

5. Карагода, В.С. Аудит: теория и практика / В.С. Карагода. – М. : Юрайт, 2012. – 666 с.
6. Пономаренко, П.Г. Бухгалтерский учет, анализ и аудит / П.Г. Пономаренко. – Минск : Выш. шк., 2014. – 558 с.
7. Brown, G. Types of Analytical Procedures Audits / G. Brown, D. Media. – Mode of access: <http://smallbusiness.chron.com/types-analytical-procedure-audits-18524.html>.
8. International Standard on Auditing (ISA) 520, “Analytical Procedures”. – 2009. – Mode of access: <http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/a026-2010-iaasb-handbook-isa-520.pdf/>.
9. International Standard on Review Engagements 2400 (revised) “Engagements to Review Historical Financial Statements”. – 2013. – Mode of access: [http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/B012%202013%20IAASB%20Handbook%20ISRE%202400%20\(Revised\).pdf](http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/B012%202013%20IAASB%20Handbook%20ISRE%202400%20(Revised).pdf).
10. International Standard on Auditing (ISA) 300, “Planning an Audit of Financial Statements”. – 2009. – Mode of access: <http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/a016-2010-iaasb-handbook-isa-300.pdf>.
11. Mackevičius, J. Finansinė analizė / J. Mackevičius, L. Giriūnas, R. Valkauskas. – Vilnius : Vilniaus universiteto leidykla, 2014. – 484 p.
12. Sierpińska, M. Ocena przedsiębiorstwa według standardów światowych / M. Sierpińska, T. Jachna. – Warszawa : PWN, 2005. – 407 s.
13. Nowak, E. Analiza sprawozdań finansowych / E. Nowak. – Warszawa : PWE, 2008. – 278 s.
14. Lakis, V. Valdymo apskaitos teorija ir praktika / V. Lakis, J. Mackevičius, L. Gaižauskas. – Vilnius : Vilniaus universiteto leidykla, 2010. – 362 p.

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

***В.Н. Лемеш**, канд. экон. наук, доц.*

УО «Белорусский государственный экономический университет», Беларусь

В современной истории развития отечественного аудита можно выделить как позитивные, так и отрицательные аспекты. Эти аспекты связаны с экономическими преобразованиями в экономике. С одной стороны, на начальном этапе развитие рыночных отношений привело к значительному притоку аудиторских кадров из контрольно-ревизионных государственных службах, что не могло не сказаться на методических подходах при оказании аудиторских услуг. С другой стороны изучение накопленного позитивного зарубежного опыта этой формы независимого контроля и адаптация его к условиям нашей страны явились существенным вкладом в развитие аудита.

Зародившийся в девяностые годы прошлого столетия отечественный независимый аудит прошел ряд этапов, на каждом из которых возникали и решались различные проблемы. За прошедший период в Республике Беларусь было при-

нято около 200 нормативных правовых актов различного уровня, в том числе декреты и указы Президента Республики Беларусь, кодексы и законы, постановления Совета Министров и Министерства финансов, документы Аудиторской палаты и других органов. В последние годы в нашей стране произошли существенные изменения в области правового регулирования аудиторской деятельности. К числу таких документов следует отнести: Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» 12.07.2013 № 56-З [1]; Указ Президента Республики Беларусь «О лицензировании отдельных видов деятельности» [2], План мероприятий на 2011 год по сближению национального законодательства с международными стандартами финансовой отчетности [3] и др.

Однако их принятие никак не подкреплялось научными исследованиями национальных особенностей и теоретической базы в области аудиторской деятельности. В развитии аудита, как в Республике Беларусь, так и в странах бывшего СССР, в том числе ближайшего соседа и партнера по союзному государству – Российской Федерации, наблюдается некоторый крен в сторону правового регулирования без формирования серьезной научной базы этого вида контроля по ключевым аспектам: объект, предмет и метод аудита. Существенный вклад в решение актуальных проблем теории, методологии и практики контроля внесли такие известные отечественные и зарубежные ученые, как Н.Т. Белуха, С.М. Бычкова, Ф.Ф. Бутынец, В.В. Бурцев, Н.Г. Выговская, А.А. Терехов, А.Д. Шеремет и др.

Особо хочется отметить, что в 1990 году создается единственный в Республике Беларуси Совет по защите докторских и кандидатских диссертаций по специальности бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности. Данный совет возглавляли в разные периоды: д.э.н. профессор В.И. Стражев на протяжении 8 лет (1994–2002 гг.); с 2002 г. д.э.н. профессор Д.А. Панков. Следует отметить, что за весь период функционирования совета не было защищено ни одной работы по теории аудита, а лишь в некоторых предлагались особенности методики аудита некоторых объектов бухгалтерского учета. Такое положение дел вызывает серьезную озабоченность в эффективности принимаемых нормативных правовых актов, а также о сроках их реализации в полном объеме.

Официальной датой рождения аудита в Республике Беларусь принято считать 30 сентября 1991 года – с принятием постановления Советом Министров Республики Беларусь «О контрольно-ревизионной службе» № 367 [4] (далее – постановление № 367). Пунктом 4 постановления № 367 было признано целесообразным создание в республике аудиторской службы и Аудиторской палаты Республики Беларусь, а также утверждено Временное положение об аудиторской деятельности в Республике Беларусь. Постановлением предусматривалось несколько важных моментов, в том числе лицензирование аудиторской деятельности.

В 1992 году постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 17 августа 1992 г. № 506 [5] Министерству образования поручалось обеспечить подготовку аудиторов в Белорусском государственном экономическом универ-

ситете начиная с 1992/93 учебного года. Подготовка аудиторов с 1992 года начала осуществляться в учебном центре, специально созданном при Белорусском государственном экономическом университете. Учебным центром были разработаны программы подготовки к экзаменам. Приток аудиторов в это время происходил, в основном, за счет специалистов бухгалтерских служб и бывших работников ведомственных контрольно-ревизионных служб. Только за 1993 г. было выдано лицензий: аудиторам – 395; аудиторам – предпринимателям – 2; аудиторским организациям – 45.

Дальнейшему развитию аудита способствовало принятие Закона Республики Беларусь от 08.11.1994 № 3373-ХІІ «Об аудиторской деятельности» [6]. Очень важным аспектом явились требования статьи 16 данного закона по документальному оформлению результата аудиторской проверки – заключения аудиторской организации (аудитора). Аудиторское заключение состояло из двух частей — аналитической и итоговой.

Определенную роль по дальнейшему развитию аудита в Республике Беларусь сыграло постановление Кабинета Министров Республики Беларусь от 17.06.1996 № 398 «О юридических лицах негосударственной формы собственности, подлежащих обязательной аудиторской проверке» [7]. Следует подчеркнуть, что осознавая важность и значимость отчетности, прошедшей обязательный аудит, указанным постановлением рекомендовалось Аудиторской палате Республики Беларусь по согласованию с Главной государственной налоговой инспекцией при Кабинете Министров Республики Беларусь и Министерством финансов разработать перечень вопросов, подлежащих обязательной проверке при проведении аудита соблюдения налогового законодательства.

Примерный перечень вопросов, подлежащих аудиторской проверке соблюдения действующего налогового законодательства был подготовлен Аудиторской палатой, согласован с Минфином Республики Беларусь № 15-1/430 и ГГНИ при Кабинете Министров Республики Беларусь № 07-02-8/7448 от 30 августа 1996 г. и доведен до аудиторов и аудиторских организаций письмом от 30 августа 1996 г. № 01-3/88.

Важным событием в области современного аудита в Республике Беларусь следует отметить принятие Президентом Республики Беларусь Декрета от 28.07.1999 № 30 «О некоторых мерах по совершенствованию государственного регулирования аудиторской деятельности и контролю за ее осуществлением в Республике Беларусь» (далее – Декрет № 30). Именно принятие данного документа можно считать днем ликвидации Аудиторской палаты Республики Беларусь, как общественной организации, поскольку все ее функции и полномочия перешли в компетенцию Министерства финансов Республики Беларусь.

В настоящее время аудиторские организации могут оказывать аудиторские и профессиональные услуги только с привлечением работников, состоящих в штате этой организации [1, ч. 4 ст. 7]. До отмены лицензирования аудиторской деятельности данная норма являлась лицензионным требованием. Включение ее в Закон было продиктовано объективной необходимостью. По мнению специа-

листов Министерства финансов Республики Беларусь ограничение на привлечение аудиторов для выполнения отдельных работ по договорам возмездного оказания услуг уменьшит «перетекание» заказчиков от аудиторских организаций к аудиторам - индивидуальным предпринимателям, будет способствовать усилению контроля руководства аудиторской организации за работой специалистов и соответственно повышению качества оказываемых услуг [8, 37-38]. По мнению автора, анализ договорной работы по отношению к данному фактору базируется на субъективном подходе и не подтвержден никакими серьезными статистическими данными.

Начиная с 2000 г. предпринимался ряд мер по повышению требований к аудиторам. Так, в 2000 г. была проведена переаттестация всех аудиторов. В результате лицензии получили 940 аудиторов, 407 аудиторов индивидуальных предпринимателей, 104 аудиторские организации. Кроме того, в течение 2000 года было выдано еще 135 лицензий аудиторам, 51 лицензия – аудиторам индивидуальным предпринимателям, 8 лицензий – аудиторским организациям. Среднесписочная численность аудиторов, осуществляющих деятельность в 2000 году, составила 773 человека, при 977 внесенных в государственный реестр аудиторов и аудиторских организаций, в том числе работало 387 аудиторов индивидуальных предпринимателей. Часть аттестованных аудиторов предпочла, сохранив за собой аттестат аудитора, реализовывать себя в другой нише. По прошествии времени можно констатировать, что, несмотря на значительные усилия со стороны Министерства финансов Республики Беларусь, численный состав аудиторов за прошедшие пятнадцать лет после переаттестации аудиторов так и не достиг цифр середины 1999 г.: в Государственном реестре насчитывалось 1657 аудиторов, 157 аудиторских организаций и 405 аудиторов индивидуальных предпринимателей.

Очень важным моментом с принятием нового закона «Об аудиторской деятельности» является то, что контроль качества работы аудиторских организаций, аудиторов-ИП, аудиторов может быть как внутренним, так и внешним. Внешний контроль качества работы аудиторских организаций и аудиторов-ИП осуществляется аудиторскими объединениями в отношении своих членов в соответствии с учредительными документами и внутренними правилами аудиторской деятельности аудиторского объединения.

В настоящее время в республике созданы Ассоциация профессиональных аудиторов (АПУ), Ассоциация аудиторских организаций (ААО) и Ассоциация сертифицированных бухгалтерским и аудиторов Беларуси. Сегодня назрел весьма актуальный вопрос о дальнейшем развитии общественной самоорганизации аудиторов путем создания крупной общественной (то есть финансируемой исключительно за счет членских взносов и иных не запрещенных законодательством источников) структуры (возможно, возрожденной Аудиторской палаты – название принципиального значения не имеет), которая объединила бы максимальное большинство аудиторских организаций, а, возможно, и аудиторов – индивидуальных предпринимателей.

ЛИТЕРАТУРА

1. Об аудиторской деятельности : Закон Респ. Беларусь от 12.07.2013 г., № 56-3.
2. План мероприятий на 2011 год по сближению национального законодательства с международными стандартами финансовой отчетности : утв. зам. Премьер-министра Респ. Беларусь С.Н. Румасом от 09.03.2011 г., № 30/224-209.
3. О лицензировании отдельных видов деятельности : Указ Президента Респ. Беларусь от 01.09.2010 г., № 450 : с изм.
4. О контрольно-ревизионной службе : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, № 367.
5. Об образовании Аудиторской палаты при Совете Министров Республики Беларусь : постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 17.08.1992 г., № 506.
6. Об аудиторской деятельности : Закон Респ. Беларусь от 08.11.1994 г., № 3373-ХП.
7. О юридических лицах негосударственной формы собственности, подлежащих обязательной аудиторской проверке : постановление Кабинета Министров Респ. Беларусь от 17.06.1996 г., № 398.
8. Рыбак, Т.Н., Касперович Е.Н. Новое правовое поле аудита / Т.Н. Рыбак, Е.Н. Касперович // Главная книга.by. – 2013. – № 18. – С. 37–43.

АУДИТ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ВОПРОСОВ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ: МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ

Л.В. Масько, канд. экон. наук

УО «Полоцкий государственный университет», Беларусь

В настоящее время проведение в организациях аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности связано с экологической, экономической и социальной необходимостью. Надежность информации аудита повышает доверие к отчетам организации. Аудиторское заключение в совокупности с другими необходимыми документами может иметь большое значение при принятии решений инвесторами по выделению инвестиций или банками по открытию кредитных линий для финансирования различных проектов организации. Однако системный подход к осуществлению аудита экологических вопросов в настоящее время отсутствует. В результате не представляется возможным в полном объеме достоверно оценить влияние на отчетность аудируемого лица экологических аспектов его деятельности. В этой связи разработка системного подхода при проведении аудита экологических вопросов бухгалтерской отчетности организаций приобретает особую актуальность.

В международной аудиторской практике действует Положение о международной аудиторской практике 1010 «Учет экологических вопросов в ходе аудита финансовой отчетности», в котором подчеркнута чрезвычайная важность данных вопросов и растущий интерес к ним среди пользователей финансовой отчетности, так как при определенных обстоятельствах они могут оказывать на нее существ-