

лагается задействовать счет 92 «Доходы и расходы по инвестиционной и финансовой деятельности», предусмотрев следующие субсчета:

92-1 «Доходы по инвестиционной деятельности».

92-2 «Налоги, исчисляемые из доходов по инвестиционной деятельности».

92-3 «Расходы по инвестиционной деятельности».

92-4 «Доходы по финансовой деятельности».

92-5 «Налоги, исчисляемые из доходов по финансовой деятельности».

92-6 «Расходы по финансовой деятельности».

92-7 «Прибыль, убыток от инвестиционной и финансовой деятельности».

Для учета затрат на реализацию товаров и расходов на управление в производственно-торговых организациях применяется счет 44 «Расходы на реализацию». В целях обеспечения единого подхода к использованию понятий «затраты» «расходы» в бухгалтерском учете более правомерно счет 26 «Общехозяйственные затраты» назвать «Текущие расходы на управление». Счет 26 «Текущие расходы на управление» должен использоваться не только для организаций производственной сферы, но и сферы обращения.

Формирование показателей в разрезе, предложенной системы счетов и субсчетов позволит заполнять отчет о прибылях и убытках на основе данных бухгалтерского учета без проведения дополнительных расчетных процедур.

#### **Список использованных источников**

1. Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция о порядке применения Типового плана счетов бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь № 50 от 29.06.2011 г.: в редакции постановления № 71 от 02.12.2013 г.

2. Об установлении форм бухгалтерской отчетности, утверждении Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь № 111 от 31 окт. 2011 г.: в редакции постановления № 27 от 06.05.2013 г.

3. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь № 102 от 30 сент. 2011 г.: в редакции постановления № 96 от 31.12.2013 г.

<http://edoc.bseu.by>

*Панков Д.А.*  
д-р экон. наук, профессор  
БГЭУ, Минск

*Каткова М.К.*  
Магистрант  
БГЭУ, Минск

### **ПОНЯТИЕ И СУЩНОСТЬ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АУДИТА, ЕГО ОТЛИЧИЕ ОТ ВНЕШНЕГО АУДИТА**

В условиях становления рыночных отношений в нашей стране, с развитием предпринимательской деятельности, когда целью практически любой коммерческой организации является получение прибыли, в значительной

степени возрастает проблема максимально эффективного управления бизнесом независимо от вида деятельности и формы собственности организации. В этой связи неизмеримо возрастает значение системы учета и анализа, как основной информационной базы для контроля и принятия управленческих решений. С этой точки зрения все большее развитие в нашей стране, используя мировой опыт, приобретает система управленческого учета и управленческого анализа. Управленческий менеджмент осознает те преимущества, которые может дать применение данных управленческого учета и анализа для решения как оперативных, так и стратегических задач управления организацией.

Чтобы деятельность организации была эффективной, необходимо грамотно строить управление ею, в тоже время ни одна организация не может поступательно развиваться, если не будет ставить перед собой определенных целей и задач. Эти цели и задачи могут быть сформулированы в виде взаимосвязанной системы экономических показателей, имеющих количественное измерение. Разработка этих экономических показателей, обеспечивающих эффективную работу организации, является сферой бизнес-планирования.

Таким образом, управление – это процесс деятельности организации в соответствии с разработанным планом для достижения поставленных целей. Если организация не имеет цели и плана развития, управление становится невозможным, так как не ясно к чему стремиться.

Основными функциями управления принято считать: планирование (нормирование, бюджетирование, прогнозирование); учет; анализ; контроль и регулирование. Функция планирования хозяйственной деятельности как постановка стратегической цели любой деятельности является исходной в процессе управления. В тоже время контрольная функция становится необходимой для наблюдения за ходом выполнения поставленных перед объектом управления (организацией) целей и задач.

Учет в системе управления организацией обеспечивает потребителей информацией, необходимой не только для подготовки, принятия и реализации управленческих решений, но и для установления контроля за их эффективностью.

Анализ, как функция управления, путем сравнения плановых и учетных показателей выявляет положительные и отрицательные отклонения в развитии объекта управления. Продуманные управленческие решения, как правило, являются результатом подробного, оперативного анализа, который позволяет сделать эти решения оптимальными.

Контроль является одной из важнейших функций управления, используя учетную и аналитическую информацию, посредством контроля осуществляются конкретные корректирующие или упреждающие действия.

Регулирование представляет собой оперативное и обоснованное вмешательство в течение производственно-хозяйственной деятельности организации с целью устранения негативных отклонений от заданной программы.

По мере возрастания роли бухгалтерского учета как основного источника информации в управлении производственной деятельностью организации во многих зарубежных странах учет как экономическая наука и как сфера практической деятельности разделен на финансовый и управленческий.

Финансовый учет аккумулирует информацию в целом по организации, притом она носит исторический характер. Ее потребителями являются главным образом внешние пользователи: акционеры, инвесторы, поставщики, покупатели, налоговые органы, кредиторы и др.

Управленческий учет – это информационная система, целью которой является обеспечение менеджмента организации необходимой оперативной информацией для целей управления. Управленческий учет накапливает информацию, используемую для принятия управленческих решений, планирования, прогнозирования, контроля и регулирования, а также определения результатов деятельности как организации в целом, так и ее структурных подразделений. Внедрение управленческого учета создает предпосылки для оптимизации процесса управления, поскольку он обеспечивает информацией необходимой для достижения поставленных организацией целей, распределение ответственности между специалистами и работниками, анализ результатов деятельности центров ответственности, отслеживание отклонений от планируемых показателей.

Управленческий учет и управленческий анализ в настоящее время приобрели актуальное значение как важнейшие функции управления внутри организации. Они являются основными поставщиками информации для принятия оперативных управленческих решений. В тоже время контроль за исполнением принятых решений, их эффективности, на наш взгляд, присуще такой внутренней функции управления предприятием, как управленческий аудит.

**Управленческий аудит** – это совокупность приемов и способов, позволяющих проводить анализ системы управления организацией с целью выявления проблем и определения путей их решения, поиска повышения результативности и эффективности принимаемых управленческих решений.

Отличие управленческого аудита от внешнего независимого аудита состоит в том, что независимый аудит производит проверку бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций на предмет их достоверности и соответствия законодательству. Главной целью внешнего аудита является обеспечение, как правило, внешних пользователей независимым мнением о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Целью управленческого аудита является контроль за исполнением принятых управленческих решений, а также выявления наличия или отсутствия рисков неэффективного управления организацией.

Основными функциями управленческого аудита являются анализ эффективности:

- действующего бизнес-плана организации;
- действующей организационно-экономической структуры организации, перечень обособленных подразделений, внутренних менеджеров, внешних контрагентов, договоры, товарные и денежные потоки;
- действующая организационная структура управления (структура штатного расписания, должностные инструкции);
- действующая система корпоративного управления;
- действующая система стратегического управления;
- действующая система операционного управления, кадровой политики;

– действующая система внутреннего контроля и внутренней безопасности, а также правовая экспертиза действующей организации.

Главное место в системе управленческого аудита занимает анализ информационной базы управленческого учета и управленческого анализа. Предметом управленческого учета является производственно-хозяйственная и финансовая деятельность как организации в целом, так и ее структурных подразделений. Содержание данного предмета определяет круг объектов управленческого учета. Объектами управленческого учета являются производственные ресурсы – это долгосрочные и краткосрочные активы, трудовые ресурсы, а также хозяйственные процессы, хозяйственные операции и их результаты. Одним из важнейших объектов управленческого учета является учет затрат и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг). Себестоимость единицы продукции, выполненных работ, оказанных услуг является основой для принятия управленческих решений, направленных на повышение эффективности работы как организации в целом, так и ее структурных подразделений.

На основании расчетов себестоимости продукции, работ и услуг менеджеры выбирают лучший из вариантов управленческих решений. В тоже время управленческий аудит проведет анализ эффективности выбранных решений, их фактического исполнения и сделает выводы о влиянии этих решений на результаты работы как организации в целом, так и отдельных структурных подразделений.

Принципами ведения управленческого аудита являются следующие:

- выявление отклонений фактических затрат от плановых (сметных);
- определение причин и виновников отрицательных отклонений и выработка рекомендаций по их упреждению и устранению;
- на основе данных управленческого анализа себестоимости и финансовых результатов деятельности центров ответственности установление причин их динамики и определение факторов, тормозящих достижение максимальных результатов;
- контроль за рациональным использованием производственных ресурсов, недопущением переплат и удорожаний при формировании затрат на производство продукции, выполнение работ;
- изыскание внутрифирменных резервов снижения себестоимости продукции, работ, услуг, повышения прибыли, укрепление финансового состояния организации;
- предоставление полной, достоверной и своевременной информации для корректировки принятых управленческих решений, не точный расчет или ненадлежащее исполнение которых может негативно повлиять на конечный финансовый результат деятельности организации.

Предметом управленческого аудита является информация о производственно-хозяйственной и финансовой деятельности организации и ее структурных подразделений. Поставщиками этой информации являются управленческий учет и управленческий анализ. Отсюда, важнейшими объектами управленческого аудита являются:

- аналитическая информация об эффективности использования производственных ресурсов;
- информация управленческого учета об уровне затрат по местам их возникновения и центрам ответственности;

- выявленные отклонения фактических затрат от нормативных (сметных) их анализ;
- эффективность принятых методов распределения затрат между видами выпускаемой продукции, выполняемых работ;
- принимаемые менеджерами всех уровней управленческие решения, их эффективность и контроль за их исполнением.

Для того чтобы получить более четкое представление об управленческом аудите, необходимо провести анализ взаимосвязи и различий внешнего аудита и управленческого аудита. Их сходство заключается в том, что в основе лежит учетная и аналитическая информация. В тоже время имеются, на наш взгляд, и существенные различия. Различия между управленческим аудитом и внешним аудитом представлены в табл. 1.

**Таблица 1 – Различия управленческого аудита и внешнего аудита**

Отличительный признак	Управленческий аудит	Внешний аудит
1	2	3
Цель аудита	Контроль за исполнением принятых менеджерами всех уровней управленческих решений и их эффективностью	Подтверждение законности и правильности ведения финансового учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности
Субъекты аудита	Организации, осуществляющие контроль за затратами по центрам ответственности и финансовыми результатами	Организации, которые согласно законодательству подлежат обязательному внешнему аудиту
Объекты аудита	Информация плановая, управленческого учета, аналитическая, принимаемые менеджерами решения, их эффективность	Данные финансового учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности
Обязательность ведения аудита	По решению руководителя	Установлено согласно законодательству
Пользователи информации	Внутренние: руководитель организации, менеджеры всех уровней	Внешние: собственники, инвесторы, кредиторы, налоговые органы
Нормативное регулирование	Состав затрат и калькулирование плановой и фактической себестоимости могут регулироваться законодательно	Национальные и международные стандарты аудита
Временной аспект показателей	Показатели прогностического характера и оперативная информация по центрам ответственности	Проверяемые показатели носят в основном «исторический» характер
Используемые измерители	Как денежные, так и натуральные измерители	В основном только денежный измеритель
Степень точности информации	Достаточное количество приблизительных оценок	Незначительное количество приблизительных оценок
Периодичность предоставления информации	Устанавливается приказом руководителя организации с учетом потребности менеджмента	Устанавливается законодательством Республики Беларусь
Отчетность	По центрам ответственности	По организации в целом
Степень ответственности	Ответственность управленческого менеджмента за конечный финансовый результат деятельности организации	Определяется законодательством

Развитие и совершенствование управленческого аудита, как важнейшей заключительной внутрифирменной функции управления позволит анализировать, контролировать и определять эффективность принимаемых управленческих решений и определять их влияние на конечный финансовый результат деятельности организации.

*Протосовская Я. Б.*  
ассистент  
БГЭУ, Минск

## **ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

*В статье рассматриваются проблемы теории и практики аудиторской деятельности в Республике Беларусь. Автор показывает историю становления аудиторской деятельности в Республике Беларусь, освещает проблематику аудита в отечественной практике. Освещаются организационные аспекты аудиторской деятельности.*

*The article deals with problems of the theory and practice of auditing in the Republic of Belarus. The author tells the story of getting-of audit activities in the Republic of Belarus, highlights a problem-tick in domestic audit practice. Highlights organizational aspects of auditing.*

В рыночной экономике важную роль играет достоверная информация о деятельности организаций. Такую информацию может предоставить независимый контроль, называемый аудитом. Развитие предпринимательства в Республике Беларусь привело к росту числа организаций различных форм собственности, и потребность в достоверной информации о деятельности этих организаций постоянно возрастает.

Она нужна как владельцу организации для определения стратегии развития организации и способов повышения эффективности ее деятельности, так и государственным органам – для контроля за соблюдением законодательных актов о налогообложении; банкам и страховым компаниям – для оценки платежеспособности организации и вероятности возврата кредитов, определения страхового риска. Кроме этого, в достоверной информации заинтересованы поставщики, покупатели, инвесторы и другие организации и лица, имеющие деловые взаимоотношения с контролируемой организацией.

В связи с этим во всех странах с развитой рыночной экономикой осуществляется независимый контроль за достоверностью бухгалтерского учета, а также за представляемой государственным органам и публикуемой в печати финансовой отчетностью.

В настоящее время в Республике Беларусь в сфере аудита занято множество аттестованных аудиторов, действуют несколько сотен аудиторских фирм, созданы профессиональные объединения аудиторов. Однако существ-