

5. Методические указания по определению стоимости строительства предприятий, зданий и сооружений и составлению сметной документации с применением ресурсно-сметных норм. Выпуск 1 (РДС 8.01.105-03). Министерство архитектуры и строительства Республики Беларусь.— Мн., 2003.
6. Определение стоимости строительной продукции.— М.: Книга сервис, 2003.— 80 с.
7. Пономаренко П. Г. Бухгалтерский учет в потребительской кооперации: В 2 т, Т. 2: Учебник/ П. Г. Пономаренко.— Мн.: Выш. шк, 2002.— 431 с.
8. Снитко Л. Т., Виеторобская Е. Н., Бугаева Т. Ю. Управление капиталом торговой организации. Экономический аспект: Учебное пособие.— М.: Издательство РДЛ, 2004.— 320 с.
9. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета.— М.: Финансы и статистика, 2000.— 496 с.: ил.

МЕТОДИКА ВЕДЕНИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА ОРГАНИЗАЦИЯМИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

А.В. Кульпина, БГЭУ

Построение системы налогового учета – это сложная задача, однако должна быть предусмотрена четкая система требований к ее формированию. В результате отсутствия системного подхода, единых требований и правил к формированию регистров налогового учета невозможно обеспечить действенный контроль за полнотой и достоверностью налоговых расчетов, а, следовательно, за правильным исчислением налоговых баз по налогам и сборам. Именно для этих целей официально введен в 2004 г. в Республике Беларусь налоговый учет.

Полное дублирование учетных операций, отраженных в бухгалтерском учете, прямо ведет к росту накладных расходов, а поэтому возникает реальная потребность в разработке единой системы сбора, обработки и анализа экономической информации организаций.

Исходя из этого, при построении системы налогового учета нами рекомендуется руководствоваться следующими основными принципами:

- максимальное приближение особенностей ведения налогового учета к бухгалтерским правилам и приемам;
- устранение информационной перегруженности бухгалтерского учета в результате построения налогового учета на его основе;
- использование в налоговом учете способов оценки объектов и квалификации событий, идентичных бухгалтерскому учету;
- использование методов бухгалтерского учета для организации налогового учета;
- максимальная автоматизация получения данных об элементах налогового учета.

Определив цели и принципы налогового учета, необходимо определить его практическое воплощение в организации: источники данных, формы регистров налогового учета, форму расчета налоговой базы, механизмы, сроки и последовательность внесения информации в систему налогового учета, приемы ее систематизации и обобщения, порядок документооборота и последовательность выполнения операций по формированию показателей налогового учета, а также формы представления данных на бумажных носителях.

Исходя из возможных способов построения системы налогового учета в Республике Беларусь, наиболее приемлемыми являются следующие варианты.

1. Самостоятельный налоговый учет. Данный вариант приемлем только для крупных плательщиков со сложной корпоративной структурой, для которых построение системы налогового учета другими способами может привести к неблагоприятным налоговым последствиям. Однако этот вариант приведет к увеличению штата учетных работников, а также размера накладных расходов.

2. Для большинства предприятий наиболее целесообразно строить налоговый учет на основе бухгалтерского и по его данным получать данные налогового учета.

Второй подход базируется на том, что в течение отчетного периода практически все хозяйственные операции отражаются только в регистрах бухгалтерского учета. В конце периода данные бухгалтерского учета трансформируются в данные налогового учета. Преимуществом такого подхода является сохранение устойчивой и контролируемой связи между бухгалтерским и налоговым учетом.

Нами рекомендуется по возможности максимально сближать бухгалтерский и налоговый учет, поскольку законодательно закреплено, что налоговый учет ведется без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета. В случае большого количества отличий между учетами, ведение налогового учета в таком случае будет затруднительно.

Организацию системы налогового учета условно можно разделить на следующие этапы:

- 1) подготовительный;
- 2) организационный (построение системы налогового учета);
- 3) последующий (контроль и преобразование системы налогового учета с учетом изменений законодательства, изменений финансово-хозяйственной деятельности, применяемых методов учета и т.д.).

На первом этапе проводится подготовительная работа перед постановкой налогового учета. Поскольку в рамках выбранной стратегии предполагается использование регистров бухгалтерского учета, нужно в первую очередь провести анализ информационных возможностей бухгалтерских регистров для целей налогового учета. Действия анализа данного этапа выглядят следующим образом:

- 1) определение сходства и различий правил бухгалтерского и налогового законодательства применительно к особенностям деятельности организации;
- 2) выявление участков учета идентичных и различных для бухгалтерского и налогового учета;
- 3) определение необходимости дополнительной группировки или детализации информации в регистрах бухгалтерского учета в соответствии с задачами налогового учета;
- 4) установление перечня налоговых регистров для группировки, накопления и систематизации информации, полученной из бухгалтерских регистров для целей налогового учета.

Налоговый учет организации должен иметь достаточный уровень детализации доходов, расходов и иных объектов налогообложения для формирования строк налоговой декларации. Идентичность бухгалтерского и налогового учета может регулироваться организацией за счет применения одинаковых методов в бухгалтерском и налоговом учете.

Целью представленного нами сравнительного анализа правил признания доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете является выявление следующих различий:

- в правилах группировки показателей;
- в датах их признания;
- различий в оценке.

Три перечисленных параметра являются обязательными «трехмерными координатами», которые требуется знать для правильного отражения в бухгалтерском и налоговом учете любой хозяйственной операции (в какой группе, на какую дату, в какой оценке).

На втором этапе организация осуществляет непосредственное построение и организацию системы налогового учета: вводит необходимое количество субсчетов (детализация бухгалтерского учета), разрабатывает налоговую политику.

Для этого, прежде всего, следует проанализировать рабочий план счетов. Для каждого субсчета и счета аналитического учета определяется норма налогового законодательства, которая устанавливает, как этот вид объекта либо обязательств учитывается в налоговом учете. Если субсчет или счет аналитического учета содержит несколько видов доходов (расходов), которые в налоговом учете отражаются в разных строках декларации, к нему нужно открыть дополнительную аналитику. Для этого вводятся субсчета не только второго, но и третьего и четвертого порядка. Это не избавит от разработки и заполнения налоговых регистров, но они будут значительно меньшего количества и объема, так как источником информации будут во многих случаях не первичные документы, а обороты за месяц по тому или иному счету или субсчету.

Даже в случаях совпадения методов учета, способ группировки доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете может различаться, а с учетом дальнейшей детализации доходов и расходов в налоговой декларации трансформация плана счетов неизбежна. В результате получается рабочий план счетов бухгалтерского учета, который может быть использован для построения налогового учета [1].

В приказе о налоговой политике организации следует зафиксировать выбранный способ налогового учета, формы налоговых регистров, инструкции по проведению налоговых расчетов и корректировок, определить документооборот в налоговом учете и его график, особенности автоматизации налогового учета.

Следует также отметить, что при организации налогового учета следует учитывать численность и квалификацию учетных работников, объемы учетной работы.

На третьем этапе организация осуществляет контроль выходной информации на соответствие налоговому законодательству, вносит изменения в систему налогового учета, формирует и реализует предложения по оптимизации системы налогового учета.

В литературе, посвященной налоговому учету, предлагается обширное количество вариантов построения рабочего плана счетов бухгалтерского учета, а также отдельного плана налогового учета.

Например, авторский коллектив под руководством Лапенковой О.В. разработали и предлагают в качестве составной части системы налогового учета план счетов налогового учета, который имеет субсчета первого –

шестого порядка [2]. Однако, такой вариант, как мы определились, будет востребован только для крупных организаций, а также при изменениях действующего законодательства в сторону еще большего отдаления налогового учета от бухгалтерского, нецелесообразность чего мы ранее аргументировали.

Как отмечают Сидельникова Л.Б. и Назарян Е.Н., «некоторые российские авторы предлагают компромиссный вариант — использовать для налогового учета дополнительно вводимые «налоговые» счета к плану счетов, на которых вести учет доходов и расходов [3].

Однако нами не поддерживается система создания обособленного налогового плана счетов из-за большого количества его недостатков, а также отсутствия нормативной регламентации ведения записей по таким счетам и возникающих в связи с этим противоречий.

На основе анализа разных точек зрения по организации налогового учета, нами выработаны и рекомендуются следующие элементы методики налогового учета, которые включают:

1) рабочий план счетов, а также организация субсчетов бухгалтерского учета с целью получения данных для налогового учета,

2) налоговую политику организаций;

3) налоговые регистры и иную документацию налогового учета, включающую форму налоговой отчетности;

4) способ автоматизации налогового учета.

Нами предлагается следующая организация субсчетов бухгалтерского учета, а также осуществление записей на них с целью получения максимальной информации для налогового учета и снижения возможного количества налоговых регистров.

Аналитический учет на счетах бухгалтерского учета необходимо организовать таким образом, чтобы получить максимальное количество информации в целях налогового учета, не загромождав при этом сам бухгалтерский учет.

Общую структуру субсчетов (аналитической информации) можно изобразить следующим образом:

1) операции, учитываемые при налогообложении;

2) операции, не учитываемые при налогообложении;

3) операции к распределению.

Такая структура субсчетов (аналитической информации) может быть организована по любому счету бухгалтерского учета, операции которого не участвуют в налогообложении либо участвуют, но не в полном объеме (нормирование, лимитирование, другие ограничения и особенности налогового законодательства). В остальных случаях достаточно ограничиваться лишь двумя первыми субсчетами (уровнями аналитической информации).

При такой организации аналитического учета, бухгалтерский учет в течение отчетного месяца ведется без расчета величин операций, участвующих в налогообложении не в полном объеме, а только квалифицируется факт принятия или не принятия для расчета налоговой базы каждой операции в последующем. После регистрации всех бухгалтерских операций за отчетный месяц, осуществляется корректировка по счетам бухгалтерского учета с целью получения информации для налогового учета. Для этого операции, отраженные на третьем субсчете распределяются между первыми двумя с учетом требований налогового законодательства.

В случае осуществления операций, относящихся к различным периодам (маркетинговые, рекламные, информационные и др.) вместо субсчета «Операции к распределению» может быть использован счет 97 «Расходы будущих периодов», который будет распределяться на соответствующие субсчета, участвующие и не участвующие в налогообложении. Так, например, рекламные услуги будут отражаться в бухгалтерском учете следующим образом: при начислении в бухгалтерском учете общей суммы услуг по договору делается бухгалтерская запись Д-т 97 «Расходы будущих периодов», К-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в полной сумме без НДС; при фактическом оказании рекламных услуг в пределах норматива Д-т 20, 25, 26 и др. (субсчет «учитываемые при налогообложении») К-т 97 «Расходы будущих периодов», сверх норматива Д-т 20, 25, 26 и др. (субсчет «не учитываемые при налогообложении») К-т 97 «Расходы будущих периодов», начисление НДС на сверхнормативные затраты Д-т 20, 25, 26 и др. (субсчет «не учитываемые при налогообложении») К-т 68 «Налог на добавленную стоимость».

Некоторыми авторами предлагается в целях организации налогового учета использовать только два уровня детализации информации, на первом из которых отражались бы операции, принимаемые в целях налогообложения, а на втором, наоборот, не участвующие при исчислении налогов, сборов. Однако, при такой организации налогового учета, операции, которые участвуют в налогообложении не в полном объеме (например, рекламные, аудиторские, консультационные и другие расходы) необходимо учитывать на одном из приведенных субсчетов, а в конце отчетного периода возвращаться к ним и делать корректирующие записи. Данный подход не эффективен, поскольку большую роль в нем играет человеческий фактор.

В большинстве случаев, многими авторами предлагается детализация счетов бухгалтерского учета на субсчета только по затратным счетам (20, 23, 25, 26, 29, 44), в то время, как нами допускается такая детализация по всем счетам бухгалтерского учета, требующим уточнение в целях налогообложения, поскольку практически все инструкции по налогам (сборам) требуют такой корректировки.

Данный подход с трехзвенной структурой субсчетов необходимо применять в том случае, когда операции одинаково квалифицируются и в бухгалтерском и налоговом учете (например, операция признается внереализационным доходом (расходом) и в целях бухгалтерского учета и в целях налогообложения), однако применяемая оценка различается (например, в целях налогообложения операция учитывается не в полном объеме, не учитывается вообще или учитываются в разных периодах).

В тех случаях, когда методы признания в бухгалтерском и налоговом учете различны (например, в бухгалтерском учете используется метод признания дохода по оплате, а в налоговом по начислению), а также при различной квалификации операций (например, в бухгалтерском учете операция относится на счет 92 "Внереализационные доходы и расходы", а в налоговом на счет 90 "Реализация" и наоборот), корректировки в целях налогового учета проводятся в регистрах бухгалтерского (если это предусмотрено учетной политикой) или налогового учета без отражения на счетах бухгалтерского учета. Этот принцип необходимо применять в том случае, когда организация налогового учета построена на основе бухгалтерского, но им можно пренебречь в том случае, когда налоговый учет является самостоятельным (параллельным бухгалтерскому) учетом.

По нашему мнению, целесообразно использовать следующие принципы при рассмотрении вопроса о проведении расчетных корректировок непосредственно в регистрах налогового учета:

- корректировки в целях налогового учета проводятся в регистрах налогового учета, если они загромождают соответствующий регистр бухгалтерского учета, снижая при этом его пользовательские свойства;
- корректировки в целях налогового учета проводятся в регистрах налогового учета, если они вызваны различным признанием объектов и их классификацией в бухгалтерском и налоговом учете;
- корректировки в целях налогового учета проводятся в регистрах бухгалтерского учета, если они детализируют показатели бухгалтерского учета в целях налогового учета, притом, что данные операции относятся к одному и тому же отчетному периоду.

Далее рассмотрим, какими документами должен быть оформлен налоговый учет в организациях. Законодательством Республики Беларусь не предусмотрены ни первичные документы налогового учета, ни аналитические регистры. Основными документами налогового учета, установленными налоговым законодательством Республики Беларусь, являются формы налоговых деклараций (расчетов), а также справки, прилагаемые к ним. В соответствии с п. 6 Постановления МНС № 173/114 [4] "информация об объектах налогообложения и элементах налогового учета подлежит систематизации и накоплению в расчете налоговой базы и (или) регистрах налогового учета, которые являются сводными формами отражения такой информации за налоговый и (или) отчетный период, сгруппированной в соответствии с требованиями налогового законодательства, без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета".

Таким образом, налоговый учет в Республике Беларусь имеет двухуровневую структуру документов, включающую:

- первый уровень – регистры налогового учета, в том числе и регистры бухгалтерского учета, в которых осуществляются корректировки в целях налогового учета, а также приложения к расчетам налоговых баз (налоговым декларациям (расчетам));
- второй уровень – налоговая отчетность, включающая в себя расчеты налоговых баз (налоговые декларации (отчеты, расчеты), предоставляемые в налоговые органы, а также сводную налоговую отчетность, отображающую порядок формирования показателей налоговых деклараций (расчетов).

НК РБ и Постановление МНС № 173/114 не содержат требований к составу и структуре регистров налогового учета. Частично представление о таких документах приведено только в инструкции № 19 [5] по налогу на прибыль, которой предусмотрено составление следующих видов регистров: регистры доходов, регистры расходов, регистр расчетных корректировок. Другими инструкциями по налоговым платежам ни состав, ни содержание таких регистров не предусмотрено, что делает затруднительным организацию налогового учета. Таким образом, по остальным налогам (кроме налога на прибыль) организации самостоятельно должны разрабатывать систему таких регистров, принимая или не принимая во внимание нормы инструкции по налогу на прибыль.

В Инструкции № 19 оговорены также обязательные реквизиты, которые должны содержать регистры налогового учета. Сравнивая требования к обязательным регистрам налогового учета с требованиями законодательства по бухгалтерскому учету, мы отметили, что их необходимо дополнить рядом существенных реквизитов, которые свидетельствуют об официальности документов. Такими реквизитами являются: номер документа, место его составления, должности, фамилия и инициалы лица, ответственного за ведение налогового учета, фамилия и инициалы, а также должность лица, составившего регистр налогового учета.

Анализируя состав налоговых регистров по налогу на прибыль, мы пришли к выводу, что их содержание и порядок их заполнения нуждаются в совершенствовании.

Так, п. 62 инструкции № 19 установлено, что “если расчетные корректировки в соответствии с законодательством не проводились, то в расчет налоговой базы принимаются показатели, внесенные в соответствующие регистры, на основе данных бухгалтерского учета”.

Однако, на наш взгляд принцип составления налогового регистра должен быть несколько иным: налоговый регистр должен составляться не в случае наличия соответствующей операции, а в случае необходимости корректировки этой операции в целях налогового учета. В случае отсутствия необходимости таких корректировок, регистр налогового учета составляться не должен, а данные для налогового учета основываются непосредственно на регистрах бухгалтерского учета.

Требование инструкции № 19 нарушает принцип однократного ввода информации и многократного его использования. Нами предлагается, в таких случаях избегать составления соответствующих регистров, которые дублируют бухгалтерские, т.к. это дополнительные затраты труда и усложнение налогового учета.

Варианты ведения налоговых регистров, предложенные Сиглюк С.В. [6] и согласованные с МНС РБ имеют один существенный недостаток. Технология их построения предполагает сплошное (в редких случаях частичное) переписывание бухгалтерских показателей в налоговые регистры, причем не однократно (в предлагаемых формах трижды) и независимо от наличия расхождений с бухгалтерским учетом.

При использовании такого построения налогового учета в целях налогового контроля первоначально необходимо проверять правильность и полноту переноса всех вышеназванных показателей из регистров бухгалтерского учета в регистры налогового учета, что неоправданно увеличивает объем работы, т.е. делает этот этап не нужным, содержание документов не наглядным.

Также мы предлагаем исключить составление отдельного регистра расчетных корректировок. Полагаем, что его использование не целесообразно и в том случае, когда корректировки бухгалтерского учета производятся непосредственно в регистрах бухгалтерского учета. В том случае, когда составляются отдельные регистры налогового учета, такие корректировки со ссылкой на законодательство целесообразно отображать непосредственно в данных регистрах, объединяя два вида регистров в одном. При таком варианте сокращается документооборот налогового учета, не допускается его избыточность, что не влияет на его качественные характеристики.

Осуществляя детализацию счетов бухгалтерского учета, многие данные в целях налогообложения можно получать в регистрах бухгалтерского учета, которые будут использоваться в целях налогового учета. Если в них содержится недостаточно информации для определения налоговой базы (разные периоды признания доходов и расходов, разная квалификация объектов и др.), то организации вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета необходимыми реквизитами.

Целесообразно также в регистрах бухгалтерского учета, регистрах доходов и расходов, а также в других регистрах налогового учета предусмотреть взаимоувязки регистров между собой, а также между регистрами бухгалтерского учета. Наличие такой информации позволяет дополнительно контролировать правильность и произведенных расчетов, а также полноту подтверждения расчетов элементов налогового учета.

Здесь следует также отметить, что в налоговом законодательстве Республики Беларусь отсутствует понятие налоговой отчетности организаций. Данное понятие используется только в статье 82 НК РБ, в соответствии с которой в компетенцию налоговых органов входит составление и представление налоговой отчетности (п. 1.13 ст. 82 НК РБ). Таким образом, составление налоговой отчетности – это обязанность налоговых органов, а не организаций. В этом смысле налоговая отчетность являлась элементом прежнего понятия налогового учета.

В отличие от бухгалтерского учета, имеющего бухгалтерскую отчетность, налоговый учет завершается составлением отдельных расчетов налоговых баз в налоговых декларациях (расчетах).

Отметим, что внесенные Министерством финансов Республики Беларусь с 2004 г. изменения в порядок составления и представления бухгалтерской отчетности организаций [7], в части отражения в ней отдельных показателей, используемых для налогообложения, не позволяли называть бухгалтерский отчет (баланс и его формы) также и налоговой отчетностью. В тоже время, бухгалтерская информация содержала в себе не свойственные ей показатели, что было исправлено Министерством финансов Республики Беларусь в Постановлении № 40 от 31.03.2005 г., которое исключило элементы налогового учета из отчета о прибылях и убытках (форма № 2).

Таким образом, в настоящее время сложилась ситуация, в которой налоговый учет не имеет своей сводной отчетности. Здесь следует отметить, что отдельными авторами под налоговой отчетностью понимаются налоговые декларации (расчеты) по налогам и сборам. Однако, с таким мнением нельзя согласиться, исходя из понимания отчетности. Согласно ст. 2 Закона Республики Беларусь от 18.10.1994 г. № 3321-XII “О бухгалтерском учете и отчетности” (с изменениями и дополнениями) “бухгалтерская отчетность — система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период”.

Проводя аналогию с определением бухгалтерской отчетности и отмечая собственную цель налогового учета, следует отметить, что большое количество отдельных налоговых деклараций (расчетов), составленных по собственным правилам, не дает комплексного предоставления пользователю информации о порядке учета в целях налогообложения хозяйственных операций и для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов (сборов). Эту информацию также не дают и формы годовой бухгалтерской отчетности, предоставляемые в органы МНС РБ. Все это делает ее ненужной для данного пользователя информации. Если ранее, до введения налогового учета, бухгалтерский учет велся преимущественно для налоговых целей, а приложение № 5 к годовому отчету имело справку о расчетах с бюджетом, налоговые органы камерально осуществляли сверку налоговых баз, отраженных в данном приложении с предоставленными расчетами по налогам, сверяли размер амортизационного фонда с информацией о льготировании налога на прибыль (справки о размере использованных льгот и подтверждающие документы), размеры начисленных и уплаченных налоговых платежей и т.д., то теперь структура бухгалтерской отчетности не дает такой возможности в силу иного информационного содержания.

Приведенное обосновывает необходимость разработки и принятия обобщенного регистра налогового учета, отражающего порядок формирования показателей налоговых деклараций (расчетов), т.е. сводную информацию о всех объектах налогообложения и налоговых базах, а также об исчисленных налоговых платежах и порядке их исчисления, которые взаимосвязаны между собой, служат дополнительным контрольным инструментом правильности исчисления налоговых платежей для организаций, а также контрольным органам для целей налогового контроля.

Нами рекомендуется законодательно закрепить форму налоговой отчетности и предусмотреть порядок его предоставления по истечении финансового года в налоговую инспекцию по месту постановки плательщика налогов (сборов) на налоговый учет.

Подводя итоги, изложенному в данной статье, отметим, что использование приведенной выше методики организации налогового учета позволит соблюсти законодательство по бухгалтерскому и налоговому учету, построить систему налогового учета в организациях, минимизировать затраты на осуществление учетного процесса, обеспечит всех заинтересованных пользователей требуемой информацией и облегчит ее понимание.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Лемеш В., Кульпина А. Рабочий план счетов бухгалтерского учета/ Национальный бухгалтерский учет.— 2004.— № 4.— С. 16- 8.
2. Налоговый учет в организациях: Постановка. Регистры.— М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.— 344 с.— (Библиотека сборника «Новое в бухгалтерском учете и отчетности в российской Федерации.— Выпуск 4 (24).
3. Сидельникова Л.Б., Назарян Е.Н. Налоговый учет и учетная политика организаций для целей налогообложения.— М.: ИКФ Омега-Л, 2002.— 208 с.
4. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 16.12.2003 г. № 173/114 "О вопросах ведения налогового учета".
5. Инструкция о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль, утвержденная постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 г. № 19 (с учетом изменений и дополнений).
6. Сиглюк С.В. Регистры налогового учета // Вестник Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь.— 2004.— № 16.— С. 56-73.
7. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17.02.2004 г. № 16 "О бухгалтерской отчетности организаций".

НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В РАЙОННОМ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОМ ОБЩЕСТВЕ

(Продолжение, начало в № 7 за 2005 г.)

В.И. Евдокимович, профессор, зав. кафедрой, БТЭУ ПК

В соответствии с теорией систем одна и та же система может быть выражена различными математическими моделями, включающими значительное количество ее составляющих. Поэтому формирование любой конкретной системы является случайным явлением. По мнению В.В. Бурцева "...понятие внутреннего контроля можно трактовать в широком смысле как систему (входящую в систему управления организацией), состоящую из ряда элементов. Внутренний контроль в достаточно узком смысле – один из этапов процесса управления" [8, с.3 8]. При этом функционирование любой системы предполагает наличие "входа системы", "выхода системы", "механизма – устройства, приводящего систему в действие", "работы механизма, переводящей вход системы в ее выход", "условий (обстановки) работы механизма". Это и есть элементы действующей системы. В результате такого подхода внутренний контроль определен как система, состоящая из элементов