

направлению деятельности, стимулирует руководителей структурных подразделений к достижению намеченных целей, позволяет выявить и минимизировать различные риски. Все это делает работу структурных подразделений прозрачной для руководства и других заинтересованных лиц. Бюджетирование затрат позволяет выявить скрытые резервы, оценить запасы и максимизировать получение прибыли.

Таким образом, бюджетирование в системе управленческого учета позволяет прогнозировать будущее развитие предприятия, оценивать эффективность и контролировать выполнение планов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Богатырев, В. Д. Экономические методы бюджетирования: учеб. пособие / В.Д. Богатырев, О.В. Есипова. [Электронный ресурс]. – Самара: Изд-во СГАУ, 2015. – 88 с. ISBN 978-5-7883-1040-4. Режим доступа: <http://repo.ssau.ru/bitstream/Uchebnye-posobiya/Ekonomicheskie-metody-budzhetrovaniya-Elektronnyi-resurs-ucheb-posobie-programme-prof-obrazovaniya>. Дата доступа: 11.06.2022.
2. Бюджетный кодекс Республики Беларусь : Кодекс Респ. Беларусь, 16 июля 2008 г., №412-З : в ред. Закона Респ. Беларусь от 31.12.2021 № 142-З // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2008. – №2/1509
3. Дролова, Е.Ю., Зайцев, М.А., Скворцова, Е.А. Основные факторы эффективности системы бюджетирования // Вестник Иркутского государственного технического университета. – 2015. – № 5 (100). – С. 204 – 209.
4. Лагуновская, Е.О. Управленческий учет: сущность, задачи и направления развития // Е.О. Лагуновская, 2021. Бухгалтерский учет и анализ. №7. С. 11–17.
5. Лагуновская, Е.О. Развитие управленческого учета и контроллинга в организациях Республики Беларусь / Е.О. Лагуновская, 2020. Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость. Материалы XIII Международной научно-практ. конференции. Минск: БГЭУ. С.295-296.

BUDGETING IN THE MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM OF A TRANSPORT ENTERPRISE

Lagunovskaya E.O., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit in Agriculture and Transport of the Belarusian State University of Economics

Annotation. The article examines the existing approaches to budgeting at the transport enterprise to identify their advantages and disadvantages; factors affecting the effectiveness of budgeting implementation at the enterprise are identified; tools are developed that allow taking into account the specifics of its activities when choosing a budget model for an enterprise.

Key words: budgeting, management accounting, information and analytical support, transport enterprise, management process, planning, forecasting.

УДК 657.6

НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ АУДИТА ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ В ФИРМЕННЫХ МАГАЗИНАХ

Лемеш В.Н., канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства, УО «БГЭУ»

Глинник Е.П., канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле УО «БГЭУ»

Аннотация. Исследуются основные направления аудита товарных операций в фирменных магазинах. В материале рассматриваются особенности создания фирменного магазина и их влияние на организацию для целей бухгалтерского и налогового учета, а также некоторые аспекты аудита фирменных магазинов. Сгруппированы типичные ошибки, выявляемые при аудите товарных операций в магазинах фирменной торговли.

Ключевые слова: аудит, аудиторские процедуры, аудиторские доказательства, фирменный магазин, бухгалтерский учет, бухгалтерская (финансовая) отчетность.

Введение. В современных условиях хозяйствования обеспечение заинтересованных пользователей достоверной информацией о товарных операциях в фирменных магазинах, формируемой в бухгалтерском учете и предоставляемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности (БФО) коммерческой организации, является весьма актуальным, а оценка осуществляемой ею деятельности на возможность продолжить функционирование является задачей, характеризующей социальную ответственность бизнеса. Значительный вклад в решение актуальных вопросов теории аудита рассматривали зарубежные и отечественные авторы Я.В. Соколов, Д.В. Кислов, Д.А. Панков, Ф.Ф. Бутынец, Е.А. Петрик, С.М. Бычкова, Л.Н. Булавина, В.П. Суйц, А.Д. Шеремет, С.Л. Коротаев и

др. Однако в настоящее время в Республике Беларусь практически отсутствуют публикации, раскрывающие особенности учета и аудита товарных операций в фирменных магазинах, что стало наиболее значимо в связи с отменой в 2021 году Типового положения о фирменном магазине предприятия (объединения) и Типового положения о фирменной секции организации, выпускающей товары народного потребления.

Основная часть. Развитие рыночных отношений вызвало необходимость в аудировании бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее – БФО), предоставляемой внешним пользователям.

Целью аудита является решение двуединой задачи:

- собрать достаточные и надлежащие аудиторские доказательства;
- выразить независимое аудиторское мнение об аудируемом объекте. Применительно к аудиту товарных операций в фирменных магазинах – мнение о достоверности БФО как в рамках всей отчетности, так и по специальному заданию.

Юридические лица, индивидуальные предприниматели, являющиеся производителями товаров, субъекты торговли, получившие право продажи товаров конкретного производителя (производителей) с использованием товарного знака (товарных знаков) либо фирменного наименования этого производителя (фирменных наименований этих производителей), в том числе на условиях договоров комплексной предпринимательской лицензии (франчайзинга), вправе создавать фирменные магазины, требования к которым определяются Советом Министров Республики Беларусь [1, п. 2 ст. 10].

Фирменный магазин – магазин, созданный юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем (далее – субъект хозяйствования), являющимися производителями товаров, либо субъектом торговли, получившим право продажи товаров конкретного производителя (производителей) с использованием товарного знака (товарных знаков) или фирменного наименования этого производителя (фирменных наименований этих производителей), в том числе на условиях договоров комплексной предпринимательской лицензии (франчайзинга), в котором удельный вес количества разновидностей товаров этого производителя (производителей) составляет не менее 75 процентов - для непродовольственных магазинов и не менее 50 процентов - для продовольственных магазинов в общем количестве разновидностей товаров, находящихся в продаже в этом магазине [10, абз. 4 п. 2].

Уточним, что законодатель установил:

- магазин - стационарный торговый объект, имеющий торговый зал (торговые залы) [1, п. 1.19 ст. 1].
- стационарный торговый объект - торговый объект, представляющий собой капитальное строение (здание, сооружение), присоединенное к инженерным коммуникациям, изолированное помещение или их части [1, п. 1.26 ст. 1].
- торговый зал - часть магазина, павильона, предназначенная для выкладки, демонстрации товаров, обслуживания и прохода покупателей, проведения денежных расчетов с ними [1, п. 1.33 ст. 1].
- торговый объект - капитальное строение (здание, сооружение), изолированное помещение или их части либо временная конструкция, не являющаяся капитальным строением (зданием, сооружением), изолированным помещением или их частями, оснащенные торговым и иным оборудованием для продажи товаров, а также передвижной торговый объект и передвижные средства разносной торговли [1, п. 1.35 ст. 1].

Следовательно, фирменный магазин может быть создан одним из вариантов, приведенных на рисунке 1, что непосредственно влияет как на организацию бухгалтерского учета, так и аудита.

Таким образом, в данном случае речь идет о торговом объекте, с установленным нормативно количеством разновидностей товаров, находящихся в продаже в этом магазине.

По общему правилу фирменный магазин не имеет права осуществлять оптовую торговлю, за исключением мелкооптовых операций по продаже продукции его учредителей для использования (потребления) на территории Республики Беларусь.

Функционирование фирменного магазина позволяет:

- обеспечить высокий уровень торгового обслуживания населения, реализацию в широком ассортименте товаров, произведенных конкретными производителями;
- изучать достаточно оперативно покупательский спрос и, как следствие, обновление ассортимента выпускаемых товаров, улучшение качества и повышение их конкурентоспособности.
- выступать в качестве рекламы товаров, реализуемых в фирменном магазине;

- в случае, если фирменный магазин является структурным подразделением производителя,
- оперативно получать «живые деньги» в режиме текущего времени, что снижает потребность в их наличии при таком денежном потоке.



Рисунок 1. – Создание фирменного магазина

Примечание – Источник: собственная разработка

Основными этапами проведения аудита являются [7, п. 20]:

- планирование аудита;
- получение аудиторских доказательств;
- документирование аудита;
- обобщение выводов;
- формирование и выражение мнения о бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Отметим, такое деление является достаточно условным, так как, например, планирование и документирование осуществляются с момента проведения преддоговорных отношений с заказчиком аудиторских услуг и до сдачи оформленного аудиторского заключения.

Проведение аудита товарных операций в фирменном магазине предполагает следующую последовательность:

- определение цели и задач аудита товарных операций в соответствии с предметом заключенного договора оказания аудиторских услуг;
- анализ источников информации и методов получения аудиторских доказательств;
- формирование пакета нормативных правовых актов, используемых при аудите товарных операций;
- оценка системы бухгалтерского учета (далее – СБУ) и системы внутреннего контроля (далее – СВК), степени вероятности появления искажений;
- определение аудиторских процедур по существу, позволяющих установить достоверность оборотов и сальдо по счетам товарных операций;
- выполнение процедур по существу и их документирование;
- анализ выявленных нарушений требований нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, отчетности и налогообложению;
- разработка рекомендаций по улучшению системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля товарных операций и устранению выявленных нарушений и искажений;
- подготовка письменной информации (отчета) аудитора и аудиторского заключения.

Процесс аудита товарных операций фирменного магазина можно разделить на следующие этапы:

Этап I. Работа по изучению учредительных, организационных и других правоустанавливающих документов аудируемого лица включает инспектирование наличия и соответствие законодательству учредительных документов аудируемого лица, решения о назначении исполнительного органа; определение организационной структуры аудируемого лица. Данная информация может быть востребована при оценке правомерности применения названия фирменный магазин.

Этап II. Оценка системы внутреннего контроля (далее – СВК) и системы бухгалтерского учета (далее – СБУ) аудируемого лица. Как правило, запрашиваются и исследуются приказы о назначении лиц, ответственных за сохранность товаров; договоры о полной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность товаров; график документооборота; утвержденный приказом руководителя аудируемого лица, и др. На их основе делаются выводы о соответствии или несоответствии СВК и СБУ масштабам и характеру деятельности аудируемого лица.

Этап III. Аудит товарных операций аудируемого лица. Этот этап является основным и наиболее объемным при проведении аудита аудируемого лица. Условно его можно подразделить на подэтапы, в ходе проведения каждого из которых изучаются и оцениваются порядок оформления первичной учетной документации, правильность отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете, соответствие проводимых операций действующему законодательству, соответствие их предпосылкам руководства аудируемого лица.

Этап IV. Подготовка аудиторского заключения и письменной информации (отчета) аудитора по результатам аудита. В отношении аудита предусмотрено по окончании оказания услуг два документа:

- 1) аудиторское заключение [4];
- 2) письменный отчет аудитора [5].

Целью аудита товарных операций в фирменном магазине является независимая оценка бухгалтерской отчетности аудируемого лица в целях выражения аудиторского мнения о достоверности сформированной аудируемым лицом информации в отчетности по данным хозяйственным операциям.

Исходя из цели, основными задачами аудита товарных операций в фирменном магазине являются:

- ознакомление с учетной политикой аудируемого лица в части организации учета товаров и формирования отчетности;
- проверка соблюдения метода учета товаров методу, закрепленному в учетной политике;
- анализ и оценка договоров и договорной работы, других товаросопроводительных документов;
- изучение договоров (контрактов) на поступление товаров;
- ознакомление с материалами проводимых инвентаризаций;
- проверка наличия первичных учетных документов по учету товаров; правильности документального оформления внутреннего перемещения товаров;
- инспектирование правильности документального оформления товарных операций;
- проверка организации и порядка ведения складского хозяйства; наличия и правильности составления договоров о материальной ответственности с работниками, связанными с доставкой, приемкой, хранением и реализацией товаров;
- своевременности и правильности проведения инвентаризации товаров и тары, достоверность отражения в учете ее результатов;
- проверка фактического наличия товаров и их состояния;
- оценка организации учета сохранности и списания товаров;
- соблюдения правил приемки товаров и тары по количеству и качеству, полноты и своевременности их оприходования и правильности документального оформления приемки (составление возможных актов);
- правильности отражения в учете поступления, внутреннего перемещения и реализации товаров.
- проверка соблюдения требований нормативных правовых актов в ходе осуществления товарных операций, полноты и правильности отражения их в бухгалтерском учете для оценки влияния на достоверность бухгалтерской отчетности аудируемого лица.

Для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств аудитором запрашиваются у аудируемого лица соответствующие документы. Основными источниками информации при аудите товарных операций в фирменном магазине, являются:

- Бухгалтерская отчетность: бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках; отчет о движении денежных средств; примечания к отчетности.
- Налоговая отчетность: налоговая декларация (расчет) по НДС, налоговая декларация (расчет) по акцизам, налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль и налоговые регистры.
- Статистическая отчетность: 12-торг (товарооборот) «Отчет о розничном товарообороте и запасах товаров, товарообороте общественного питания»; 12-торг (опт) «Отчет об объеме оптового товарооборота»; 4-торг (продажа) «Отчет о продаже и запасах товаров» 1-торг (опт) «Отчет о деятельности организации оптовой торговли» и др.
- Регистры бухгалтерского учета: главная книга, журналы-ордера, товарные отчеты, ведомости из компьютерных бухгалтерских программ по счетам 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 43 «Готовая продукция» и 44 «Расходы на реализацию».
- Первичные учетные документы: накладные на внутреннее перемещение, ТТН или ТН, бухгалтерские справки и справки-расчеты и др.
- Прочие документы: акты инвентаризации, инвентаризационные описи и сличительные ведомости, приказы на проведение инвентаризации; учетная политика; график документооборота; субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов; график инвентаризаций и другие.

Аудиторская организация оценивает риски существенного искажения информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности, анализируя различные виды потенциальных искажений, и тем самым формирует основу для разработки аудиторских процедур, отвечающих оцененным рискам. Предпосылки подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности в части товарных операций подразделяются на следующие категории [7, п. 14].

Для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств выполняются определенные аудиторские процедуры с учетом требований национальных правил аудиторской деятельности [7].

На начальном этапе аудитор, знакомясь с учредительными документами аудируемого лица и его организационной структурой, определяет полноту и правильность выполнения требований законодательства в отношении уместности применения статуса «фирменный магазин». Если в ассортименте фирменного магазина присутствует лицензионные товары, инспектируется наличие лицензии, сроки ее действия, а также соблюдение лицензионных условий [8].

Выполняя аудиторские процедуры по существу, аудитор анализирует соблюдение критерия объема продажи в фирменном магазине товаров конкретного производителя в общем количестве реализуемых товаров.

Сформировав необходимую информацию, аудитор изучает и анализирует учетную политику аудируемого лица и ее соответствие действующему законодательству в области бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения. В дальнейшем при проведении аудита проверяется, соблюдаются ли аудируемым лицом на практике методы и способы ведения учета, закрепленные в его учетной политике на соответствие одному из вариантов, приведенных на рисунке 1.

Если **фирменный магазин не выделен на отдельный баланс**, то выпущенная продукция поступает на склад, а затем в фирменный магазин для реализации в течение месяца, то при отпуске готовой продукции ее отгрузка, и тем более реализация не осуществляется. Товар был на балансе у данного аудируемого лица и остался у него, поменялось только материально-ответственное лицо.

Аудитор устанавливает, как организован и ведется бухгалтерский учет передачи продукции со склада в магазин, правильность определения и отражения учетных цен, их фактическая себестоимость. В качестве учетных цен может использоваться плановая производственная себестоимость, или отпускная цена организации-изготовителя, или другая утвержденная и известная на начало месяца учетная цена.

Аудитор определяет, какие синтетические счета используются для отпуска продукции со склада в магазин. Существенным моментом является вопрос отражения в аналитическом учете аудируемого лица отпуска готовой продукции со склада в фирменный магазин по учетным (отпускным) ценам с помощью записи: Дебет сч. 41-1 «Товары на складах» - Кредит сч. 43 «Готовая продукция». Инспектируются первичные учетные документы, указанные в приложении «График документооборота» к Положению по учетной политике аудируемого лица: накладная на внутреннее перемещение, самостоятельно разработанная и утвержденная аудируемым лицом, товарно-

транспортная накладная (если перемещение товаров осуществляется с использованием автотранспорта) и др.

Далее аудитор анализирует, правильно ли в конце месяца определена фактическая себестоимость готовой продукции и рассчитаны ее отклонения от стоимости по учетным ценам, принятым в аналитическом учете на счете 43, а также рассчитан финансовый результат от реализации. Для этого аудитор, выполняя аудиторские процедуры инспектирование учетных записей и документов и пересчет проверяет правильность определения и отражения в учете реализованной торговой надбавки, исходя из методики учета товаров в фирменном магазине по розничным ценам на основе субсчета 41-2 счета 41, и субсчетов к счету 42 - торговой надбавки и налога на добавленную стоимость в цене товаров.

В ходе аудита формирования цен на продукцию в фирменном магазине обращается внимание на переход (или отсутствие перехода) права собственности на продукцию собственного производства (товары) от предприятия-изготовителя к магазину.

В ходе аудита **фирменного магазина, выделенного на отдельный баланс**, и имеющего УНП инспектируются документы на предмет наличия банковского счета и движения денежных средств по расчетному счету, полноту и правильность оформления правоустанавливающих документов. При этом варианте бухгалтерский учет в фирменном магазине, выведенном на отдельный баланс с открытием банковского счета, осуществляется как при реализации собственной продукции на сторону. При этом возможно движение денежных средств от реализации собственной продукции с банковского счета фирменного магазина на банковский счет организации-производителя. Движение денежных средств может быть заменено зачетом взаимных обязательств между фирменным магазином и организацией-производителем по счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Он выполняет функцию счетов расчетов и позволяет не производить движения денежных средств со счета организации на счет магазина, и обратно.

Аудитор инспектирует учетные записи и документы по счетам 41 «Товары», 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 51 «Расчетные счета», 42 «Торговая наценка», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Стоимость оприходования продукции (товаров) в магазине (в оптовых ценах организации) может отражаться записью: Дебет сч. 41 – Кредит сч. 79. У организации данная хозяйственная операция отражается записью: Дебет сч. 79 – Кредит сч. 43. В свою очередь фирменный магазин должен своевременно предоставлять информацию о реализованных товарах (продукции), учитываемых на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» предприятию-изготовителю, который включает их стоимость в объем реализации. Аудитор проверяет правильность составления бухгалтерской отчетности в разрезе указанных выше счетов.

В ходе аудита устанавливается соблюдение принципа единства оценки товаров при их оприходовании и списании с подотчета материально ответственных лиц. Инспектирование товарных отчетов предполагает анализ соблюдения установленной формы, сроков представления, правильности отражения операций, таксировок, подсчета итогов приходных и расходных документов. Исходя из утвержденного порядка оценки товарных запасов, бухгалтерский учет может вестись на складах (кладовых) по ценам приобретения либо по розничным ценам, и в розничной торговле – по розничным ценам. Использование систем штрих-кодирования товаров и специальных программ управления запасами позволяют организовать и вести в розничной торговле количественно-стоимостной учет, как на складе, так и в торговом зале, что учитывается при проверке товарных операций. Кроме того, при торговле ювелирными изделиями, антикварными вещами и произведениями искусства, бытовым серебром, продаваемым на вес, и продаже товаров, принятых на комиссию, количественно-стоимостной учет движения товаров в розничной торговле в обязательном порядке ведется в количественно-стоимостном выражении.

Еще одним важным аспектом является право аудируемого лица осуществлять дооценку товаров. Основанием для проведения дооценки остатков товаров до уровня цен на вновь поступивший ассортимент таких товаров с учетом требований законодательства [12; 14 с. 369-376]. Источниками информации в данном случае выступают ТТН-1 и ТН-2 поставщика на вновь поступившие товары по новым ценам. Суммы разницы в ценах относятся на результаты хозяйственной деятельности. При этом устанавливается, чтобы дооценка товаров производилась только при поступлении той же разновидности товара. Поступление товара в адрес аудируемого лица является основанием, дающим право на проведение дооценки остатков товаров в целом у него. Аудируемое лицо может проводить дооценку остатков той же разновидности товаров с учетом

ограничений, установленных государственными органами (организациями), осуществляющими регулирование цен (тарифов).

Если аудируемое лицо реализует товары с использованием подарочных сертификатов или иных подобных документов, то требования в этой области проверяются на соответствие Положению о порядке и условиях реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) по подарочному сертификату [11].

Если аудируемое лицо реализует товары в кредит или рассрочку, то инспектируется документальное их оформление и отражение для целей бухгалтерского и налогового учета.

На заключительном этапе производятся обобщение и оценка выводов, сделанных на основе результатов аудита. Анализ обнаруженных ошибок и нарушений проводится в соответствии с требованиями НПАД «Существенность в аудите» [6], требующего оценки существенности, как в качественном, так и в количественном выражении.

Для количественной оценки производится сравнение выявленных в ходе аудиторской проверки ошибок с установленным уровнем существенности. Качественная оценка лежит в основе практического опыта и знания проверяющего.

Оценка выявленных искажений бухгалтерской отчетности позволяет определить их влияние на достоверность показателей данной отчетности и содержание аудиторского заключения. При этом факты искажений бухгалтерской отчетности подробно фиксируются в рабочей документации аудитора.

Практика проведения аудита фирменных магазинов позволила выделить и систематизировать наиболее типичные ошибки, свойственные для данного вида экономической деятельности:

- ненадлежащая организация аналитического учета товаров в бухгалтерии или на складах и в других местах хранения;

- отсутствие оформленных в соответствии с требованиями законодательства результатов проведения инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, при смене материально ответственных лиц или некорректное отражение результатов инвентаризации в учете;

- неправильное формирование фактической себестоимости товаров (приобретаемых по импортным контрактам, полученных по бартеру, безвозмездно);

- недостаточно конкретные условия договоров на поставки и продажи, которые бы определяли базис поставки и момент перехода прав собственности (что влияет на порядок признания выручки и списания или оприходования товаров на баланс организации);

- существенные ошибки в оформлении первичной документации, использование неунифицированных форм документов на приход и расход товаров (применение накладных, не соответствующих формам № ТОРГ-12 и 1-Т) и прочие замечания.

Выводы. Таким образом, проведенное исследование позволило сделать следующие выводы и предложения:

- выделены аспекты, влияющие на создание и функционирование фирменных магазинов, что позволяет в ходе аудита установить соблюдение критериев отнесения магазина к фирменному;

- комплексно рассмотрена методика аудита товарных операций фирменных магазинов с учетом требований действующего законодательства Республики Беларусь;

- сгруппированы типичные ошибки, позволяющие акцентировать внимание аудиторов на наиболее уязвимых аспектах аудита товарных операций в фирменных магазинах.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон Республики Беларусь от 08.01.2014 № 128-3 «О государственном регулировании торговли и общественного питания в Республике Беларусь».
2. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 56-3 «Об аудиторской деятельности».
3. Лемеш, В.Н. Энциклопедия бухгалтерских ошибок: причины, выявление исправление / В.Н. Лемеш – Минск : Регистр, 2016. – 280 с.
4. Национальные правила аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18.
5. Национальные правила аудиторской деятельности «Сообщение информации по вопросам аудита», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 23.09.2011 № 97.
6. Национальные правила аудиторской деятельности «Существенность в аудите», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 06.03.2001 № 24.

7. Национальные правила аудиторской деятельности «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26.10.2000 № 114.
8. Общегосударственный классификатор Республики Беларусь ОКРБ 005-2011 «Виды экономической деятельности», утвержденный постановлением Государственного комитета по стандартизации Республики Беларусь от 05.12.2011 № 85 ОКЭД-2011.
9. Положение о лицензировании отдельных видов деятельности, утвержденное Указом Президента Республики Беларусь от 01.09.2010 № 450.
10. Положение о порядке разработки и утверждения ассортиментного перечня товаров, утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 22.07.2014 № 703 «О продаже отдельных видов товаров».
11. Положению о порядке и условиях реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) по подарочному сертификату, утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 22.12.2018 № 935.
12. Постановление Кабинета Министров Республики Беларусь от 17.07.1995 № 375 «О дооценке товаров народного потребления в розничной торговле».
13. Постановление Министерства антимонопольного регулирования и торговли Республики Беларусь от 29.11.2018 № 85 «О мерах по реализации Закона Республики Беларусь "О защите прав потребителей"».
14. 14. Практический аудит : учебное пособие для студентов учреждений высшего образования по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В.Н. Лемеш [и др.]. – 3-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2021. – 420 с.

SOME ASPECTS OF AUDIT OF COMMODITY OPERATIONS IN FIRM STORES

Lemesh V.N., Candidate of Economics, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit in the National Economy Sectors, Organisation of Education BGEU

Hiinnik H.P., PhD Econ. Science, Associate Professor of Accounting, Analysis and Auditing at the trade, Organisation of Education BGEU

***Annotation.** The main direction of the audit of commodity operations in company stores are investigated. The material discusses the features of creating a company store and their impact on the organization for the purposes of accounting and tax accounting, as well as some aspects of the audit of company stores. Grouped typical errors detected during the audit of commodity operations in branded stores.*

***Key words:** audit, audit procedures, audit evidence, company store, accounting, accounting (financial) reporting.*

УДК 338.24

АНАЛИЗ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ КЛАСТЕРИЗАЦИИ: МЕТОДИЧЕСКИЙ ПОДХОД И АПРОБАЦИЯ НА ПРИМЕРЕ БЕЛАРУСИ И РОССИИ

Яшева Г.А., д-р.экон.наук, профессор, зав. кафедры «Экономическая теория и маркетинг», Витебский государственный технологический университет

Кондратьева В.Д., студент, Витебский государственный технологический университет

***Аннотация.** Актуальность анализа результативности кластеризации экономики подтверждается низкими темпами организации кластеров в Республике Беларусь. Кластерный подход признан во многих экономиках как эффективный в отношении экономического роста. В статье обоснован метод оценки результативности кластеризации на основе корреляционно-регрессионного анализа зависимости показателя «ВРП на 1 единицу экономически активного населения» от количества кластеров в регионе. Показатели статистики свидетельствуют о низкой зависимости между признаком-фактором и аргументом. Полученные результаты обозначили наличие ряда проблем в процессе реализации кластерной политики России и Беларуси. Практическое значение обоснованного метода состоит в том, что результаты могут быть использованы органами государственного управления для выработки и корректировки кластерной политики.*

***Ключевые слова:** кластер, цифровая экономика, интеграция, результативность, кластеризация, анализ.*

Введение. Кластеризация экономики как процесс организации кластеров товаропроизводителей, инновационных кластеров, инновационно-промышленных кластеров и других кластерных структур, стала трендом инновационной стратегии многих стран. В Республике Беларусь кластерная модель развития определена в Концепции формирования и развития инновационно-промышленных кластеров в Республике Беларусь (постановление Правительства Республики Беларусь от 16.01.2014 г. № 27) [6]. Задачи по организации кластеров поставлены в ряде государственных программ: Концепции Национальной стратегии устойчивого развития