

Бухгалтерский учет и анализ

Учредители:

1. ООО «Бухгалтерский учет и анализ»
 2. «Союз Сертифицированных Аудиторов и Бухгалтеров» (УСАА)
- Информационная и интеллектуальная поддержка:
3. УО «Белорусский государственный экономический университет»
 4. ООО «РСМ Бел Аудит»
 5. ООО «Грант-Торнтон»

Главный редактор

Панков Д.А. Доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит в отраслях народного хозяйства», БГЭУ, Председатель правления УСАА

Редакционная коллегия:

- Агабекова Н.В. Доктор экономических наук, доцент, зав. кафедрой статистики БГЭУ
- Антипенко Н.А. Доцент кафедры менеджмента, учета и финансов Минского филиала РЭУ им. Г.В. Плеханова, канд. экономических наук, доцент, сертифицированный аудитор
- Бусыгин Д.Ю. Зав. кафедрой менеджмента, учета и финансов Минского филиала РЭУ им. Г.В. Плеханова, канд. экономических наук, доцент
- Быков А.А. Доктор экономических наук, профессор, проректор по научной работе БГЭУ
- Ворезубова Т.А. Доктор экономических наук, доцент кафедры налогов и налогообложения, сертифицированный аудитор со специализацией в страховании
- Каморджанова Н.А. Доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой Аудита и внутреннего контроля СПбГЭУ
- Коротаев С. Л. Доктор экономических наук, доцент БГЭУ
- Кутер М.И. Доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета
- Мезенцева Т.М. Доктор экономических наук, профессор Финансовой академии при Правительстве Российской Федерации
- Новиков М.М. Доктор экономических наук, профессор, профессор БГЭУ
- Папковская П.Я. Доктор экономических наук, профессор, профессор БГЭУ
- Рыбак Т. Н. Начальник Главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита – начальник управления методологии бухгалтерского учета, отчетности, канд. экономических наук, доцент
- Сангстер А. Professor of Accounting, The University of Sussex, UK
- Стефанович Л.И. Доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры банковской экономики БГУ

3 (279)

2020

НАУЧНО - ПРАКТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ

Журнал издается с января 1996 г.
Периодичность 12 номеров в год

Регистрационный номер № 1079 от 9 декабря 2010г.

Адрес редакции:

220070, г. Минск, пр. Партизанский, 22а, к. 909
Тел. (017) 209-79-10

Приказом Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь № 94 от 01.04.2014 г. (в редакции приказа Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь 16.01.2018 № 16) журнал «Бухгалтерский учет и анализ» включен в Перечень научных изданий Республики Беларусь для опубликования результатов диссертационных исследований по экономическим наукам.

Согласно лицензионному договору № 356-09/2017 журнал «Бухгалтерский учет и анализ» включен в базу Российского индекса научного цитирования (РИНЦ).

К сведению авторов:

Ответственность за достоверность информации, точность фактов, цитат, прочих сведений несут авторы. Рукописи, поступившие в редакцию, рецензируются.

Подписано в печать 23.03.2020 г.

Отпечатано в ЗАО «Оргстрой».
220034, г. Минск, ул. Берестянская, 16.

Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий № 2/182 от 15.02.2016

Формат 60x84/8.

Усл. печ. л. 6,50. Уч. изд. л. 6,80. Тираж 63 экз.
Зак. № 94.

Цена договорная

| | |
|--|----|
| С.А. Данилкова КОМИТЕТЫ ПО АУДИТУ: СУЩНОСТЬ, ЗНАЧЕНИЕ, ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ | 3 |
| Е.С. Пискун, С.К. Маталыцкая КОНЦЕПЦИЯ ОБОСНОВАНИЯ ПРЕДМЕТА ЛИЗИНГА КАК ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОМПОНЕНТА ЛИЗИНГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ..... | 7 |
| Ли Чэнь ОСОБЕННОСТИ АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ИНОСТРАННЫХ СТРОИТЕЛЬНЫХ КОМПАНИЙ В УСЛОВИЯХ ПРИВЛЕЧЕНИЯ СВЯЗАННЫХ ИНОСТРАННЫХ КРЕДИТОВ..... | 14 |
| Ю.Н. Бусыгин, С.К. Комаров АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ ОПЕРАЦИЙ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ТАБЛИЧНОГО ПРОЦЕССОРА MS EXCEL | 18 |
| Т.В. Селюжицкая СТАТИСТИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ЭКОЛОГИЗАЦИИ МАКРОЭКОНОМИЧЕСКИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ РЕГИОНА И ОЦЕНКЕ ЕГО ЭКОЛОГО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО СОСТОЯНИЯ..... | 24 |
| Н.А. Антипенко, В.И. Донцова, И.В. Кузьменчук, Л.И. Тищенко НЕОБХОДИМОСТЬ УПРАВЛЕНИЯ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТЬЮ ДЛЯ ОЦЕНКИ БЛАГОНАДЕЖНОСТИ КОНТРАГЕНТОВ..... | 31 |
| А.С. Бадяй ТЕКУЩАЯ ОЦЕНКА ОБЪЕКТОВ ДОЛГОСРОЧНЫХ МАТЕРИАЛЬНЫХ ОПЕРАЦИОННЫХ АКТИВОВ: СОСТОЯНИЕ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ | 39 |
| Н.А. Антипенко, С.Н. Трафимович БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ЭЛЕМЕНТ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ КОМПАНИЕЙ | 46 |

Подписка в Российской Федерации осуществляется в следующих каталогах:

ООО «Информнаука»
ООО «Прессинформ»
ООО «Криэйтив Сервис Бэнд»
Подписной индекс 74826

Подписка в Украине осуществляется в следующих каталогах:

ГП «Пресса»
Подписной индекс 74826

Подписка в Республике Молдова осуществляется в следующих каталогах:

ГП «Пошта Молдовей»
Подписной индекс 74826

УДК 338

КОМИТЕТЫ ПО АУДИТУ: СУЩНОСТЬ, ЗНАЧЕНИЕ, ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

Данилкова С.А., канд. экон. наук, доцент, УО «Полесский государственный университет», доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, DіrIPFM (UK)

Аннотация. В данной статье изучены обстоятельства, обуславливающие наличие Комитетов по аудиту, требования международных актов, регулирующих правила создания Комитетов по аудиту, а также правовое обеспечение Республики Беларусь. Исследованы исторические этапы развития института Комитетов по аудиту. Автором раскрыта сущность Комитета по аудиту и ревизионной комиссии, проведено сравнение их ключевых элементов, определены общие черты и различия. Изложен авторский подход к выбору внутреннего контрольного органа на основе анкетирования эффективности деятельности.

Ключевые слова: комитет по аудиту, ревизионная комиссия, корпоративное управление, внутренний аудит, проверка, эффективность деятельности.

Введение. Исследование международной экономической литературы и законодательных актов свидетельствует о том, что непрерывно возрастает инвестиционный интерес со стороны различных инвесторов к качественной отчетной информации. Удовлетворить информационные потребности пользователей призван аудит. Однако наличие фактов финансовых потрясений в крупных корпорациях стран Западной Европы и США указывает, что не всегда аудиторские организации выполняют работу на качественном уровне, последствиями чего становятся финансовая несостоятельность и банкротство. Следовательно, крупный бизнес вынужден реагировать и предпринимать действия по недопущению создания условий, способствующих развитию негативных последствий.

Основная часть. Члены совета директоров, представляющие финансовые интересы собственников не в полной мере располагают достаточным временем, а возможно и квалификацией, чтобы решить вопросы корпоративного управления, снижения вероятности возникновения случаев мошенничества, искажения отчетности, повышения эффективности системы внутреннего контроля и т.д. В связи с этим возникла потребность в создании Комитета по аудиту. Кроме того, обстоятельства, обуславливающие создание Комитетов по аудиту представлены в таблице 1.

Таблица 1. – Обстоятельства, обуславливающие создание Комитетов по аудиту

| Внешние | Внутренние |
|---|---|
| 1. Требования международного и национального законодательства | 1. Потребность совета директоров в качественной и достоверной финансовой информации |
| 2. Защита прав инвесторов | 2. Повышение эффективности взаимодействия совета директоров с внешними аудиторами |
| 3. Рост престижа организации со стороны инвесторов | 3. Делегирование части функций совета директоров Комитету по аудиту (контроль за оценкой рисков и эффективности системы внутреннего контроля, соблюдение требований по раскрытию финансовой информации, контроль за внутренним аудитом и др.) |
| | 4. Совершенствование корпоративного управления и социальная ответственность бизнеса |

История становления практики Комитетов по аудиту связана с ключевыми событиями в мировой жизни: войны, финансовые кризисы, что способствовало развитию их правового регулирования. Так, в 1939 году Нью-Йоркская фондовая биржа впервые одобрила концепцию Комитетов по аудиту. Затем в 1972 году Комиссия по ценным бумагам и биржам США рекомендовала публичным компаниям создавать Комитеты по аудиту, а в 1977 году Нью-Йоркская фондовая биржа принимает правила листинга, в которых указывалось требование о наличии в составе Комитетов по аудиту независимых директоров. В 90-х годах 20 века в целом была сформирована правовая платформа, регулирующая функционирование Комитетов по аудиту. Однако, в начале 21 века произошли ряд банкротств, что потребовало ужесточения требований к финансовой отчетности. В результате реформ в 2002 году был принят Закон Сарбейнса-Оксли, который повысил требования к составу Комитета, увеличил обязанности и полномочия Комитетов по аудиту. Странами Западной Европы также были разработаны ряд нормативных актов,

регулирующих деятельность Комитетов по аудиту и принят Кодекс корпоративного управления (поведения). Положения нормативных актов США и Евросоюза относительно функционирования Комитетов по аудиту представлены в таблице 2.

Таблица 2. — Положения нормативных актов США и Евросоюза к Комитету по аудиту

| Критерии | Закон Сайбернса-Оксли [1] | Директива Евросоюза 2006/43/ЕС [2] |
|--|---|---|
| 1. Сфера действия | для всех компаний, ценные бумаги которых зарегистрированы Комиссией по ценным бумагам и биржам США — вне зависимости от места регистрации и деятельности компании | компании, зарегистрированные на фондовой бирже, кредитные учреждения и страховые компании |
| 2. Потребность в создании Комитета по аудиту | требование аудиторов подчиняться и докладывать свои результаты не руководству компании, а Комитету по аудиту | требование к аудируемым компаниям учреждать независимые аудиторские комитеты |
| 3. Подотчетность | Совету директоров | |
| 4. Состав | каждый из членов комитета должен иметь финансовое образование, а по меньшей мере один опыт бухгалтерской работы или работы по финансовому менеджменту. Минимальное количество членов комитета — три. Все они должны быть независимыми | по крайней мере, один член Комитета по аудиту должен быть независимым и обладать компетенцией в области бухгалтерского учета и (или) аудита |
| 5. Независимость | Совет директоров компании определяет квалификацию независимости — кандидат не должен иметь каких-либо вещественных отношений с компанией как напрямую, так и как партнер, акционер или сотрудник организации, которая имеет отношения с компанией. Вещественные отношения могут включать в себя коммерческие, банковские, бухгалтерские, юридические, консалтинговые, благотворительные или родственные | требования независимости определяет совет директоров |

Данные таблицы 2 свидетельствуют о единообразном подходе со стороны положений закона США и Директивы Евросоюза в отношении требований, предъявляемых к созданию и функционированию Комитетов по аудиту. Кроме того, Закон Сайбернса-Оксли впервые раскрыл сущность Комитета по аудиту как органа, учрежденного советом директоров акционерного общества и формирующегося из числа его членов с целью надзора за финансовой отчетностью, раскрытия информации, а также за внешним аудитором, системами внутреннего контроля и управления рисками [1]. Международная организация высших органов аудита определяет для государственного аудита Комитет по аудиту как комитет Совета директоров, роль которого, как правило, основное внимание уделяется аспектам финансовой отчетности и процессов субъекта управлять бизнесом и финансовыми рисками, а также для соблюдения существенных применимых правовых, этических и нормативных требований. Комитет по аудиту, как правило, оказывает содействие Совету с надзором (а) достоверности финансовой отчетности предприятия, (б) соблюдение аудируемым лицом с правовыми и нормативными требованиями, (с) квалификации независимых аудиторов и независимость, (г) осуществление функции внутреннего аудита предприятия и что из независимых аудиторов и (е) компенсация руководителей компаний (в отсутствие комитета по вознаграждениям) [3]. Таким образом, независимо от формы собственности организации значение Комитета по аудиту тождественно.

В Республике Беларусь наличие Комитета по аудиту определено Правилами листинга эмиссионных ценных бумаг для организаций, чьи ценные бумаги включены в котировальные листы. Следовательно, возникает необходимость провести сравнение требований законодательства, предъявляемых к созданию и функционированию Комитетов по аудиту в Республике Беларусь и Российской Федерации результаты которого представлены в таблице 3.

Следует отметить, что в Российской Федерации, как и в Великобритании, США принят и действует Кодекс корпоративного управления, который обязывает не только создание Комитета по аудиту, но и наличие разработанного документа, регламентирующего его деятельность. В Республике Беларусь Правила листинга эмиссионных ценных бумаг не указывают на существование аналогичного локального нормативного акта, также, как и не определены требования по обеспечению независимости членов данного комитета, порядок оценки результатов его работы и отчетности. Отсутствие требований, обеспечивающих независимость, является существенным недостатком в отечественном законодательстве, так как может иметь место

конфликт интересов, что не способствует защите прав инвесторов. Изучение международных нормативных актов, регулирующих данные вопросы, позволит устранить выявленные недостатки и совершенствовать отечественное законодательство в соответствии с передовыми практиками.

Таблица 3. — Требования законодательства, предъявляемые к созданию и функционированию Комитетов по аудиту

| Критерии | ОАО "Белорусская валютно-фондовая биржа" и Правила листинга эмиссионных ценных бумаг (Беларусь) | ПАО "Московская биржа ММВБ-РТС" и Правила листинга (Российская Федерация) |
|--|---|--|
| Обязательность создания | обязательно | обязательно |
| Регламентация работы Комитета по аудиту | не регламентировано | обязательно |
| Состав | - не менее 3-х и составляющих не менее 1/4 от состава совета директоров (наблюдательного совета) для организаций котировальных листов 1 уровня; - не менее 2-х независимых директоров для организаций котировальных листов 2 уровня | не менее одной пятой состава совета директоров и не может быть меньше трех членов совета директоров соответствующих требованиям независимости, если это невозможно в силу объективных причин, – только из членов совета директоров соответствующих этим требованиям, и членов совета директоров, не являющихся единоличным исполнительным органом и (или) членами коллегиального исполнительного органа эмитента, чьи акции включены в первый уровень; не может быть меньше двух для эмитента, чьи акции включены во второй уровень |
| Условия, обеспечивающие соблюдение независимости | не определены | а) не связан с эмитентом; б) не связан с существенным акционером эмитента; в) не связан с существенным контрагентом эмитента; г) не связан с конкурентом эмитента; д) не связан с государством (Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации) или муниципальным образованием. Определение независимости членов совета директоров осуществляется в соответствии с Критериями определения независимости членов совета директоров (наблюдательного совета), предусмотренными в Приложении 4 к Правилам листинга |
| Критерии | ОАО "Белорусская валютно-фондовая биржа" и Правила листинга эмиссионных ценных бумаг (Беларусь) | ПАО "Московская биржа ММВБ-РТС" и Правила листинга (Российская Федерация) |
| Основные функции Комитета по аудиту | - контроль за обеспечением полноты, точности и достоверности финансовой отчетности эмитента; - контроль за надежностью и эффективностью функционирования системы управления рисками и внутреннего контроля; - обеспечение независимости и объективности осуществления функций внутреннего и внешнего аудита | а) контроль за обеспечением полноты, точности и достоверности финансовой отчетности эмитента; б) контроль за надежностью и эффективностью функционирования системы управления рисками и внутреннего контроля; в) обеспечение независимости и объективности осуществления функций внутреннего и внешнего аудита |
| Отчетность | требования отсутствуют | оценка заключения аудитора эмитента, подготовленная Комитетом по аудиту должна предоставляться в качестве материалов к годовому общему собранию участников эмитента |

Кроме того, Правила листинга эмиссионных ценных бумаг указывают о том, что эмитент биржевых облигаций должен предоставить «заключения ревизионной комиссии (ревизора), а в установленных законодательными актами случаях - аудиторской организации (аудитора - индивидуального предпринимателя)....» [4].

Следовательно, возникает необходимость установить сущность ревизионной комиссии и сравнить с Комитетом по аудиту. Как свидетельствуют полученные результаты, в законодательстве Республики Беларусь, Российской Федерации, Республики Узбекистан отсутствует определение ревизионной комиссии. Вместе с тем согласно закону Киргизской Республики «Об акционерных обществах» от 27.03.2003 №64 (с изм. и доп.) указано, что ревизионная комиссия – это контрольный

орган. Исследовав содержание нормативных актов некоторых стран-участниц СНГ, автор пришел к выводу, что ревизионная комиссия – это орган внутреннего контроля, избираемый общим собранием участников (акционеров) с целью контроля финансово-хозяйственной деятельностью организации. Сравнительная характеристика ревизионной комиссии и Комитета по аудиту представлена в таблице 4.

Таблица 4. - Сравнительная характеристика ревизионной комиссии и Комитета по аудиту

| Критерии | Ревизионная комиссия | Комитет по аудиту |
|--|---|--|
| Правовое регулирование | деятельность регулируется национальными и локальными нормативными актами | деятельность регулируется локальными нормативными актами организации |
| Цель | установление законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности | обеспечение дополнительной уверенности в качестве и достоверности финансовой информации, совершенствование корпоративного управления |
| Направления деятельности | обеспечение сохранности имущества; контроль за финансовой деятельностью организации | финансовый учет и отчетность; корпоративное управление; внутренний контроль и управление рисками; соблюдение этики; надзор за внутренним аудитом |
| Подчиненность | акционерам, собранию акционеров | Совету директоров – функционально, руководителю организации - административно |
| Состав | общее собрание участников хозяйственного общества избирает ревизора или ревизионную комиссию. Не могут являться членами ревизионной комиссии: - член совета директоров (наблюдательного совета) или коллегиального исполнительного органа хозяйственного общества; - физическое лицо, осуществляющее полномочия единоличного исполнительного органа этого общества; - лица, деятельность которых проверяется, не вправе участвовать в проведении ревизий или проверок по соответствующим вопросам. | члены из состава Совета директоров (Наблюдательного совета): - независимые; - финансово грамотные; - руководитель должен быть финансовым специалистом; - не связаны с организацией; - получают вознаграждение |
| | Могут выплачиваться вознаграждения и (или) компенсироваться расходы, связанные с исполнением обязанностей членов ревизионной комиссии | |
| Квалификация | может определяться локальными нормативными правовыми актами | высококвалифицированные специалисты в области внутреннего аудита, бухгалтерского учета, управления рисками, подтвержденные международными дипломами |
| Периодичность осуществления деятельности | обычно один раз в год, периодически | на постоянной основе, ежеквартально проводят заседания |

Данные таблицы 4 свидетельствуют, что ревизионная комиссия и Комитет по аудиту имеют общие черты, однако существуют значимые различия. Так, цель ревизионной комиссии заключается в обеспечении сохранности имущества и рациональном использовании средств и ресурсов. В то время, как цель Комитета по аудиту состоит не только в обеспечении достоверной финансовой информации, но и в совершенствовании корпоративной культуры и системы управления, оценке эффективности внутреннего контроля и управления рисками, налаживания взаимоотношений между советом директоров и внешним аудитором, что повышает ответственность членов Комитета по аудиту перед собственниками имущества и инвесторами. По составу членов данных структур также прослеживаются отличия. К членам ревизионной комиссии не предъявляются требования к уровню их образования, квалификации, наличию практического опыта, а это влечет негативные последствия по результатам проверок и выводов по ним. Кроме того, члены ревизионной комиссии получают вознаграждения лишь по решению собрания участников, что не стимулирует их к качеству результатов труда. В то время как члены Комитета по аудиту получают вознаграждения согласно

утвержденного бюджета. Периодичность, как правило, один раз в год проведения проверок ревизионной комиссией также не способствует получению гарантий по достоверной финансовой отчетности.

Заключение. Таким образом, по результатам проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

- для вновь созданных субъектов хозяйствования следует продумать и выбрать тот или иной координирующий контрольный орган (Комитет по аудиту или ревизионная комиссия) исходя из целей развития бизнеса, организационной структуры организации и прочее, четко регламентировать его деятельность, состав, требования к его членам;

- для действующих субъектов хозяйствования следует сравнить все преимущества и недостатки каждого контрольного органа путем анкетирования, в котором следует отразить изучаемые области: формирование (порядок создания, членство, процесс включения в его состав); возлагаемые обязанности (надзор за финансовой отчетностью, система информирования о недобросовестных действиях и противодействия коррупции, надзор за системой внутреннего контроля и управления рисками, проведением внутреннего и внешнего аудита); элементы качества работы (заседания, ресурсы, взаимоотношения с советом директоров); раскрытие информации (практика раскрытия информации и взаимодействия с акционерами, обеспечения непрерывности деятельности и долгосрочной устойчивости бизнеса) с выделением ответов на вопросы требующих внимания, соответствующих ожиданиям и сильных сторон, что позволит оценить эффективность действующего контрольного органа и принять обоснованное решение о его замене в случае неудовлетворительного результата.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. <https://mindspace.ru/abcinvest/zakon-sarbejnса-oksli-sarbanes-oxley-act-sox/>
2. https://eeas.europa.eu/ru/eu-information-russian_ru
3. https://www.intosal.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_ISSAI_400/Issai_200/issai_200_en.pdf.
4. Правила листинга эмиссионных ценных бумаг в ОАО «Белорусская валютно-фондовая биржа»: протокол заседания Наблюдательного совета от 11.09.2017 №23 // <https://www.bcse.by/ru/rules/stockmarket/0>
5. О хозяйственных обществах: закон Республики Беларусь от 9.12.1992 г. № 2020-XII (с изм. и доп.) // https://kodeksy-by.com/zakon_rb_o_hozyajstvennyh_obwestvah/download.htm
6. Данилкова, С.А. Риски организационных форм внутреннего аудита. преимущества и недостатки его архитектуры / С. А. Данилкова // Экономика и банки. - 2019. - № 2. - С. 10-18.

AUDIT COMMITTEE: THE ESSENCE, IMPORTANCE, LEGAL REGULATION

Danilkova S. A., PhD (in Economic sciences), Associate Professor, Polesky state University, associate Professor department of accounting, analysis and audit, DipIPFM, Pinsk, Republic of Belarus

Annotation. This article examines the circumstances that determine the existence of audit Committees, the requirements of international acts that regulate the rules for creating audit Committees, as well as the legal support of the Republic of Belarus. The historical stages of development of the institute of audit Committees are studied. The author reveals the essence of the audit Committee and the audit Commission, compares their key elements, and identifies common features and differences. The author's approach to the selection of an internal control body based on a questionnaire of performance is presented.

Key words: audit Committee, revision Commission, corporate governance, internal audit, audit, performance.