

ском регионе зарубежные сорта озимой пшеницы, а в Новогрудском и Гродненском это не имеет значения.

По всем позициям уступает Ошмянский регион, где отмечены самые низкие экономические показатели производства озимой пшеницы.

Заключение. На основании проведенных исследований следует отметить, что наиболее рентабельным является возделывание отечественных и зарубежных сортов озимой пшеницы в Волковысском, Новогрудском и Гродненском регионах. При этом рекомендуем выращивать в Волковысском регионе зарубежные сорта озимой пшеницы, в Новогрудском и Гродненском – зарубежные и отечественные.

ЛИТЕРАТУРА

1. Сандухадзе, Б. И. Селекция озимой пшеницы – важнейший фактор повышения урожайности и качества / Достижения науки и техники АПК. – 2010. – № 11. – С. 4-6.
2. Коптик И. К. Качество зерна сортов озимой мягкой пшеницы белорусской селекции / И. К. Коптик, Т. П. Шемпель // Земляробства і ахова раслін. -Мінск, 2011, № 6.- С. 20-23.
3. Коптик И. К. Качество новых сортов пшеницы - гарантия обеспечения Беларуси продовольственным зерном / И. К. Коптик // Наше сельское хозяйство. - Минск, 2011, № 8.- С. 17-20.

УДК 631.162:657.633.5 (476)

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ НА ОСНОВЕ АНАЛИЗА ПРАВИЛ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Е. В. Гостилович, С. Ю. Щербатюк

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

г. Гродно, Республика Беларусь

(Республика Беларусь, 230008, г. Гродно, ул. Терешковой, 28

e-mail: ggau@ggau.by)

***Ключевые слова:** контроль, система внутреннего контроля, аудит, правила аудиторской деятельности, контрольная среда.*

***Аннотация.** В статье проведен сравнительный анализ национальных правил аудиторской деятельности Республики Беларусь, Российской Федерации, Республики Казахстан и Международных стандартов аудита, регламентирующих требования к пониманию деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, включая систему внутреннего контроля. На основании анализа были разработаны рекомендации по совершенствованию организации внутрихозяйственного контроля. Практическая реализация предлагаемых мероприятий позволит повысить достоверность данных бухгалтерского учета организаций различных форм собственности, а организации, которые проводят аудит, смогут снизить затраты на его проведение.*

THE IMPROVEMENT OF THE ORGANIZATION OF INTRAECOMIC CONTROL ON THE BASIS OF THE ANALYSIS OF THE RULES OF AUDITING

A. V. Hastsilovich, S. Yu. Shcherbatyuk

EI «Grodno State Agrarian University»

(Belarus, Grodno, 230008, 28 Tereshkova st.; e-mail: ggau@ggau.by)

Key words: control, internal controls, auditing, rules for auditing activity, internal control

Summary. In the article the comparative analysis of national rules of auditor activities of the Republic of Belarus, the Russian Federation, the Republic of Kazakhstan and International standards of auditing, the regulatory requirements for the understanding of the entity and the environment in which it operates, including the system of internal control. Based on the analysis, recommendations were developed for improving the organization of intraeconomic control. The practical implementation of the proposed activities will improve the reliability of the accounting data of organizations of different ownership forms, organizations that conduct this audit will be able to reduce the cost of its implementation.

(Поступила в редакцию 22.06.2016 г.)

Введение. Важнейшим элементом структуры управления на предприятии является система внутрихозяйственного контроля, который должен быть направлен на формирование качественной учетной и отчетной информации.

Вопросы организации внутрихозяйственного контроля в агропромышленном комплексе рассматривались в работах Белова Н. Г., Валужис К. К. Завадского И. С., Ламькина И. А., Овсийчук М. Ф., Письменной Д. Н., Русина Н. М., Сандриковой Т. С., Трошенко Н. Ф., Умачева И. Г., Хоружего Л. И., Штейнман М. Я. и др.

Каждый вид деятельности, представленный сельскохозяйственной организацией, требует соответствующей методологии контроля, основанной на знании отраслевых особенностей. Внутрихозяйственный контроль может осуществляться как специальными подразделениями, созданными в коммерческих организациях, так и отдельными должностными лицами, ответственность которых в области контроля может закрепляться во внутренних организационных документах, например, в Положении о внутрихозяйственном контроле.

Однако как показывает практика, на многих сельскохозяйственных предприятиях система внутрихозяйственного контроля не налажена вовсе. Поэтому существует необходимость разработки и применения отраслевых методик внутрихозяйственного контроля и внутреннего аудита сельскохозяйственных организаций.

Цель работы: на основе исследования нормативно-правовой базы и практики организации внутреннего контроля сельскохозяйственных предприятий разработать рекомендации по организации системы их внутрихозяйственного контроля.

Материал и методика исследований. Для реализации поставленной цели были исследованы нормативно-правовые акты Республики Беларусь, Российской Федерации, Республики Казахстан, а также Международные стандарты аудита.

Информационной базой исследования послужили организационные документы по внутрихозяйственному контролю сельскохозяйственных предприятий Гродненского района.

В процессе исследования были использованы такие общенаучные методы научного познания, как анализ и синтез, сравнение, аналогия, индукция и дедукция, восхождение от абстрактного к конкретному.

Результаты исследований и их обсуждение. В исследованиях по вопросам организации эффективной системы внутрихозяйственного контроля прослеживаются различные мнения относительно того, что следует положить в основу такой системы. [1]

Например, Яценко С. Н. [2] в качестве основы внутрихозяйственного контроля организации выделяет систему бюджетирования. В процессе контроля за исполнением бюджета целесообразно выделить следующие этапы: определение круга лиц, контролирующих исполнение различных статей бюджета; определение контрольных показателей для анализа исполнения бюджета; сбор информации о финансово-хозяйственной деятельности организации; сравнение плановых и фактических показателей; определение отклонений; анализ отклонений и выявление их причин; принятие решений о корректировке бюджета и контроля за его исполнением.

Повышение эффективности внутрихозяйственного контроля на сельскохозяйственных организациях Микшина Е. Н. [3] видит в развитии управленческого учета и разделении центров ответственности. Так, главной задачей внутрихозяйственного контроля производства продукции животноводства сельскохозяйственных организаций является контроль за формированием затрат по местам их возникновения и центрам ответственности, выявление отклонений в выполнении производственных заданий и нарушений технологии производства продукции животноводства, предотвращение фактов хищений и злоупотреблений.

Многие авторы придерживаются мнения, что для повышения контрольных функций в сельскохозяйственных организациях целесообразно создавать службу внутреннего аудита. Внутренний аудит является не только элементом в системе внутрихозяйственного контроля,

но и звеном управленческой структуры организации, оказывающим помощь руководству и руководителям подразделений в принятии управленческих решений, например [1-8].

Ряд авторов придерживаются мнения, что внутренний аудит – это внутренний контроль деятельности предприятия в интересах руководства предприятия. Другие отождествляют внутренний аудит с ревизией, основной целью которой является обеспечение сохранности имущества предприятия. Третьи рассматривают внутренний аудит как элемент управленческого контроля, основной целью которого называют оказание помощи сотрудникам в эффективном выполнении их обязанностей. Наличие различных трактовок говорит, что процесс его становления не завершен.

По мнению Федотовой Е. С. [4], внутренний аудит является элементом системы внутреннего контроля предприятия и представляет регламентированную внутренними документами предприятия деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования предприятия, осуществляемую представителями независимого контрольного органа в рамках помощи органам управления предприятия.

Тохинова Р. С. [5] считает, что в настоящее время акценты деятельности внутреннего аудита смещены в сторону более значительной и широкой постановки целей и задач его функционирования, выбора объектов проведения аудита. В результате исследования автором выделены два основных направления модели внутреннего аудита. Первое – это ревизия, направленная на проверку сохранности и эффективного использования активов предприятия. Второе – это внутренний аудит, имеющий целью обеспечить достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности предприятия, минимизировать налогообложение, в этом случае он дублирует внешний аудит [5].

Ячменникова Т. А. [6] видит повышение качества внутреннего аудита в его стандартизации. По мнению автора, применение стандартов внутреннего аудита позволит хозяйствующим субъектам четко соблюдать требования действующих стандартов внутреннего аудита; сделать технологию и организацию проведения внутреннего аудита более рациональными, уменьшить трудоемкость аудиторских работ по проверкам отдельных участков (за счет разработанных рабочих таблиц, вопросников), обеспечить дополнительный контроль за работой аудиторов; содействовать внедрению в аудиторскую практику научных достижений и новых технологий; обеспечить высокое качество аудиторской работы и способствовать снижению аудиторского риска; регули-

ровать профессиональное поведение внутренних аудиторов в соответствии с этическими нормами аудита [6].

Таким образом, целесообразно предложить организационную модель внутрихозяйственного контроля на основе анализа правил аудиторской деятельности.

На начальном этапе следует определиться с сущностным содержанием такой категории, как «внутренний контроль», который мы будем отождествлять с понятием внутрихозяйственного контроля.

Рассмотрим соответствующие стандарты аудита, которые характеризуют порядок оценки действующей на аудируемом предприятии системы внутреннего контроля. Так, в соответствии со стандартами аудита России, Казахстана, Республики Беларусь, а также международными стандартами аудита (МСА) [9-12] приведены определения понятия «система внутреннего контроля» (таблица 1). При этом установлено различие в терминологии. Например, в соответствии с МСА вместо понятия «система внутреннего контроля» применяют понятие «внутренний контроль», которое схоже со значением указанного понятия в соответствии с правилами № 8, что, по нашему мнению, не совсем верно. Считаем, что внутренний контроль – это определенный процесс, а система внутреннего контроля – это совокупность методов, как указано в Постановлении № 203.

Таблица 1 – Значение понятия «система внутреннего контроля»

МСА 315	Республика Беларусь – Постановление № 203	Россия – Правило № 8
Вместо понятия «система внутреннего контроля» применяют «внутренний контроль» – процесс, который разработан, внедрен и поддерживается представителями собственника, руководством и другими сотрудниками с целью обеспечения разумной уверенности в достижении целей организации с точки зрения достоверности финансовой отчетности, эффективности и результативности операций, соблюдения действующих законов и нормативных актов	Система внутреннего контроля – совокупность методов управления, организационных мер, методик и процедур, принятых и осуществляемых собственниками, руководством и другими работниками аудируемого лица для обеспечения: эффективности, результативности и соответствия законодательству совершаемых хозяйственных операций; сохранности активов; выявления, исправления и предотвращения искажений информации на уровне бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом и на уровне предпосылок ее подготовки; достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица	Система внутреннего контроля – процесс, организованный и осуществляемый представителями собственника, руководством, а также другими сотрудниками аудируемого лица, для того, чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций и соответствия деятельности аудируемого лица нормативным правовым актам

Примечание. Источник – собственная разработка на основании источников [9, 10, 11, 12]

Несмотря на незначительные расхождения в значениях понятия «система внутреннего контроля», ее организация и функционирование направлены на устранение рисков хозяйственной деятельности предприятия. В таблице 2 приведен сравнительный анализ элементов системы внутреннего контроля.

Как показывают данные таблицы 2, во всех нормативных документах отражены одинаковые элементы системы внутреннего контроля. Таким образом, считаем, что система внутреннего контроля должна включать указанные в таблице 2 элементы (рисунок).

Таблица 2 – Элементы системы внутреннего контроля

МСА 315	Республика Беларусь – Постановление №203	Россия – Правило № 8
Контрольная среда	Контрольная среда	Контрольная среда;
Процесс оценки рисков организации	Процесс оценки рисков хозяйственной деятельности;	Процесс оценки рисков аудируемым лицом
Связанная с финансовой отчетностью информационная система	Информационные системы, связанные с процессом подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности;	Информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности
Контрольные мероприятия	Контрольные действия	Контрольные действия
Мониторинг средств контроля	Мониторинг средств контроля	Мониторинг средств контроля

Примечание. Источник – собственная разработка на основании источников [9,10, 11, 12]



Рисунок – Элементы системы внутреннего контроля

Примечание. Источник – собственная разработка

Рассмотрим характеристику каждого элемента.

Контрольная среда включает: функции управления и руководства предприятием; отношение, осведомленность и практические действия

руководства, собственников предприятия, направленные на организацию и поддержание функционирования системы внутреннего контроля; понимание руководством и собственниками предприятия значимости такой системы. Она является основой для эффективной работы системы внутреннего контроля, обеспечивающей поддержание дисциплины и порядка и оказывающей влияние на сознательность работников в отношении контроля.

Оценка рисков хозяйственной деятельности на предприятии представляет собой процесс выявления и по возможности устранения рисков хозяйственной деятельности, а также их вероятных последствий. Для целей подготовки отчетности важен вопрос, каким образом в процессе оценки рисков хозяйственной деятельности руководство хозяйствующего субъекта выявляет те из них, которые имеют отношение к бухгалтерской (финансовой) отчетности, определяет их значимость, оценивает вероятность их возникновения и принимает решение относительно способов управления ими.

Информационные системы предприятия, связанные с процессом подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности, включают в себя систему бухгалтерского учета и состоят из соответствующих процедур и записей, установленных для инициирования хозяйственных операций, их регистрации, обработки и включения в бухгалтерскую (финансовую) отчетность, а также для обеспечения учета соответствующих активов, обязательств и собственного капитала.

Контрольные действия представляют собой политику и процедуры, которые помогают удостовериться, что распоряжения руководства выполняются, в том числе предприняты необходимые меры в отношении рисков хозяйственной деятельности, которые могут препятствовать достижению целей деятельности предприятия. При этом они осуществляются вручную или с применением информационных систем и имеют различные цели и применяются на различных организационных и функциональных уровнях.

С целью обеспечения непрерывной и эффективной работы средств контроля на предприятии должен осуществляться постоянный анализа функционирования системы внутреннего контроля, т.е. необходимо проводить мониторинг средств контроля. Данный процесс включает в себя: регулярную оценку организации и применения средств контроля; осуществление необходимых корректирующих мероприятий в отношении средств контроля вследствие изменения условий хозяйственной деятельности.

Мониторинг средств контроля может состоять из следующих процедур: наблюдение за своевременностью и точностью проведения

сверок расчетов с выписками банков; оценка соответствия действий работников, занимающихся продажами, политике предприятия в отношении условий договоров с покупателями; осуществление надзора за соответствием действий работников политике предприятия в области этики или деловой практики; других необходимых процедур.

Он осуществляется путем проведения непрерывных мероприятий, отдельных проверок или сочетания того и другого. Непрерывный мониторинг средств контроля, как правило, является частью текущей деятельности предприятия и включает регулярные действия по управлению и контролю.

Заключение. Таким образом, предложенная система внутреннего контроля сможет эффективно предотвращать или выявлять и устранять существенные искажения на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в группах однотипных операций, остаткам по счетам бухгалтерского учета или в случаях раскрытия информации. Согласованность структурных элементов системы внутреннего контроля, подлежащих регламентации локальными нормативными документами с требованиями стандартов аудита, позволит обеспечить эффективность внутрихозяйственного контроля, повысит точность и упростит ее оценку на этапе планирования внешних аудиторских проверок.

ЛИТЕРАТУРА

1. Щербатюк, С. Ю. Развитие методик оценки финансовой устойчивости сельскохозяйственных организаций / С. Ю. Щербатюк. – Гродно: ГГАУ, 2015. – 248 с.
2. <http://www.dissercat.com/content/vnutrikhozyaistvennyi-kontrol-v-organizatsiyakh-alkogolnoi-promyshlennosti>
3. <http://www.dissercat.com/content/vnutrikhozyaistvennyi-kontrol-proizvodstva-produktsii-zhivotnovodstva-selskokhozyaistvennykh>
4. <http://www.dissercat.com/content/vnutrennii-audit-kak-instrument-effektivnogo-upravleniya-predpriyatiem>
5. <http://economy-lib.com/organizatsiya-vnutrennego-audita-na-predpriyatii>
6. <http://www.dissercat.com/content/vnutrennii-audit-v-sisteme-upravleniya-predpriyatiem>
7. Гостилович, Е. В. Развитие методик внутрихозяйственного контроля операций по учету кредитов и займов / Е. В. Гостилович, А. И. Бондаренко // «Сельское хозяйство – проблемы и перспективы - том 28 (Вопросы аграрной экономики)»: сборник научных трудов. – Гродно: ГГАУ, 2015. – С. 62-69.
8. Гостилович, Е. В. Сравнительная характеристика сфер финансового контроля / Е. В. Гостилович // «Современные технологии сельскохозяйственного производства»: сборник научных статей по материалам XVIII Международной научно-практической конференции. – Гродно: ГГАУ, 2015. – 292 с.
9. Международный стандарт аудита 315. Знание субъекта и его среды, оценка рисков существенных искажений// [электронный ресурс] ИС Параграф. Режим доступа: <http://online.zakon.kz> – дата доступа: 25.05.2016.
10. Национальное правило аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения

бухгалтерской (финансовой) отчетности»: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 29.12.2008 N 203 // Бизнес-Инфо. [электронный ресурс] – дата доступа : 23.05.2016.

11. Об аудиторской деятельности: закон Республики Казахстан, от 20.11.1998 г., № 304-І// [электронный ресурс] ИС Параграф. Режим доступа: <http://online.zakon.kz> – дата доступа: 25.05.2016.

12. Правило (стандарт) №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности»: Постановление Правительства Российской Федерации от 15.02.2011 №8 // [электронный ресурс]. Федеральные стандарты аудиторской деятельности. Режим доступа: http://minfin.ru/ru/performance/audit/standarts/standarts_audit/– Дата доступа: 25.05.2016.

УДК 331.2(476)

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОПЛАТЫ ТРУДА ВОДИТЕЛЕЙ НА ОСНОВЕ ЭФФЕКТИВНОЙ СИСТЕМЫ СТИМУЛИРОВАНИЯ

С. В. Грудько

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

г. Гродно, Республика Беларусь (Республика Беларусь, 230008

г. Гродно, ул. Терешковой, 28; e-mail: Grudkosv@mail.ru)

***Ключевые слова:** оплата труда, водители, сдельная оплата, повременная заработная плата, система стимулирования, премии.*

***Аннотация.** В статье приведены основные проблемы в организации заработной платы водителей грузового транспорта, указаны направления их совершенствования. Первое направление – совершенствование системы стимулирования на основании применяемой в большинстве организаций повременной системы оплаты труда. Второе – применение сдельной системы с элементами стимулирования. Установлено, что использование указанных направлений совершенствования позволяют организациям сократить расходы на оплату труда более чем на 30%.*

IMPROVING PAYMENT OF DRIVERS BASED ON EFFECTIVE INCENTIVE SYSTEM

S. V. Grudko

EI «GrodnoStateAgrarianUniversity»

(Belarus, Grodno, 230008, 28 Tereshkovast.; e-mail: Grudkosv@mail.ru)

***Key words:** remuneration, drivers, piece-rate, time wages, incentives, bonuses*

***Summary.** The article presents the main problems in the organization of wages to drivers of freight transport. Shown ways of improving the organization of drivers' wage boards. The first direction – improving the system of incentives on the basis used in most organizations, hourly wage system. The second – the use of piecework*