа финансовых результатов, предложенная В.Я. Кожинным. Данная методика основана на том, что на основе блоков бухгалтерских корреспонденций счетов, описывающих главным образом содержание и экономический смысл заданной хозяйственной ситуации, составляются замкнутые микробалансы. Причем выбираются счета, в результате закрытия которых остаются только те, которые отражают балансовую прибыль, ее использование и чистую прибыль (51, 80, 81, 87).

Общий вид микробалансов замкнутой хозяйственной системы представлен в табл. 5.

Таблица 5

Вид микробаланса замкнутой хозяйственной системы

<i>АКТИВ</i>		<i>ПАССИВ</i>	
51	Сумма чистой прибыли		
88	Использование прибыли		
81	Использование прибыли на уплату налогов	80	Балансовая прибыль предприятия

На счете 80 фиксируется балансовая прибыль предприятия, на счете 51 (в рамках данного метода) отражается сумма чистой прибыли, которая в большинстве случаев служит главным показателем для принятия решения о выборе того или иного варианта хозяйственной политики предприятия. Суммы на счетах 81 и 88 соответственно отражают использование прибыли на уплату налогов и другие цели.

Таким образом, путем проведения численных экспериментов, основанных на изменении заданных хозяйственных ситуаций (влияние которых подвергнуто анализу и прогнозу), находится оптимальное решение, позволяющее получить пути достижения положительного финансового результата уже на ранних стадиях учета, т.е. прогнозирования и управления финансовым результатом.

В диссертации с использованием метода микробалансов, анализировалась и прогнозировалась зависимость влияния факторов на объем чистой прибыли: валовых поступлений денежных средств; выплат по выигрышу клиентам; суммы затрат за оказанные работы и услуги; налога на игорный бизнес и налога на недвижимость; увеличение вложений средств на приобретение оборудования, используемого для осуществления игорной деятельности.

Внедрение и развитие данного метода на предприятиях осуществляющих игорную деятельность, предполагает проведение анализа и прогноза по заданным направлениям, открывает возможность своевременной и оперативной разработки алгоритма производственного и налогового планирования и прогнозирования для принятия оперативных обоснованных управленческих решений.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам проведенного исследования сделаны следующие выводы и предложения.

1. Впервые в республике исследована постановка бухгалтерского учета основной деятельности предприятий игорного бизнеса. Выявлено отсутствие методологического и методического обеспечения бухгалтерского учета в игорных компаниях. Нормативные документы, действующие и используемые

игорными компаниями, в настоящее время охватывают организационные и налоговые обязательства предприятий, осуществляющих игорную деятельность. Отсутствие единого методологического подхода в бухгалтерском учете основной деятельности на предприятиях, осуществляющих игорную деятельность, отрицательно влияет на состояние предоставляемой отчетности, проведении контроля и экономического анализа. Обоснована актуальность и необходимость разработки теоретических аспектов методик организации бухгалтерского учета и анализа деятельности предприятий игорного бизнеса с учетом специфики их деятельности [7].

2. В настоящее время предприятия, осуществляющие игорную деятельность, применяют различные подходы при организации бухгалтерского учета основной деятельности в казино. Бухгалтеры этих предприятий составляет корреспонденцию счетов, противоречащую плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкции по его применению (утвержденной Коллегией Министерства финансов Республики Беларусь от 28.02.92). Отсутствие методологических разработок по учету в казино заставляет квалифицированных специалистов приспосабливать свою работу. В диссертации предложены нетрадиционные, в сравнении с действующим планом счетов финансово-хозяйственной деятельности предприятий, счета бухгалтерского учета, а именно: счет 38 “Поступления денежных средств от выдачи чипов (фишек)”, счет 22 “Выплаты по выигрышу”. Использование этих счетов позволяет адаптировать систему бухгалтерского учета относительно потребностей специфики игорного бизнеса, обеспечивает единый методологический подход при осуществлении игорной деятельности Республики Беларусь, упрощает порядок расчета дохода казино, позволяет более оперативно получать информацию о денежных поступлениях и выплатах и управлять ими [1, 2, 8].

3. Впервые разработана методика учета чипов в игорных компаниях, с введением нового счета 17 “Чипы в обращении”. Специфика деятельности казино основана на постоянном использовании в обращении чипов. Наличие у чипов двух стоимостей определяет необходимость осуществлять учет чипов по местам хранения, по лицам, ответственным за сохранность чипов, по стоимости. Предложенная нами методика позволит выполнять данные требования, причем как пользователей, так и контролирующих органов. Так, учет чипов на складе предложено осуществлять по фактической себестоимости на счете 12/1 “Малоценные быстроизнашивающиеся предметы на складе”, а для учета чипов, находящихся в обороте по номинальной стоимости, использовать свободный счет 17 “Чипы в обращении”. При доведении фактической себестоимости чипов до номинальной стоимости предложено разницу отнести на счет 88 “Фонды специального назначения”, субсчет “Дооценка чипов” [4].

4. Разработаны новые формы учетно-аналитических документов “Сводная ведомость движения чипов” и “Отчет о движении чипов и денежных средств в кассе”. Так, кассиром казино должен составляться “Отчет о движении чипов и денежных средств в кассе” с последующим предоставлением в бухгалтерию. Данный отчет позволит сопоставлять данные о движении денежных средств и чипов в денежном выражении по кассе казино, выявлять недостатки и невозвращенные в кассу чипы. “Сводная ведомость движения чипов” заполняется в бухгалтерии казино, на основании передаточных ведомостей и кассовой книги. В ней группируются данные о приходе и расходе чипов в зависимости от направления движения фишек. Полученные итоговые данные сопоставляются с отчетом кассира “Отчет о движении чипов и денежных средств по кассе”. Данные регистры учета повышают оперативность сбора, систематизации и обобщения информации о движении чипов и денежных средств. Предложено в типовых формах отчетности отражать отдельные показатели (чипы, резервный фонд, страховой запас) не на общих основаниях, а с учетом специфики деятельности предприятия. Внесен ряд предложений по улучшению содержания и оформления действующих первичных документов по учету чипов.

5. В результате проведенного исследования расчета и учета резервного фонда на предприятиях, осуществляющих игорную деятельность на территории Республики Беларусь, обоснована необходимость разделения резервного фонда на выигрышный фонд и страховой запас. Выигрышный фонд, учитываемый в составе лимита остатка денежных средств в кассе казино, будет удовлетворять текущие потребности предприятия в денежных средствах, необходимых для выплаты выигрыша клиентам. Страховой запас, образованный в казино, будет использоваться в случаях недостаточности денежных средств выигрышного фонда. В бухгалтерском учете предложено учитывать выигрышный фонд в составе лимита остатка по кассе на счете 50 “Касса”; страховой запас на новом счете 53 “Страховой запас казино” [3, 5].

6. Впервые была исследована возможность оценки доходов от игры в рулетку и выплат по выигрышу клиентам из кассы казино с использованием методов математической статистики и теории вероятностей. Использование вышеуказанных методов обусловлено тем, что из существующего количества методик анализа хозяйственной деятельности, предложенных различными авторами, нет такой, которая, учитывая специфику игорного бизнеса, смогла определить влияние на сумму дохода казино таких вероятностных факторов, как виды ставок, вероятности их выбора, количество купленных чипов. В диссертационной работе изучено влияние на сумму дохода казино вышеперечисленных факторов. Полученные результаты дают возможность оценить денежные выплаты по выигрышу клиентам из кассы казино и поступления денежных средств в кассу. Значения показателей, полученных в результате

исследования, позволяют говорить о том, что при достаточно большом числе игровых сеансов средняя сумма выигрышей стремится к половине стоимости купленных чипов. Сравнительный анализ результатов, полученных данным методом за несколько отчетных периодов, с учетом работы данного казино, позволит рассматривать вопрос о сокрытии дохода казино.

Проведена систематизация источников информации, используемой предприятиями игорного бизнеса, что в свою очередь позволило сделать вывод о применении для анализа и диагностики финансового состояния предприятия более мобильных методов анализа. В связи с этим разработана методика анализа деятельности предприятий, занимающихся игорным бизнесом, с использованием метода микробалансов. Данный метод анализа связан с решением обратной задачи бухгалтерского учета, подчиненной идее поиска путей достижения положительного финансового результата на ранних стадиях учета, т.е. прогнозирования и управления финансовым результатом [6].

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

1. Ходикова Н.А. Проблемы бухгалтерского учета в казино // Бухгалтерский учет и анализ. – 1997. – № 5. – С. 8–9.
2. Ходикова Н.А. Организация бухгалтерского учета в казино // Финансы, учет, аудит. – 1997. – № 7–8. – С. 100–102.
3. Ходикова Н.А. Казино: учет формирования и использования резервного фонда // Бухгалтерский учет и аудит внешнеэкономической деятельности. – 1998. – № 2. – С. 36–39.
4. Ходикова Н.А. Бухгалтерский учет чипов (фишек) в казино // Бухгалтерский учет и анализ. – 1998. – № 5. – С. 3–6.
5. Ходикова Н.А. Учет резервного фонда // Бухгалтерский учет и анализ. – 1998. – № 10. – С. 6–9.
6. Ходикова Н.А., Матюш И.В. Казино: бухгалтерский учет, анализ и прогноз // Бухгалтерский учет и анализ. – 1999. – № 10. – С. 10–12.
7. Мезенцева Т.М., Ходикова Н.А. Игорный бизнес: проблемы бухгалтерского учета // Фундаментальные и прикладные проблемы приборостроения, информатики, экономики и права: Тез. докл. науч. конф., Сочи, 27 сентября – 3 октября 1999. – М., 1999. – С. 217–221.
8. Ходикова Н.А. Особенности бухгалтерского учета в казино // Проблемы бухгалтерского учета, контроля и налогообложения страховых, лизинговых, финансовых и игровых компаний, инвестиционных фондов и ломбардов: Тез. докл. науч. конф., Минск, 22–23 ноября 1996. – Минск, 1997. – С. 156–160.

РЭЗЮМЭ

Ходікава Наталля Аляксандраўна

Улік і аналіз асноўнай дзейнасці казіно

Ключавыя словы: улік, аналіз, чыпы, выплаты па выйгрышу кліентам, паступленні ад выдачы чыпаў, рэзервовы фонд, выдаткі на ажыццяўленне ігравальнай дзейнасці, метады мікрабалансаў.

Аб'ектам даследавання з'яўляюцца чыпы, дакументазварот асноўнай дзейнасці, асноўная дзейнасць казіно, рэзервовы фонд; прадметам даследавання – метадыка і арганізацыя іх уліку і аналізу.

Мэта даследавання заключаецца ў распрацоўцы навукова абгрунтаванай метадалогіі і практычных рэкамендацый па арганізацыі і метадыке бухгалтарскага ўліку і аналізу асноўнай дзейнасці казіно.

Метады праведзенага даследавання: параўнальнай ацэнкі, назіранні, выбаркі, групоўкі, абстрактна-лагічны.

Навуковая навізна атрыманных вынікаў заключаецца ў абгрунтаванні неабходнасці выкарыстання новай метадалогіі бухгалтарскага ўліку асноўнай дзейнасці казіно з улікам спецыфікі дзейнасці ігравальных прадпрыемстваў; укараненне новага метаду аналізу гаспадарчай дзейнасці – метаду мікрабалансаў, распрацоўцы новай метадыкі аналізу даходнасці казіно з выкарыстаннем метадаў матэматычнай статыстыкі і тэорыі верагоднасці; распрацоўка адзінага метадалагічнага падыходу, які выкарыстоўваецца пры разліку памеру рэзервовага фонду; распрацоўцы новых формаў улікова-аналітычных дакументаў, якія дазваляюць аператыўна і ў поўным аб'ёме абагульняць і сістэматызаваць інфармацыю аб руху чыпаў і грашовых сродкаў.

Ступень выкарыстання – вынікі даследавання могуць быць выкарыстаны ў практычнай дзейнасці прадпрыемстваў, якія ажыццяўляюць ігравальную дзейнасць, аўдытарскіх арганізацый, органамі кантролю.

Галіна ўжывання – прадпрыемствы, якія ажыццяўляюць ігравальную дзейнасць, службы кантролю.

РЕЗЮМЕ

Ходикова Наталья Александровна

Учет и анализ основной деятельности казино

Ключевые слова: учет, анализ, чипы, выплаты по выигрышу клиентам, поступления от выдачи чипов, резервный фонд, затраты на осуществление игровой деятельности, метод микробалансов.

Объектом исследования являются чипы, документооборот основной деятельности, основная деятельность казино, резервный фонд; предметом исследования – методика и организация их учета и анализа.

Цель исследования состоит в разработке научно обоснованной методологии и практических рекомендаций по организации и методике бухгалтерского учета и анализа основной деятельности казино.

Методы проведенного исследования: сравнительной оценки, наблюдения, выборки, группировки, абстрактно-логический.

Научная новизна полученных результатов заключается в обосновании необходимости использования новой методологии бухгалтерского учета основной деятельности казино, с учетом специфики деятельности игорных предприятий; внедрение нового метода анализа хозяйственной деятельности – метода микробалансов; разработке новой методики анализа доходности казино с использованием методов математической статистики и теории вероятности; разработке единого методологического подхода, используемого при расчете размера резервного фонда; разработке новых форм учетно-аналитических документов, позволяющих оперативно и в полном объеме обобщать и систематизировать информацию о движении чипов и денежных средств.

Степень использования – результаты исследования могут быть использованы в практической деятельности предприятий, осуществляющих игорную деятельность, аудиторских организаций, контролирующих служб.

Область применения – предприятия, осуществляющие игорную деятельность, контролирующие организации.

RESUME

Khodickova Natalia Aleksandrovna

Accounting and analysis of primary activity of casino

Key words: accounting, analysis, chips, payments on clients' winnings, incoming from chips issues, reserve fund, gambling expenses, microbalance method.

The object of the research are chips, document circulation of primary activity of casino; subject of the research is principles of organizing, accounting and analysis of them.

The aim of the research is to work out a scientifically substantiated methodology and practical recommendations of how to organize accounting and analysis of primary activity of casino.

Methods of the research: comparative assessment, supervision, selective method, classifying method, abstract-logical method.

Scientific novelty of received results consists in the substantiation of the necessity to use new methods of accounting of primary activity of casino, taking into account the specific character of gambling enterprises; introduction of new method of analysis of economic activity – microbalance method; working out of new methods of the analysis of profitability of casino using methods of mathematical statistics and the theory of probability; working out of the methods used to calculate the amount of the reserve fund; working out of new forms of analytical records, permitting to generalize and systematize the information about of chips and financial resources efficiently and to a full extent .

The extent of practical use – the research results can be used in practical activity of gambling enterprises, auditor and control organizations.

Ходикова Наталья Александровна

УЧЕТ И АНАЛИЗ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КАЗИНО

08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат диссертации на соискание
ученой степени кандидата экономических наук

Подписано в печать 27.02.01	Формат 60х84 ¹ / ₁₆	Печать ксероксная
Усл. печ. л. 1,16	Уч.-изд.-л. 1,02	Тираж 100
		Зак. 35

Отпечатано на ризографе ПГУ
211440, г. Новополюцк, ул. Блохина, 29