

Установлено, учитывая особенности отечественной практики ведения бухгалтерского учета, организация системы внутреннего аудита в современных условиях характерна устойчивостью только в банковской сфере, что обусловлено необходимостью выполнения коммерческими банками нормативных требований Национального банка Украины. В свою очередь, на крупных предприятиях следует вести систему внутреннего аудита таким образом, чтобы за эту работу отвечали конкретное лицо, группа лиц или специальный отдел. Также основными направлениями совершенствования внутреннего аудита в Украине являются: формирование заинтересованности и необходимости развития данной профессии как на уровне государства, так и на уровне предприятий различных отраслей, разработка и совершенствование нормативно-правового регулирования аудита; совершенствования методологии проведения внутреннего аудита, осуществление профессиональной подготовки специалистов по внутреннему аудиту и т.д.

Итак, современные условия ведения бизнеса требуют максимально эффективного использования ресурсов предприятия. Инструментом выявления резервов повышения эффективности деятельности предприятия и его конкурентоспособности является внутренний аудит, при условии разрешения его первоочередных проблем на общегосударственном уровне. Перечисленные проблемы развития внутреннего аудита в Украине приводят к тому, что определенное количество владельцев и управляющих ассоциируют его с фискальным контролем, что вызывает недоверие к такой системе и снижает ее эффективность. Недооценивая большой потенциал внутреннего аудита, руководители предприятий не считают необходимым тратить дополнительные средства на создание и финансирование такого подразделения. Однако, именно внутренние аудиторы выполняют основную задачу – помогают руководству предприятия достичь определенных целей, расширить возможности предприятия, усовершенствовать его бизнес-процессы, решают задачи экономической диагностики, разработки финансовой стратегии и оценки коммерческих сделок. Внутреннему аудиту свойственна максимальная гибкость, способность быстрого исправления ошибок, совершенствования и дальнейшего развития финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

#### **Список цитированных источников**

1. Чуенков, А. Необхідність створення внутрішнього аудиту як суб'єкта внутрішньо-господарського контролю / А. Чуенков // Інвестиції: практика та досвід. – 2010. – №17. – С. 69-72.
2. Петренко, С. Методологічні підходи до здійснення процесу внутрішнього аудиту / С.Петренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – №7. – С. 37-41.
3. Макеєва, О. Перспективи розвитку внутрішнього аудиту в Україні / О. Макеєва // Економіст. – 2010. – №6. – С. 54-57.

**УДК 658.155**

**Добыш В.П.**

**Научный руководитель: к.э.н., доцент Кивачук В.С.**

**Брестский государственный технический университет, г. Брест**

### **ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИИ КАК ФУНКЦИЯ СУБЪЕКТИВНЫХ ФАКТОРОВ**

Прибыль является той экономической категорией, изучению которой в специальной бухгалтерской и экономической литературе уделялось первостепенное значение. Однако не смотря на это, прибыль как экономическая категория является одной из наименее изученных. Свидетельством тому является отсутствие определения прибыли как экономической категории (большинство авторов и нормативно-правовые акты Республики Беларусь указывают только методику расчёта прибыли).

Поэтому в нашей работе мы попытаемся формализовать понятие прибыли на основе анализа существующих подходов к бухгалтерской прибыли белорусских, российских и американских учёных.

Изучением категории «прибыль» занимались многие учёные-экономисты.

Так, В.И. Стражев, Л.А. Богдановская, О.Ф. Мигун, Г.Г. Виногоров, Н.А. Русак, Д.А. Шартух (2003, с.114) указывают, что прибыль «представляет собой реализованную часть чистого дохода, созданного прибавочным трудом».

Л.Н. Нехорошева, Н.Б. Антонова, М.А. Зайцева (2004, с.261) определяют прибыль как «чистый доход, созданный в сфере материального производства в процессе предпринимательской деятельности».

Г.В. Савицкая (2007, с.275) в учебнике по экономическому анализу формализует прибыль как часть добавленной стоимости, которую непосредственно получает организация после реализации продукции как вознаграждение за вложенный капитал и риск предпринимательской деятельности.

В последнее время начали появляться работы по экономике, в которых чувствуется влияние уже чисто бухгалтерского подхода к прибыли.

Так, М.И. Ноздрин-Плотницкий (2011, с.195) указывает, что разница между суммой валового дохода и издержками на производство и реализацию товаров и услуг носит название прибыли. В данном случае видно конкретное влияние бухгалтерского подхода на определение прибыли автора.

Ряд белорусских авторов позаимствовали отдельные определения прибыли организации у российских авторов. Так, О.А. Левкович и И.Н. Бурцева (2005, с.640) дают следующее определение: «финансовый результат отражает изменение собственного капитала за определённый период в результате производственно-хозяйственной деятельности».

Россиянин М.Ю. Медведев (2001, с.442) даёт следующее определение: «под прибылью понимается прирост капитала».

Наиболее общий подход к определению прибыли был изначально установлен Дж. М. Кейнсом (1883-1946), который исходил из того, что капитал, в сущности – актив, и о капитале лучше говорить, что он приносит в течение периода его существования выгоду сверх его первоначальной стоимости. Эта выгода и есть прибыль (2000, с.441). Именно отсюда и берут начало все выше приведённые определения прибыли российских и ряда белорусских авторов.

Мы постоянно приходим либо к формуле расчёта прибыли в различных её вариантах на уровне организации, либо к высоким материям на уровне дохода государства или общества в целом и, за редким исключением – на уровне предприятия (организации).

Анализ ситуации с определениями прибыли подтверждает, что в изучении этого вопроса необходимы новые подходы.

Мы считаем, чтобы уяснить категорию «прибыль», нужно отойти от некоторых исторически сложившихся подходов в бухгалтерском учёте. Например, вместо исторической стоимости оценки некоторых видов имущества начать оценивать по справедливой стоимости (fair value). Результаты переоценки имущества необходимо включить в состав прибыли либо сразу (реализованная прибыль), либо с течением времени (нереализованная прибыль). При этом можно назвать прибылью увеличение долга перед собственником.

В последнее время появилась новая категория «оценка по справедливой стоимости». В соответствии с МСФО 13 справедливая стоимость (СС) – это сумма, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в рамках обычной сделки между участниками рынка на дату оценки, т.е., проще говоря, СС – это стоимость предмета на момент составления баланса. Данная категория получила широкое распространение в финансовой отчётности и привела к беспрецедентному сдвигу в содержании, важности и полезности информации о финансовом положении и результатах финансовой деятельности организации, в первую очередь, в методах расчёта прибыли.

Мы видим, что расчётные инструменты по категории «прибыль» заменяются на субъективные мнения.

Под субъективностью следует понимать:

- отношение к чему-либо, определяемое личными взглядами, интересами или вкусами субъекта, отсутствие объективности;
- выражение представлений человека (мыслящего субъекта) об окружающем мире, его точки зрения, чувства, убеждения и желания;
- зависимость суждений, мнений, представлений и т.п. от субъекта, его взглядов, интересов, вкусов, предпочтений и т.д. (противоположность — объективность).

Особо мы бы хотели остановиться на позиции Хикса, который впервые указал на вариант расчёта суммы прибыли не по бухгалтерскому, а по субъективному мнению.

«Цель расчёта дохода для практических задач состоит в том, чтобы дать людям способ определения суммы, которую они могут потреблять без обнищания самих себя» (Hicks, 1946, с.172). На основании этого тезиса Хикс характеризует «доход человека как максимальную сумму, которую он может использовать в течение недели, и которой будет располагать как в конце, так и в начале этого периода» (Hicks, 1946, с.172).

Ядром для успешного применения теории Хикса на практике является определение и измерение благосостояния субъекта хозяйствования (экономической организации). По словам Хикса, доход может быть определён как разность между богатством человека в конце и в начале периода (недели). Измерение дохода требует измерение богатства индивида (капитала).

Далее мы встречаем другие субъективные определения, влияющие на прибыль.

По мнению Эдвардса и Белла (1973), богатством субъекта хозяйствования является текущая стоимость ожидаемых чистых денежных поступлений, происходящая из чистых активов организации, основывающаяся на ожиданиях менеджеров. Доход (или прибыль) является одним из инструментов для измерения способности руководства *правильно принимать решения*, тем более будущей деятельности в рамках неопределённости. Процесс принятия решений связан с будущим и ориентирован на альтернативы, приносящие в результате максимальную или, по крайней мере, никакую прибыль.

В Беларуси ограничено применение справедливой стоимости (fair value), не проводится тест на обесценение активов, не создаются обязательные в соответствии с МСФО резервы и т.п. В результате показатель полной прибыли будет искажён. В Беларуси в течение 1992-2012 гг. было принято 4 программы по переходу на МСФО, но ни одна из них не была реализована.

Деятельность государства (в нашем случае Республики Беларусь) со смешанной формой собственности предполагает наличие нескольких вариантов формирования финансовой отчётности. Так, организации государственной формы собственности заинтересованы в применении варианта формирования прибыли, который бы позволял подтверждать эффективную деятельность этих организаций, т.е. наличие прибыли, при которой уровень рентабельности (прибыльности) обеспечивал бы конкурентные преимущества данного сектора экономики в условиях монополии. Организации частной формы собственности в меньшей мере заинтересованы в отражении прибыли (особенно сверхприбыли), чтобы не привлекать конкурентов в данный бизнес.

Анализируя исследования учёных в вопросе формулирования определения (категории) «прибыль», мы предлагаем вывести основные критерии, которые, по нашему мнению, определяют величину прибыли:

- Первое: реальная цель деятельности организации состоит в отражении максимальной или минимальной прибыли для конкурентных преимуществ;
- Второе: свобода выбора учётной политики организации;
- Третье: участие (неучастие) организации в международных фондовых биржах (используя МСФО).

Исходя из вышесказанного, мы предлагаем следующее определение категории «прибыль»:

- под *прибылью организации* понимается денежное выражение уровня успешности ведения бизнеса (государственного или частного), отражающегося в бухгалтерской отчётности, величина которой зависит от целей организации, наличия легитимных приёмов у организации по управлению прибылью и зависимости от внешних ограничений.

#### **Список цитированных источников**

1. Barlev, V. – Haddad, J. R. (2003): Fair Value Accounting and the Management of the Firm. Critical Perspectives on Accounting, 2003, vol. 14, no. 4, pp. 383-415.
2. Edwards, E.O. – Bell, P. W. (1973): The Theory and Measurement of Business Income. Berkeley, University of California Press, 1973.
3. Hicks, J. R. (1946): Value and Capital: An Inquiry into Some Fundamental Principles of Economic Theory. Oxford, Clarendon Press, 1946.
4. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: учебник / В.И. Стражев, Л.А. Богдановская, О.Ф. Мигун [и др.]; под общ. Ред. В.И. Стражева. – 5-е изд., перераб. и доп. – Мн.: Выш. Школа, 2010.-480 с.
5. Савицкая, Г.В. Экономический анализ: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим спец. / Г.В. Савицкая. – 13-е изд., испр. – Москва: Новое издание, 2007. – 679 с.
6. Левкович, О.А. Бухгалтерский учёт: учебн. пособие. – №-е издание, перераб. и доп. / О.А. Левкович, И.Н. Бурцева. – Мн: Амалфея, 2005. – 800 с.
7. Лобан, Л.А. Экономика предприятия: пособие для подготовки и экз. / Л.А. Лобан, В.Т. Пыко. – Мн.: ООО «Мисанта», 2002. – 142 с.
8. Медведев, М.Ю. Общая теория учёта: естественный, бухгалтерский и компьютерный методы. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2001. – 752 с.
9. Пачоли, Л. Трактат о счетах и записях: пер. с итал. – Мн.: Ред. журн. «Финансы, учёт, аудит», 1995. – 160 с.
10. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учёта. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 496 с.
11. Экономика предприятия: учебн. Пособие / Л.Н. Нехорошева, Н.Б. Антонова, М.А. Зайцева [и др.]; под общ. ред. Л.Н. Нехорошевой. – 4-е изд. – Мн.: Высш. Шк., 2009. – 383 с.
12. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.belaruspartisan.org/economic/212645/>. – Дата доступа: 12.11.2013г.

**УДК 657:331.108.45**

**Котко Т.В.**

**Научный руководитель: ст.преподаватель Олешкевич Н.Н.**

**Брестский государственный технический университет, г. Брест**

#### **ПОВЫШЕНИЕ КВАЛИФИКАЦИИ ГЛАВНОГО БУХГАЛТЕРА: ВАРИАНТЫ И ИХ ФИНАНСИРОВАНИЕ**

В статье раскрыта необходимость повышения квалификации главного бухгалтера в Республике Беларусь и способы ее осуществления на национальном и международном уровнях. Проанализировано содержание сертификатов профессиональных бухгалтеров, признающихся международным сообществом. В заключении определен ряд навыков, которые приобретут бухгалтеры, обученные по рассмотренным программам. Выделены возможности и препятствия для их применения в профессиональной деятельности.