

## ТЕКУЩЕЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ ПЕРЕХОДА НА МСА В РАЗВИВАЮЩИХСЯ СТРАНАХ АФРИКИ И БЛИЖНЕГО ВОСТОКА

### CURRENT STATUS AND PROSPECTS OF TRANSITION TO ISA IN THE DEVELOPING COUNTRIES OF AFRICA AND THE MIDDLE EAST

*Статья посвящена изучению проблем применения международных стандартов аудита (МСА) в развивающихся арабских странах. Выявлены основные проблемы применения международных стандартов аудита в Ливии, к которым относятся: слабость законодательства, касающегося стандартов и процедур бухгалтерского учета и аудита; отсутствие сильной национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов; отсутствие каких-либо четких учетных политик и стандартов; недостаточность квалифицированных кадров; языковой барьер (сложность перевода); сложность содержания и структуры международных стандартов аудита.*

**Ключевые слова:** аудит, международные стандарты аудита, национальные стандарты аудита, развивающиеся страны, Ливийская ассоциация бухгалтеров и аудиторов, Ливия.

*Статтю присвячено вивченню проблем застосування міжнародних стандартів аудиту (МСА) в арабських країнах, що розвиваються. Виявлено основні проблеми застосування міжнародних стандартів аудиту в Лівії, до яких належать: слабкість законодавства, що стосується стандартів*

*і процедур бухгалтерського обліку й аудиту; відсутність сильної національної асоціації бухгалтерів і аудиторів; відсутність будь-яких чітких облікових політик та стандартів; недостатність кваліфікованих кадрів; мовний бар'єр (складність перекладу); складність змісту і структури міжнародних стандартів аудиту.*

**Ключові слова:** аудит, міжнародні стандарти аудиту, національні стандарти аудиту, країни, що розвиваються, Лівійська асоціація бухгалтерів і аудиторів, Лівія.

*This article is devoted to the study of the problems of the application of international audit standards (ISAs) in developing Arab countries. The main problems of the application of international audit standards in Libya are identified, which include: weakness of legislation on accounting and audit standards and procedures; absence of a strong national association of accountants and auditors; absence of any clear accounting policies and standards; lack of qualified staff; language barrier (complexity of translation); the complexity of the content and structure of international audit standards.*

**Key words:** audit, International auditing standards, national audit standards, developing countries Libyan Accountants and Auditors Association, Libya.

УДК 675.6

**Асвае Азадэн**

аспирант кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения Харьковской государственной академии образования и науки

**Постановка проблемы.** Большинство исследований в области аудита и перехода на МСА связаны с развитыми странами. В результате существует лишь ограниченное число исследований, где рассматриваются проблемы, с которыми сталкиваются развивающиеся страны в попытке улучшить профессиональную практику бухгалтерского учета и аудита, а также проблемы, с которыми сталкиваются директивные органы наряду с местными профессиональными организациями. Поэтому в этом исследовании будет представлена информация о проблемах развития аудита и внедрения МСА в развивающихся арабских странах Африки и Ближнего Востока. Особое внимание уделено североафриканской стране Ливии. Несмотря на то что в последнее время проводятся небольшие исследования, посвященные Ливийской ассоциации бухгалтеров и аудиторов и независимости аудитора в Ливии, эта тема по-прежнему вызывает интерес и призывает к дальнейшим углубленным исследованиям.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Внедрение МСА способствует развитию коммуникации между аудиторами и бизнесом, повышению качества аудиторских услуг, повышению доверия к аудиту среди пользователей финансовой отчетности в условиях глобализации экономики. Такое мнение основывается на всесто-

роннем исследовании МСА, их классификации, содержания, значения, результаты которого отражены в работах зарубежных ученых А. Аренса, Дж. Лоббека, Р. Адамса, Дж. Робертсона, Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О'Рейлли, М.Б. Хирш и др.

В работах российского ученого З.П. Архарова [1] основное внимание уделяется роли, значению, аспектам использования Международных стандартов аудита. Методологию аудиторского суждения в контексте международных стандартов аудита, а также концептуальные, теоретико-методологические и организационные аспекты профессионального суждения и мнения аудитора исследует И.М. Пожарицкая [2].

Исследования в данной области проводятся также учеными в развивающихся арабских странах. Так, Мухамед Закари [3] делает попытку критически оценить эффективность учета и аудита в арабских странах и факторы, влияющие на роль и функции учета и аудита. Недал Саван и Абдулазиз Альзебан [4] на основе анкетирования провели исследование текущего состояния аудита в Ливии и в какой степени Ливийская ассоциация бухгалтеров и аудиторов (LAAA) и аудиторские фирмы влияют на повышение качества аудита и развитие профессии аудитора.

Халед Хамуда и Недал Саван в своем исследовании делают попытку изучить неблагоприятные

обстоятельства аудита, оценить текущий статус и оценить восприятие независимости аудитора в Ливии [5].

**Постановка задания.** Целью исследования является определение особенностей перехода стран с развивающейся экономикой на международные стандарты аудита.

**Изложение основного материала исследования.** Мировая международная экономическая система, основанная на международном разделении труда и интернационализации бизнеса, требует применения единых норм, принципов и правил организации аудита. Иными словами, нужна единая модель организации бухгалтерского учета и аудита, основанная на общепризнанных международных учетных стандартах, единой методологии бухгалтерского учета и единых учетных процедурах, основанных на тождестве законодательства.

С развитием транснациональных корпораций, интеграции и превращением аудиторских фирм в крупные международные группы появилась необходимость унификации аудита в международном масштабе.

Аудит как элемент рыночных отношений получил признание практически во всем мире. Пользователями аудиторских услуг являются юридические и физические лица, заинтересованные в достоверности финансовой отчетности, поскольку ее содержание для них имеет экономический смысл в плане снижения предпринимательского риска.

В современном понимании аудит появился в Великобритании и получил стремительное развитие в США. Одними из основоположников теории и практики аудита считаются Р.Х. Монтгомери и Л.Р. Дикси. Введенные этими учеными положения актуальны и в настоящее время, они являются объектом дальнейшего анализа для современных исследователей и специалистов в области аудита.

До настоящего времени в экономической литературе отсутствует единая точка зрения на определение аудита, соответственно, различное толкование вызывает проблемы при оценке его качества и методик его проведения. Это, в свою очередь, стало серьезным препятствием для формирования концепции действенной системы финансового контроля, обеспечивающей реализацию общегосударственных интересов.

По нашему мнению, аудит – это самостоятельный финансовый институт, который может встраиваться в систему как внешнего, так и внутреннего финансового контроля, но, будучи встроенным в ту или иную систему, он адаптируется под конкретные целевые установки деятельности хозяйствующих субъектов.

В новых реалиях мировой экономики роль всех видов аудита не только возрастает, но и существенно меняется, обеспечивая как эффективное

использование ресурсов и надлежащее соблюдение установленных правил экономическими агентами, так и реальную защиту всех собственников.

Благодаря растущей интернационализации экономической торговли и глобализации бизнеса и финансовых рынков финансовая информация, подготовленная и проверенная в соответствии с национальной системой бухгалтерского учета и аудита, может больше не удовлетворять потребности пользователей, решения которых имеют более международный характер [6]. В связи с этим возникает проблема доверия к результатам аудиторской проверки.

За более чем столетнюю историю аудита экономически развитые страны выработали систему правил, положений и требований, следование которым способствует повышению качества и надежности аудита.

Для реализации этих требований мировым сообществом выработаны определенные правила и положения – международные стандарты, позволяющие с одинаковых позиций подходить к аудиту в разных странах и в различных отраслях.

7 октября 1977 г. организована Международная федерация бухгалтеров (International Federation of Accountants – IFAC), целью которой становится всемирное развитие бухгалтерской профессии. Под эгидой IFAC начинается разработка Международных аудиторских стандартов.

В рамках МФБ формируется Международный комитет по аудиторской практике (International Auditing Practices Committee – IAPC), на смену которому в 2002 г. пришел Комитет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB), на который возложена обязанность выпуска нормативов аудита и сопутствующих услуг, работ.

Таким образом, Международные стандарты аудита разрабатываются и устанавливаются Международной федерацией бухгалтеров (International Federation of Accountants – IFAC). Это глобальная организация, в состав которой входят 175 членов из 130 стран, объединяющих свыше 2,5 млн. бухгалтеров и аудиторов. К ее компетенции относится установление международных стандартов бухгалтерского учета, аудита, а также этики и образования в указанных сферах.

Практически 80% юрисдикций по всему миру приняли международные стандарты аудита и более 60% в полной мере приняли Кодекс этики для профессиональных бухгалтеров. Такие результаты показало недавнее исследование скорости принятия международных стандартов Международной федерации бухгалтеров (IFAC). Исследование проводилось в 80 странах, где ведут свою деятельность 175 входящих в ее состав членских организаций.

Качественные международные стандарты являются ключевыми основами глобальной финансовой архитектуры, их признание и внедрение повышает доступность качественной финансовой информации для всех ее пользователей, а это, в свою очередь, улучшает инвестиционные решения и способствует экономическому росту.

По мнению исполнительного директора IFAC Алты Принслоу (Alta Prinsloo), сегодняшняя позитивная тенденция к активному и повсеместному внедрению международных стандартов является хорошей новостью для разных категорий людей: инвесторов, регуляторов, бизнеса и т. д. Следование универсальным международным стандартам позволяет компаниям быть источниками финансовой информации, на которую инвесторы действительно могут положиться.

Следует отметить, что нормативы, разработанные МФБ, не являются обязательными к применению странами независимо от членства в федерации. В каждой стране аудит финансовой и другой информации регулируется в большей или меньшей степени национальными нормативными актами. МСА определяют базовые правила осуществления аудиторских проверок, единые требования к качеству надежности аудита. Комитет по международной аудиторской практике при поддержке Совета МФБ уделяет особое внимание изучению национальных стандартов аудита и сопутствующих услуг, их форме, содержанию и различиям. После изучения и обобщения полученной информации КМАП готовит и публикует международные стандарты аудита, предназначенные для принятия на международном уровне.

В самом общем виде международные стандарты аудита можно разделить на две большие группы: общепринятые аудиторские стандарты и специальные стандарты (этики, прогнозов, аттестационные стандарты). Первая группа самая многочисленная и, в свою очередь, делится на такие подгруппы: общие стандарты, рабочие стандарты, стандарты отчетности. В основе построе-

ния каждого стандарта лежат концепция и постулат, что отражено в табл. 1.

Использование МСФО при составлении финансовой отчетности, с одной стороны, и МСА – с другой, позволяет повысить значимость информации и расширить сферу деятельности организации за счет привлечения иностранных партнеров.

Также Международные стандарты аудита способствуют внедрению в аудиторскую практику новых научных достижений, повышению квалификационного уровня аудитора, гармонизации национальных правил и нормативных документов в области аудита с целью предоставления высококачественных услуг для всего мирового сообщества, решению спорных вопросов между аудитором и клиентом, установлению уровня ответственности аудитора, повышению общественного имиджа профессии аудитора, обеспечению связи между отдельными элементами и процессами во время аудита, устранению излишнего контроля со стороны государства, обеспечивают помощь пользователям в понимании процесса аудита [1, с. 8-9; 8, с. 6-7].

Большой вклад в разработку международных стандартов учета и аудита вносят международные организации: Комитет по международным бухгалтерским стандартам (IASB); органы ООН, такие как Экономический и социальный совет, Комиссия по ТНК, Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности ООН (ISAR), Организация по экономическому сотрудничеству и развитию; ЕС, Комиссия по ценным бумагам и биржам, профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов.

В результате растущей популярности участия в мировой экономике инвесторы все больше интересуются развивающимися рынками. Побочным эффектом работы в новой или возникающей среде является то, что необходимо учитывать интеграцию местных и международных методов бухгалтерского учета, включая процесс аудита.

Известно, что страны с достаточно высоким уровнем развития аудита – Канада, Великобрита-

Таблица 1

Основы построения общепринятых аудиторских стандартов [6]

Подгруппы общепринятых МСА	Концепция стандартов	Постулаты стандартов
Общие стандарты	1. Этика поведения 2. Независимость 3. Профессионализм	1. Вероятное столкновение интересов аудитора и руководства клиента 2. Ограничения на другие виды деятельности, которыми может заниматься аудитор 3. Профессиональные обязательства перед клиентом и третьими лицами
Рабочие стандарты	1. Доказательность 2. Планирование	1. Возможность верификации, т. е. способ проверки на стадиях сбора и оценки информации 2. Внутренний контроль и его эффективность 3. Ценность предыдущей информации
Стандарты отчетности	Точность представления	Связь учета и аудита в процессе передачи информации

ния, Ирландия, США – лишь принимают к сведению положения международных стандартов аудита. Аудиторы ряда стран, в число которых входят Австралия, Бразилия, Индия и Голландия, используют их для разработки национальные стандарты аудита. Страны, не разрабатывающие собственные стандарты аудита, такие как Малайзия, Нигерия, Фиджи и другие, применяют международные стандарты аудита в качестве национальных.

В связи с принятием новых экономических изменений в странах Африки и Ближнего Востока в последние годы также наблюдается повышенный интерес к разработке методов аудита и бухгалтерского учета.

Страны – члены Совета сотрудничества арабских стран Персидского залива (Gulf Cooperation Council – GCC), а именно Бахрейн, Катар, Оман, Кувейт, Саудовская Аравия и ОАЭ, занимаются вопросами бухгалтерского учета и аудита в соответствии с законодательством о компаниях и аудиторах. Хотя только члены Кувейта и Бахрейна являются членами международной федерации бухгалтеров (МФБ), МСФО и МСА приняли все страны GCC в 2005 г. для повышения достоверности и качества бухгалтерской информации и для обмена глобальной экономикой. Во всех странах GCC правительство регулирует финансовую отчетность и контролирует профессии бухгалтерского учета и аудита [3].

Однако Бахрейнское общество бухгалтеров и аудиторов (BSAA), Кувейтская ассоциация бухгалтерского учета и аудита (KAAA) и Ассоциация бухгалтеров и аудиторов ОАЭ (UAEAAA) не имеют регулирующих полномочий для лицензирования бухгалтеров и аудиторов или для установления стандартов бухгалтерского учета и аудита. Напротив, Саудовская организация сертифицированных общественных бухгалтеров (SOCPA), созданная в 1992 г., уполномочена Министерством торговли Саудовской Аравии издавать стандарты бухгалтерского учета и аудита и имеет право признавать сертифицированных государственных бухгалтеров [9; 10].

Законы внешнего аудитора были приняты во всех странах – членах ССЗ, чтобы регулировать профессию аудитора, с 1962 г. Эффективность функции аудита зависит от квалификации аудитора. Кроме того, различные законодательные акты GCC требуют от аудиторов сбора достаточных доказательств для поддержки их профессиональных мнений, поддержания официальных стандартов бухгалтерского учета и нормативных требований, а также четкого финансового положения заинтересованных сторон, заинтересованных в организации, прошедшей аудит [11].

В Ливане аудит является юридическим требованием для всех перечисленных компаний на Бейрутской фондовой бирже (BSE) и других фон-

довых корпорациях, в банках и страховых компаниях, компаниях с ограниченной ответственностью и отдельных предприятиях. Хотя МСА не были одобрены в качестве национальных стандартов, аудиторы широко используют их при предоставлении аудиторских услуг и отчетности [3].

Специалисты утверждают, что ливанские аудиторы обязаны внедрять МСА, поскольку Ливанская ассоциация сертифицированных общественных бухгалтеров (LACPA) является членом IFAC. Компании, перечисленные на египетской фондовой бирже (ESM) и Иорданском фондовом рынке (JSM), все должны были принять IAS и МСА для подготовки и аудита их финансовой отчетности [12].

Египет имеет развивающуюся экономику. В середине 1970-х годов египетское правительство проводило политику открытых дверей путем либерализации национальной экономики и инициировало несколько усовершенствований стандартов и практики учета и аудита. Эти события сопровождались усилением конкуренции между аудиторскими фирмами, снижением аудиторских сборов и усилением давления для повышения эффективности аудитов.

Египетское общество бухгалтеров и аудиторов (ESAA), появившееся в 1977 г., играет центральную роль в сфере бухгалтерского учета и аудита в Египте, это ассоциация дипломированных бухгалтеров, которые разрабатывают образовательные и профессиональные стандарты. ESAA является членом Международной федерации бухгалтеров (IFAC), и в 1997 г. он издал египетские стандарты аудита (EAS).

В Иордании в 1985 г. был принят Закон о профессии аудита № 32, регулирующий практику аудита. Этим законом создана Иорданская ассоциация сертифицированных общественных бухгалтеров (JACPA) и организована связь между специалистами по аудиту и государственными и частными корпорациями, а также компаниями с ограниченной ответственностью. JACPA является членом IFAC и некоторых региональных органов, таких как Арабская ассоциация сертифицированных общественных бухгалтеров. Кроме того, ассоциация утвердила МСА в качестве национальных стандартов и использовала их для аудита всех перечисленных компаний на Амманской фондовой бирже (ASE) [13].

Ливия – развивающаяся страна, которая проводит радикальную программу социально-экономического развития. С укреплением экономических и деловых условий в стране число пользователей финансовой информации увеличилось, и, следовательно, существует острая необходимость в разработке политики для повышения роли и авторитета аудиторской профессии в Ливии.

В 1970-х годах с увеличением числа выпускников бухгалтерии Бенгази и возвращением многих

выпускников из-за рубежа были созданы многие ливийские бухгалтерские фирмы. В результате увеличения количества бухгалтерских фирм как по количеству, так и по размеру и отсутствию регулирования в отношении стандартов и практики бухгалтерского учета и аудита возникла настоятельная необходимость создать профессиональный орган, взять на себя ответственность за разработку общих правил бухгалтерского учета и аудита.

Только в 1973 г. в Ливии были введены правила аудита. До этого времени бизнес-предприятия не требовали, чтобы их финансовые отчеты анализировались и подтверждались независимым аудитором. Вместо этого было необходимо, чтобы такие документы были согласованы юридическим органом налогоплательщика (бизнеса), и это лицо могло просто быть дипломированным бухгалтером (Закон № 64 от 1973 г.). Однако 20 декабря 1973 г. ливийское правительство приняло Закон о бухгалтерском учете и аудиторской деятельности № 116. В 1974 г. создана Ливийская ассоциация бухгалтеров и аудиторов (LAAA).

LAAA – не единственный профессиональный бухгалтерский орган в Ливии. Существует также правительственная организация «Общий народный комитет по аудиту и контролю». Эта организация отвечает за аудит государственного сектора, тогда как LAAA – за аудит частного сектора. Кроме того, иногда правительственные организации используют аудиторов частного сектора для аудита своей финансовой отчетности. Это происходит, например, когда правительственная организация не в состоянии выполнять эту работу.

Регистрация в качестве аккредитованного бухгалтера в LAAA является обязательной для проведения какой-либо аудиторской деятельности (Закон № 116, ст. 32). Это правило призвано гарантировать, что все аудиты выполняются лицами, имеющими соответствующую квалификацию, и которые одновременно контролируются надлежащим образом. Регистрация LAAA может быть получена только при условии, что: кандидат на членство в LAAA является гражданином Ливии и проживает в Ливии; имеет степень бухгалтерского учета на факультете экономики и торговли ливийского университета или в любом другом признанном университете; должны, по крайней мере, иметь пятилетний опыт ведения бухгалтерского учета после окончания учебного заведения. Те, кто уже работает по профессии и не имеет степени в университете или институте, должны быть зарегистрированы в качестве работающих аудиторов при условии, что их можно рассматривать только как бухгалтеров или помощников аудиторов.

Закон № 116 запрещает аудитору сочетать его статус дипломированного бухгалтера с определенными видами деятельности, такими как: работа в министерстве; публичный пост в течение длитель-

ного или короткого времени с зарплатой или компенсацией (если только ему не разрешено делать это в соответствии с положениями настоящего закона); коммерческая деятельность; любые другие действия, не совместимые с аудиторской профессией.

Однако следует отметить, что с момента создания LAAA в профессии было введено больше формальностей, но на практике очень мало было достигнуто органом с точки зрения построения и внедрения теоретической базы для бухгалтерского учета и аудита и столь необходимого Кодекса этики [14]. LAAA не удалось выполнить свои обязательства в качестве регулирующего органа.

Самой значительной частью всего аудита должно быть заявление аудитора о его независимых и профессиональных аудиторских заключениях. В большинстве тех стран, которые имеют организованную учетную профессию, определенная форма для аудиторского отчета, который будет использоваться всеми в организации, является обязательной. Однако в Ливии такая форма стандартного аудиторского отчета не используется, поскольку LAAA еще не рекомендовала внедрить такой документ. Однако исследования, проведенные в стране, показали, что ливийскими бухгалтерами используются как британские, так и американские формы аудиторского отчета.

Поскольку LAAA не издала никаких принципов или стандартов бухгалтерского учета или аудита, это означает, что в Ливии соблюдаются американские принципы и стандарты.

Традиционно каждая профессия обладает кодексом этики, который служит для обеспечения своих клиентов и широкой общественности его целостностью и обязанностями, поэтому сохраняет свою репутацию и доверие.

Ситуация в Ливии такова, что закон, регулирующий LAAA, требует, чтобы все аудиторы проводили свои профессиональные дела в соответствии с этикой их профессии. Однако, поскольку такой кодекс этики еще не установлен в стране, академический бухгалтер предложил такой кодекс LAAA, который полностью исходит из кодекса этики AICPA и включает такие же правила поведения, как и в США, соблюдая следующие принципы: независимости, честности и объективности, общего уровня компетентности, стандартов аудита и соответствия бухгалтерскому учету [5].

В результате опроса, проведенного среди специалистов по учету и аудиту в Ливии, ряд респондентов считает, что принятие принципов бухгалтерского учета и стандартов аудита Великобритании или США лучше, чем выпуск новых местных стандартов, поскольку большинство аудиторских фирм в Ливии понимают и имеют очень хорошее представление об этих стандартах.

Ряд респондентов критиковал эту идею и попросил LAAA установить местные стандарты,

как и в других развивающихся странах, поскольку рынок аудита в Ливии полностью отличается от рынка в США и Великобритании.

Большинство респондентов показало, что Ливийская ассоциация бухгалтеров и аудиторов (LAAA) вместо того, чтобы устанавливать местные стандарты для улучшения аудита как профессии, должна принять международные стандарты аудита и принципы бухгалтерского учета в качестве важного шага для улучшения профессии аудитора и восприятия независимости аудитора на ливийском рынке аудита. Более того, это поможет иностранным аудиторским фирмам работать в Ливии без каких-либо профессиональных трудностей [4].

В свою очередь, применение МСА имеет ряд преимуществ и проблем. К основным преимуществам можно отнести:

- обеспечение единого подхода к аудиту на международном уровне;
- установление доверия со стороны инвесторов, кредиторов и акционеров;
- организацию сопоставимости результатов аудита между компаниями и странами, а также гарантию конкурентоспособности ливийских аудиторских фирм на международной арене;
- обеспечение поддержкой со стороны международных институтов: Всемирного банка, Всемирной федерации бирж, Международной организации комиссий по ценным бумагам и др.

Однако наряду с вышеуказанными преимуществами в настоящее время существуют и проблемы применения международных стандартов аудита (рис. 1).

Эффективность применения МСА в развивающихся странах требует надлежащего обучения персонала, чтобы стандарты могли быть поняты и применены. В настоящее время отсутствие квалифицированного персонала в этом отношении является большой проблемой, стоящей перед процессом перехода.

Например, в Ливии образование в области бухгалтерского учета и другие образовательные программы были созданы в конце 1950-х годов в соответствии с моделями и советами профессиональных организаций и университетов Великобритании и США. Хотя этот фонд был хорош в то время, с тех пор бухгалтерская профессия страны изо всех сил пытается перейти к применению МСФО и МСА из-за ограничений внутреннего законодательства и общей нормативной базы.

Недостатки в учете образования и устаревшие бухгалтерские программы усложняют принятие меж-

дународных стандартов учета и аудита. В этом контексте отсутствие исполнительного потенциала, нехватка персонала по бухгалтерскому учету и отсутствие надлежащего учета инфраструктуры можно отнести к недостаткам в учете образования, которые, как следствие, препятствуют компаниям в странах с формирующимся рынком в их усилиях по переходу на МСФО и МСА.

Фактически ряд развивающихся стран Африки, которые являются аффилированными с Британским Содружеством, разработал свои системы бухгалтерского учета на основе британских законов о компаниях, и очевидно, что многие из социально-политических, экономических и культурных принципов, на которых основаны эти законы, сильно отличаются от конкретных экономических условий, существующих в африканских странах. Можно утверждать, что это наследие представляет собой серьезную проблему для развивающихся стран, которые планируют перейти на МСФО и МСА.

К проблемам перехода на МСА также относится кадровое обеспечение, так как при осуществлении аудиторской деятельности в соответствии с международными стандартами возникает необходимость более высокого профессионализма и компетенции. Также в настоящее время в Ливии не проводятся курсы по обучению (переобучению) аудиторов в соответствии с требованиями МСА, отсутствует база специальной литературы, и аудиторы зачастую используют устаревшую информацию.

Как известно, официально признанным языком международных стандартов аудита является английский. Перевод зачастую осуществляется на английском языке. Впоследствии при внесении изменений в международные стандарты аудита деятельность ливийских аудиторов, обусловленная языковым барьером, затрудняется «новым» переводом на арабский язык. Также следует отметить, что некоторые специальные термины,



Рис. 1. Проблемы применения международных стандартов аудита в Ливии

используемые в аудиторской деятельности, трактуются двояко.

Для решения данной проблемы необходимо, на наш взгляд, создать специализированные центры, обучающие исключительно на бесплатной основе. В обязанности данного центра будут также входить: перевод международных стандартов аудита на арабский язык, обучение (переквалификация) кадров, создание базы специальной литературы.

**Выводы из проведенного исследования.**

Таким образом, исследование показало, что существует разрыв в соблюдении требований учета и аудита и фактической практики в развивающихся странах.

Радикальное устранение указанных в работе проблем применения международных стандартов аудита в Ливии создаст перспективы развития рынка аудиторских услуг в стране и отечественных аудиторских компаний за рубежом. С вводом международных стандартов аудита повысится инвестиционная привлекательность Ливии для иностранных компаний, так как применение МСА обусловлено повышением прозрачности ведения финансовой отчетности. Наконец, переход на международные стандарты аудита повысит профессионализм ливийских специалистов, и, как следствие, рынок аудиторских услуг Ливии выйдет на международный уровень.

**БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК:**

1. Архарова З.П. Международные стандарты аудита (МСА): учебнометодический комплекс. М.: ЕАОИ, 2011. 104 с.
2. Пожарицька І.М. Професійне судження в аудиті: теорія та практика: монографія. Сімферополь: АРІАЛ, 2013. 356 с.
3. Mohamed Abulgasem Zakari. Accounting and auditing in developing countries – Arab countries? *Journal of Economics and Political Sciences*. 2013. Vol. 16. № 10. P. 1-27.

4. Nedal Sawan & Abdulaziz Alzeban. Does Audit Quality in Libya Meet the International Standards Levels?. *International Journal of Business and Management*. 2015. Vol. 10. № 6. URL: <http://dx.doi.org/10.5539/ijbm.v10n6p155>.

5. Khaled Hamuda & Nedal Sawan. Perceptions of Auditor Independence in Libyan. *Audit Market International Business Research*. 2014. Vol. 7. № 2. URL: <http://dx.doi.org/10.5539/ibr.v7n2p120>.

6. Суворова С.П., Парушина Н.В., Галкина Е.В. Международные стандарты аудита: учеб. пособ. М.: ФОРУМ; ИНФРА-М, 2007. 320 с.

7. Zeghal D. and Mhedhbi K. An Analysis of the Factors Affecting the Adoption of International Accounting Standards by Developing Countries. *The International Journal of Accounting*. 2006. Vol. 41. P. 373-386.

8. Al-Amro R. and Al-Angari H. The Effectiveness of Major Regulatory Pillars upon Which the Auditing Profession in the Kingdom of Saudi Arabia is Based: An Empirical Study. *Journal of King Abdulaziz University: Economics and Administration*. 2007. Vol. 21. № 1. P. 201-268.

10. Al-Hussaini A., Al-Shammari B., and Al-Sultan W. Development of Enforcement Mechanisms Following Adoption of International Accounting Standards in the Gulf Co-Operation Council Member States. *International Journal of Business Strategy*. 2008. Vol. 8. № 3. P. 50-71.

11. Al-Jadaani N. and Al-Angari H. The Effect of Size, Reputation and Nature of Competition between Audit Firms on the Quality of Their Professional Performance: An Empirical Study on Audit Firms in the Kingdom of Saudi Arabia. *Journal of King Abdulaziz University: Economics and Administration*. 2009. Vol. 23. № 2. P. 143, 192.

12. Pryor F. The Economic Impact of Islam on Developing Countries. *World Development*. 2007. Vol. 35. № 11. P. 1815-1835.

13. Al-Akra M., Ali M., and Marshdeh O. Development of Accounting Regulation in Jordan. *The International Journal of Accounting*. 2009. Vol. 44. P. 163-186.

14. Bakar M. & Russell A. The Development of Accounting Education and Practice in Libya. In R.S.O. Wallace, J.M. Samuels, R.J. Briston & S.M. Saudagaran (Eds.). *Research in Accounting in Emerging Economies*. Oxford, Elsevier Science, 2003.