

ISSN 2310-5690



The European Journal of Economics and Management Sciences

Premier Publishing s.r.o.

2018

1 2 3

4



European Journal of Economics and Management Sciences

Nº 4 2018

European Journal of Economics and Management Sciences

Scientific journal
№4 2018

ISSN 2310-5690

Editor-in-chief Jovanović Milka, Croatia, Doctor of Economics

International editorial board

Adieva Aynura Abduzhalalovna, Kyrgyzstan, Doctor of Economics
Bersirova Saida Halidovna, Russia, Ph.D. of Economics
Biró Róbert, Hungary, Doctor of Economics
Blahun Ivan Semenovich, Ukraine, Doctor of Economics
Bogolib Tatiana Maksimovna, Ukraine, Doctor of Economics
Chechelashvili Maya Yurevna, Georgia, Doctor of Economics
Cherniavska Olena, Ukraine, Doctor of Economics
Ciobanu Marius, Romania, Doctor of Economics
Dovgal Elena Andreevna, Ukraine, Doctor of Economics
Ischuk Svetlana Alexeevna, Ukraine, Doctor of Economics
Guliyev Iqbal Adil ogly, Russia, Doctor of Economics
George Chiladze, Georgia, Doctor of Economics, Doctor of Law
Karanina Elena Valerevna, Russia, Doctor of Economics
Kestutis Peleckis, Lithuania, Doctor of Economics
Khubaev Georgy Nikolaevich, Russia, Doctor of Economics
Khoutyz Zaur, Russia, Doctor of Economics
Kocherbaeva Aynura Anatolevna, Kyrgyzstan, Doctor of Economics
Kunditsky Alexander Alexandrovich, Ukraine, Doctor of Economics
Kurbanov Tohirdzhon Hakimovich, Russia, Doctor of Economics
Meymanov Bakyt Kattoevich, Kazakhstan, Doctor of Economics
Mizanbekova Salima Kaspiyevna, Kazakhstan, Doctor of Economics

Morozova Natalay Ivanovna, Russia, Doctor of Economics
Navruzoda Bakhtiyor, Tajikistan, Doctor of Economics
Olgerta Visi, Albania, Doctor of Economics
Osmonkulova Guldana, Kyrgyzstan, Doctor of Economics
Perova Margarita Borisovna, Russia, Doctor of Economics
Pshuk Bogdan Ivanovich, Ukraine, Doctor of Economics
Rodionov Alexandr Vladimirovich, Russia, Doctor of Economics
Salaev Sanatbek Komiljanovich, Uzbekistan, Doctor of Economics
Saif Ullamin, Pakistan, Doctor of Economics
Shamsiev Kamariddin Badrievich, Tajikistan, Doctor of Economics
Sharko Margarita, Ukraine, Doctor of Economics
Stahanov Dmitriy Viktorovich, Russia, Ph.D. of Economics
Yakovleva-Chernysheva Anna Yurevna, Russia, Doctor of Economics
Zelenskaya Tatiana Vasilevna, Russia, Doctor of Economics

Proofreading Kristin Theissen

Cover design Andreas Vogel

Additional design Stephan Friedman

Editorial office Premier Publishing s.r.o. Praha 8
– Karlín, Lyčkovovo nám. 508/7, PSC 18600

E-mail: pub@ppublishing.org

Homepage: ppublishing.org

European Journal of Economics and Management Sciences is an international, German/English/Russian language, peer-reviewed journal. It is published bimonthly with circulation of 1000 copies.

The decisive criterion for accepting a manuscript for publication is scientific quality. All research articles published in this journal have undergone a rigorous peer review. Based on initial screening by the editors, each paper is anonymized and reviewed by at least two anonymous referees. Recommending the articles for publishing, the reviewers confirm that in their opinion the submitted article contains important or new scientific results.

Premier Publishing s.r.o. is not responsible for the stylistic content of the article. The responsibility for the stylistic content lies on an author of an article.

Instructions for authors

Full instructions for manuscript preparation and submission can be found through the Premier Publishing s.r.o. home page at:
<http://ppublishing.org>.

Material disclaimer

The opinions expressed in the conference proceedings do not necessarily reflect those of the Premier Publishing s.r.o., the editor, the editorial board, or the organization to which the authors are affiliated.

Premier Publishing s.r.o. is not responsible for the stylistic content of the article. The responsibility for the stylistic content lies on an author of an article.

Included to the open access repositories:



© Premier Publishing s.r.o.

All rights reserved; no part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording, or otherwise, without prior written permission of the Publisher.

Typeset in Berling by Ziegler Buchdruckerei, Linz, Austria.

Printed by Premier Publishing s.r.o., Vienna, Austria on acid-free paper.

Section 1. Accounting

*Danilkova Svetlana,
Ph D., (in Economic sciences),
associate professor, DipIPFM (UK)
Polessky State Univeresity
E-mail: Danilkova_svetlana@mail.ru*

INTERNAL AUDIT IN THE REPUBLIC OF BELARUS: LEGAL REGULATION AND EVALUATION

Abstract: the article deals with the problems of legal regulation of internal audit in the Republic of Belarus. Recommendations to the external auditor on the evaluation of the internal audit service and the possibility of using its results are proposed.

Keywords: internal audit, legal regulation, qualification requirements, internal audit service.

*Данилкова Светлана,
канд., экон., наук, доцент, DipIPFM (UK)
Полесский государственный университет,
E-mail: Danilkova_svetlana@mail.ru*

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ: ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ И ОЦЕНКА

Аннотация: В статье рассмотрены проблемы правового регулирования внутреннего аудита в Республике Беларусь. Предложены рекомендации внешнему аудитору по оценке работы службы внутреннего аудита и возможности использования ее результатов.

Ключевые слова: внутренний аудит, правовое регулирование, квалификационные требования, служба внутреннего аудита.

Одним из наиболее действенных инструментов оценки эффективности деятельности организации становится внутренний аудит. Возрастающий интерес к внутреннему аудиту обусловлен рядом факторов: наличие службы внутреннего аудита является нормативным требованием для определенных организаций; внутренний аудит становится частью корпоративного управления и признаком надежности деятельности организации. Следовательно, для развития внутреннего

аудита складываются подходящие условия, что, в свою очередь, требует развития его правового регулирования.

В законодательстве Республики Беларусь зачастую происходит отождествление понятий внутренний аудит и внутренний контроль. Так, в ст. 59 Закона Республики Беларусь «О хозяйственных обществах» указано, что для осуществления внутреннего контроля финансовой и хозяйственной деятельности общее собрание

участников хозяйственного общества избирает ревизора или ревизионную комиссию в случае, если избрание такой комиссии предусмотрено настоящим Законом и (или) уставом хозяйственного общества. К компетенции ревизионной комиссии (ревизора) хозяйственного общества относится проведение ревизий по всем или нескольким направлениям его деятельности либо проверок по одному или нескольким взаимосвязанным направлениям или за определенный период этой деятельности, осуществляемой хозяйственным обществом, его филиалами и представительствами [1]. Таким образом, внутренний контроль реализует избранная ревизионная комиссия, то есть внутренний контроль проводится эпизодически, лицами, чья квалификация и профессиональный уровень не позволит защитить интересы собственника. Далее ст. 61 вышеуказанного нормативного акта устанавливает, что для проведения постоянного внутреннего контроля финансовой и хозяйственной деятельности хозяйственного общества (внутреннего аудита) в соответствии с его уставом может быть создана контрольно-ревизионная служба, порядок работы которой устанавливается соответствующим локальным нормативным правовым актом хозяйственного общества, утвержденным общим собранием его участников. Следовательно, внутренний контроль (он же внутренний аудит) реализует созданная контрольно-ревизионная служба, что свидетельствует об отождествлении внутреннего контроля и внутреннего аудита и требует определения содержания данных понятий, их места и роли.

Банковский кодекс Республики Беларусь определяет, что банк обязан организовать внутренний контроль, обеспечивающий надлежащий уровень надежности, соответствующий характеру и объемам осуществляемых банковских операций. Головная организация банковской группы и (или) банковского холдинга обязана организовать систему внутреннего контроля за рисками на консолидированной основе [2]. Здесь законодатель

требует наличия внутреннего контроля, но не определяет его содержание. Вместе с тем, в нормативных актах, регулирующих банковскую деятельность, указаны функциональные рамки внутреннего контроля – обеспечение надлежащего уровня надежности [3].

Устав Национального банка Республики Беларусь устанавливает, что внутренний контроль финансовой и хозяйственной деятельности в Национальном банке осуществляется службой внутреннего аудита, которая проводит аудит деятельности его структурных подразделений и организаций не реже одного раза в два года [4].

Следовательно, согласно изложенных нормативных правовых актов можно сделать вывод о том, что в Республике Беларусь законодательно определено создание службы внутреннего аудита лишь в банковской сфере, отождествлены понятия внутреннего аудита и внутреннего контроля. Данное обстоятельство обусловлено тем, что отсутствует научное обоснование значения, места и роли внутреннего аудита в системе контроля организации.

Постановлением Межпарламентской ассамблеи государств-участников содружества независимых государств от 16.04.2015 г., № 42–13 «О модельном законе «О внутреннем аудите в организациях государственного сектора» определены принципы и правовые основы осуществления внутреннего аудита в организациях государственного сектора, а также приведен порядок регулирования отношений, возникающих в процессе формирования, планирования, проведения внутреннего аудита и составления аудиторского отчета [5]. Таким образом, законодатель предполагает создание и функционирование службы внутреннего аудита как одного из подразделений организации. В данном акте дано определение внутреннего аудита, однако автор считает, что сущность его сведена к проверке законности деятельности, в то время как Международный институт внутренних аудиторов определяет вну-

трений аудит как деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Вместе с тем, в модельном законе сформирован принцип независимости службы внутреннего аудита, который подразумевает, что служба внутреннего аудита подотчетна руководителю организации государственного сектора и должна быть независима от других структурных подразделений главного распорядителя бюджетных средств в планировании своей работы, выполнении внутреннего аудита и подготовке аудиторских отчетов. Наряду с этим указаны требования, предъявляемые к внутренним аудиторам, однако, автор считает, что недостаточно отражены профессиональные требования в области внутреннего аудита, что может отразиться на качестве работы. Следует также при разработке национального законодательства о внутреннем аудите четко и в полном объеме определить функции службы внутреннего аудита. По мнению автора, надо дополнить функции указанные в модельном законе такими как: разработка ежегодных планов внутреннего аудита; оценка достоверности и достаточности бухгалтерской, финансовой и другой социально значимой информации; периодичность представления отчетов мониторинга выполнения планов; предоставление консультативной и методологической поддержки службам внутреннего аудита нижестоящих организаций и др.

Согласно национального правила аудиторской деятельности «Использование результатов работы внутреннего аудитора», утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 07.02.2001 г., № 9 (с изм. и доп.) внешний аудитор перед принятием решения о использовании результатов работы внутреннего аудитора должен провести предварительную оценку его работы. Однако, по мнению автора, ряд направлений оценки, предусмотренные нормативным актом, требуют кон-

кретизации и дополнений (рисунок). Так, изучая организационный статус внутреннего аудита кроме установления наличия Устава (Регламента) о службе внутреннего аудита следует определить существование Кодекса этики внутренних аудиторов. В нем целесообразно указать этические правила поведения внутренних аудиторов, как в процессе осуществления профессиональной деятельности. Наличие Кодекса и соблюдение его принципов внутренними аудиторами будет способствовать росту доверия к результатам работы внутренних аудиторов, уверенности собственников имущества в эффективности вложенных средств и повышению авторитета профессии внутреннего аудитора в обществе. Кроме того, организационный статус включает соблюдение принципов профессиональной деятельности внутренними аудиторами, таких как объективность и независимость. Однако, автор считает, что не следует ограничивать количество принципов, необходимо получить аудиторские доказательства соблюдения иных принципов профессиональной деятельности, что позволит внешним аудиторам сформировать мнение о понимании значения и роли внутреннего аудита собственниками имущества и руководителями организации.

Особое внимание следует обратить на профессиональную компетентность внутреннего аудита. Вышеуказанное национальное правило аудиторской деятельности определяет установление и соблюдение квалификационных требований внутреннего аудитора. Однако, в связи с отсутствием в Республике Беларусь правовой базы, механизма подготовки специалистов в области внутреннего аудита субъектам хозяйствования весьма сложно определить квалификационные требования. Автор считает, что необходимо основываясь на модельном законе «О внутреннем аудите в организациях государственного сектора» разработать закон Республики Беларусь «О внутреннем аудите», в котором следует указать.

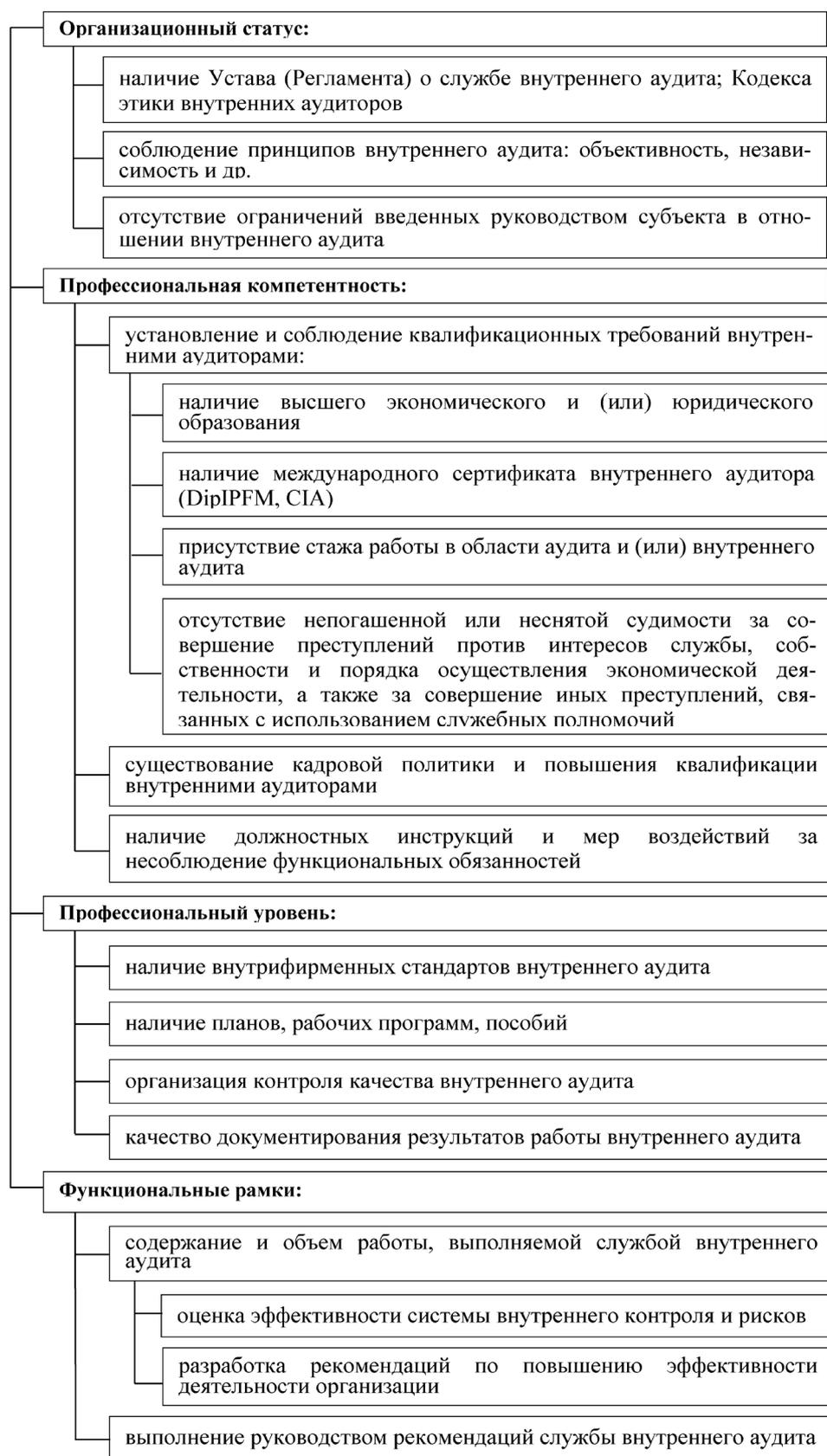


Рисунок 1. Модель предварительной оценки работы внутреннего аудита

Профессиональные требования внутренних аудиторов. К ним можно отнести: наличие высшего экономического и (или) юридического образования; присутствие международного сертификата внутреннего аудитора; стажа работы в области аудита и (или) внутреннего аудита; отсутствие непогашенной или неснятой судимости за совершение преступлений против интересов службы, собственности и порядка осуществления экономической деятельности, а также за совершение иных преступлений, связанных с использованием служебных полномочий. Соблюдение данных требований позволит обеспечить условия добросовестного выполнения должностных обязанностей внутренними аудиторами, создать и развивать систему подготовки и переподготовки кадров в области внутреннего аудита. Следует уточнить, что в настоящее время в Республике Беларусь нет возможности получения международных дипломов внутреннего аудитора, поэтому на начальном этапе можно применять дистанционное обучение на курсах Института внутренних аудиторов Российской Федерации.

Оценивая профессиональный уровень внутреннего аудита, следует обращать внимание не только на наличие внутрифирменных стандартов (регламентов) работы внутреннего аудита, но и их качество: на сколько они детализированы, отвечают реальному положению дел, отражают организационно-производственную специфику и бизнес-процессы субъекта хозяйствования, доступны ли они внутренним аудиторам, понятны ли и применяются ли в деятельности внутренних аудиторов, обновляются ли и дополняются ли в связи с изменениями на макро- и микроуровнях. Высказывая мнение о профессиональном уровне внутреннего аудита недостаточно констатировать факт организации контроля качества его работы. Важно оперативно оценить эффективность контрольных мероприятий по установлению качества внутреннего аудита, а именно несут ли они систематический характер и (или) проводятся эпизо-

дически, формально, результаты документально не оформляются и выводы по ним не делаются.

Изучая функциональные рамки внутреннего аудита субъекта хозяйствования, следует конкретизировать содержание и объем работы службы внутреннего аудита, а именно оценить эффективность системы внутреннего контроля и предпринимательские риски, составлять матрицы рисков, разрабатывать рекомендации по их снижению и повышению эффективности деятельности организации. Предложенные рекомендации внутреннего аудита бесполезны, если руководство субъекта хозяйствования и его сотрудники игнорируют их. Следовательно, необходимо установить как руководство и сотрудники реагируют на рекомендации внутреннего аудита и выполняют их.

Таким образом, если результаты предварительной оценки работы внутреннего аудита по предложенной автором дополненной модели имеют положительные ответы, то результаты работы службы внутреннего аудита следует использовать внешним аудитором, что позволит уменьшить объем аудиторских процедур. И наоборот, получение отрицательных результатов по вышеуказанным направлениям и элементам работы службы внутреннего аудита свидетельствуют о том, что не следует использовать результаты работы внутренних аудиторов. Наличие не столь категоричных положительных и отрицательных ответов может свидетельствовать о выборочном подходе использования результатов работы службы внутреннего аудита, что является профессиональным суждением внешнего аудитора. Вместе с тем, наличие эффективной службы внутреннего аудита позволяет субъекту хозяйствования избегать негативных последствий в финансово-хозяйственной деятельности и снизить расходы по проведению внешнего аудита, повысить доверие у потенциальных инвесторов, акционеров и ожидания собственников имущества в перспективах развития бизнеса.

На основании проведенного исследования можно сделать вывод о том, что в Республике

Беларусь необходимо разработать нормативное обеспечение по внутреннему аудиту, в котором следует раскрыть его экономическую сущность, определить организационное подчинение службы внутреннего аудита, установить единые требования, предъявляемые к внутренним аудиторам, функции службы внутреннего аудита,

обусловить права, обязанности и ответственность внутренних аудиторов, предопределить отчетность внутренних аудиторов, что позволит разграничить понятия внутреннего аудита, внутреннего контроля и ревизии, определить его предметную область и развивать внутренний аудит в стране.

Список литературы:

1. О хозяйственных обществах: Закон Республики Беларусь от 09.12.1992 г., № 2020-XII (с изм. и доп.) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь.– Минск, 2018.
2. Банковский кодекс Республики Беларусь от 25.10.2000 г., № 441-3 (с изм. и доп.) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь.– Минск, 2018.
3. Данилкова С. А. Внутренний аудит как бизнес-инструмент эффективного функционирования субъекта хозяйствования // Бухгалтерский учет и анализ. 2018.– № 4 (256).– С. 23–27.
4. Об утверждении устава Национального банка Республики Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 13.06.2001 г., № 320 (с изм. и доп.) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь.– Минск, 2018.
5. О модельном законе «О внутреннем аудите в организациях государственного сектора»: постановление Межпарламентской ассамблеи государств-участников содружества независимых государств от 16.04.2015 г., № 42–13 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь.– Минск, 2018.