

мерным использовать счет 28 «Реализация». Для этого предлагается расширить информационные возможности счета 28 «Реализация». Для учета доходов от основной внебюджетной деятельности предлагается использовать субсчет 280 «Реализация продукции (работ, услуг)». Для учета доходов и расходов по операционной и внереализационной деятельности предлагается изменить название субсчета 281 «Реализация других материальных ценностей» на «Операционные доходы и расходы», добавить субсчет 282 «Внереализационные доходы и расходы». По кредиту субсчета 280 будет отражаться выручка от реализации платных медицинских услуг, по дебету — фактическая себестоимость оказанных услуг, налоги, уплачиваемые из выручки. По кредиту субсчетов 281 и 282 будут учитываться операционные и внереализационные доходы, по дебету — операционные и внереализационные. Кредитовый остаток этих субсчетов в течение года показывает сумму прибыли, а дебетовый — сумму убытков. Финансовый результат (прибыль или убыток) предлагается ежемесячно относить в дебет (кредит) субсчета 410 «Прибыли и убытки» с выделением соответствующих счетов аналитического учета. В результате финансовый результат можно будет увидеть нарастающим итогом с начала года в целом по внебюджетной деятельности и в разрезе видов деятельности на одном субсчете 410 «Прибыли и убытки».

Приведенные выше предложения позволят структурировать систему учета доходов и расходов по видам внебюджетной деятельности, что обеспечит единые подходы в использовании субсчетов синтетического счета 28 «Реализация».

Литература

1. Инструкция о порядке планирования, учета и использования средств, получаемых организациями, финансируемыми из бюджета, от приносящей доходы деятельности: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 12.11.2002 г., № 152; в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.01.2004 г., № 6 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2009.

2. Чернюк, А.А. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях: учеб. / А.А. Чернюк. — Минск: Выш. шк., 2008. — 623 с.

3. Чернюк, А.А. Бюджетные организации: учет бюджетных и внебюджетных средств / А.А. Чернюк. — Минск: Регистр, 2010. — 252 с.

Т.А. Гринь

Белорусский государственный экономический университет (Минск)

КРИТЕРИИ ВЫБОРА РАЦИОНАЛЬНОЙ ФОРМЫ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ

Увеличение масштабов деятельности хозяйствующего субъекта вызывает усложнение бизнес-процессов, что, в свою очередь, предопределя-

ет необходимость совершенствования системы внутрихозяйственного контроля (ВХК) путем применения таких его форм, как ревизия, аудит и аутсорсинг, общепринятые определения которых отсутствуют в настоящее время. При этом лишь для открытых акционерных обществ законодательно установлена обязательная форма ВХК (ревизия), что не исключает возможности параллельного использования и других его форм. Остальные же коммерческие организации полностью свободны в своем выборе, что на практике вызывает значительные трудности у их руководителей вследствие неполного понимания сущности каждой из них.

Для выявления предпочтительности применения той или иной формы ВХК в условиях хозяйственной деятельности конкретной организации нами разработаны критерии выбора наиболее рациональной формы ВХК, которые обобщены в виде анкеты (см. таблицу).

Критерии выбора наиболее рациональной формы ВХК

Критерий	Форма контроля		
	аудит*	ревизия	аутсорсинг
1	2	3	4
1. Приемлемая величина затрат на поддержание системы ВХК, % годовой выручки	От 0,08	До 0,08	Устанавливается по согласованию с аутсорсинговой организацией
2. Среднегодовая численность работников, чел.	Не менее 850	—	Не имеет значения
3. Предполагаемые функции контролирующего субъекта:			
а) участие в процессе управления рисками	Да	Нет	Нет
б) контроль соблюдения внутренних правил и процедур	Да	Да	Нет
в) обеспечение безопасности информационных систем	Да	Нет	Нет
г) расследование мошенничества	Да	Да	Нет
д) оценка достижения поставленных целей	Да	Нет	Нет
е) оценка операционной эффективности	Да	Нет	Нет
ж) оценка эффективности систем (процессов) в организации	Да	Нет	Да
з) участие в повышении эффективности системы управления	Да	Нет	Да

1	2	3	4
4. Способность самостоятельно обеспечить наличие всех необходимых условий эффективного функционирования системы ВХК	Да	Да	Нет
5. Стратегическая направленность ВХК	Да	Нет	Нет

*Среднее значение отношения фактических затрат подразделения внутреннего аудита к годовой выручке в промышленности по результатам исследования 2006 г. «Внутренний аудит в России — текущее состояние и тенденции развития» [1].

Отметим, что общие функции контролирующих субъектов, характерные для всех форм ВХК (например, контроль сохранности активов, проведение комплексной проверки финансово-хозяйственной деятельности, оценка надежности и эффективности используемых контрольных процедур и отдельных средств контроля, оценка соблюдения законов и нормативных актов, контроль достоверности показателей отчетности), целенаправленно не включались в состав критериев.

Приступая к созданию (реформированию) системы ВХК, руководитель организации оценивает каждый критерий (гр. 1), сравнивает свою оценку с предложенными в гр. 2—4 и делает одну или несколько соответствующих отметок в соответствии со своим суждением. Затем производится суммирование отметок в каждой графе. Таким образом, предпочтительной формой контроля будет та, которой соответствует наибольшее число отметок.

Если в результате выбора формы ВХК оптимальной признан внутренний аудит или ревизия, то в дальнейшем необходимо определить подходящую организационную структуру. Так, специальный отдел целесообразно создавать в организациях со значительным финансовым и кадровым потенциалом, диверсифицированным производством. В противном случае достаточно ввести в штатное расписание должность внутреннего аудитора или ревизора.

Таким образом, разработанные критерии выбора рациональной формы ВХК дают возможность определить наиболее подходящую из них для конкретной организации. Заполнение анкеты позволяет руководителям организаций четко сформулировать свои требования к системе ВХК и определить те функции контролирующих субъектов, осуществление которых позволит решить поставленные перед ней задачи, в том числе обусловленные особенностями инновационной экономики. По итогам обработки полученной информации имеется возможность определить конкретную форму ВХК, соответствующую потребностям хозяйствующего субъекта, а также составить рекомендации по совершенствованию его организации.

Литература

1. Внутренний аудит в России — текущее состояние и тенденции развития // Институт внутренних аудиторов [Электронный ресурс]. — 2007. — Режим доступа: http://www.iaa—ru.ru/files/documents/reearch_BA_2007.pdf

Л.В. Дергун

Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины

ИССЛЕДОВАНИЕ ДЕТЕРМИНАНТ ФОРМИРОВАНИЯ РЕНТАБЕЛЬНОСТИ ОСНОВНОГО КАПИТАЛА

Основной капитал является важнейшим экономическим ресурсом и базой экономического потенциала субъектов хозяйствования, и, безусловно, интенсивность и эффективность его использования ввиду его преобладающей доли в структуре имущества сказывается на финансовом состоянии и выполняет важную роль в формировании конечных финансовых результатов. Данное обстоятельство в существенной мере обуславливает необходимость исследования факторов, определяющих эффективность использования указанного элемента совокупного капитала хозяйствующего субъекта.

Обобщающим показателем эффективности функционирования основного капитала является рентабельность. общепринятое понимание рентабельности — это отдача на вложенный капитал, измеренная в виде относительного уровня прибыльности бизнеса. Алгоритм расчета показателя рентабельности основного капитала представляет собой отношение финансового результата (общей либо чистой прибыли) к среднегодовой стоимости внеоборотных активов, используемых для генерирования полученной прибыли. Традиционную схему расчета показателя, используя способ расширения, можно представить в виде различных многофакторных моделей.

С целью расширения информационной базы управления основным капиталом предлагаем представить алгоритм расчета показателя следующим образом (формула 1), что позволит установить степень изменения рентабельности основного капитала под влиянием формирующих ее детерминант:

$$R_{ок} = \frac{П_{об}}{ВА} = \frac{ОС}{ВА} \cdot \frac{АКТ}{ОС} \cdot \frac{П_{об}}{П_p} \cdot \frac{П_p}{В_p} \cdot \frac{В_p}{АКТ} = \quad (1)$$
$$= D_{ос} \cdot D_{актив} \cdot C_{П_{об}/П_p} \cdot R_{п-ж} \cdot \Phi O_{актив}$$

где $R_{ок}$ — рентабельность основного капитала; $П_{об}$ — общая прибыль; $ВА$ — среднегодовая стоимость внеоборотных активов; $ОС$ — среднегодовая стоимость основных средств; $АКТ$ — среднегодовая стоимость активной части основных средств; $П_p$ — прибыль от реализации; $В_p$ — выручка от реализации; $D_{ос}$ — доля основных средств в основном капитале; $D_{актив}$ — доля активной части основных средств; $C_{П_{об}/П_p}$ — соотношение общей прибыли и прибыли от реализации; $R_{п-ж}$ — рентабельность продаж; $\Phi O_{актив}$ — фондоотдача активной части основных средств.