

# Рынок аудиторских услуг России: тенденции, проблемы, направления развития

*А. В. Турбанов,*

заведующий кафедрой «Регулирование деятельности финансовых институтов»  
Факультета финансов и банковского дела Российской академии народного хозяйства  
и государственной службы (РАНХ и ГС) при Президенте Российской Федерации,  
доктор юридических наук, профессор; e-mail: tayffb@rambler.ru

*И. А. Лисовская,*

профессор кафедры «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит»  
Факультета финансов и банковского дела РАНХ и ГС при Президенте Российской Федерации,  
доктор экономических наук, доцент

В статье рассмотрены тенденции развития аудита в России как одного из важнейших социально-экономических институтов, характерных для рыночной экономики, выявлены ключевые проблемы и определены основные направления развития рынка аудиторских услуг.

The article concerns trends in the development of audit in Russia as one of the most important economic institutions that specify market economy, identifies key issues and defines the main directions of development of the audit services market.

**Ключевые слова:** аудит; саморегулируемые организации аудиторов; рынок аудиторских услуг в России; проблемы и направления развития аудита; качество аудиторских услуг; регулирование аудиторской деятельности.

**Key words:** audit; self-regulative organization of auditors; market of audit services in Russia; problems and directions of development of audit; quality of audit services; regulation of auditing.

**А**удит является одним из важнейших социально-экономических институтов. В России его становление связано с началом перехода к рыночной экономике со свойственными этому периоду проблемами и трудностями, поэтому в развитии аудиторской деятельности выделяются несколько этапов с характерными для каждого из них особенностями. В последние годы аудиторская деятельность осуществлялась в соответствии с федеральными законами от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее – Закон № 307-ФЗ) [1], от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях» (далее – Закон № 315-ФЗ) [2] и иными нормативно-правовыми актами, которые сформировали современные архитектуру и модель управления, базирующиеся на сочетании государственного и профессионального регулирования. Принятие Федерального закона от 1 декабря 2014 г. № 403-ФЗ (далее – Закон № 403-ФЗ) [3] отражает новые видение и подход государства к регулированию деятельности аудиторского сообщества.

## Особенности регулирования аудиторской деятельности в России

Функции государственного регулятора аудиторской деятельности осуществляют Министерство финансов Российской Федерации (далее – Минфин России). Согласно ст. 15 Закона № 307-ФЗ [1] к числу функций Минфина России применительно к аудиторской деятельности относятся: выработка государственной политики в данной сфере; нормативно-правовое регулирование; ведение государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов (далее – СРОА) и контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций; анализ состояния рынка аудиторских услуг в России.

Для обеспечения интересов аудиторской профессии при Минфине России создан Совет по аудиторской деятельности. Закон № 307-ФЗ впервые определил количественный состав Совета, включающий 16 членов, и четко зафиксировал порядок их ротации. В состав Совета входят 10 представителей пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, два представи-

теля Минфина России и по одному представителю от Банка России и Минэкономразвития России, а также два представителя от СРОА.

Функции СРОА обширны и многообразны. Они должны представлять интересы профессионального сообщества; готовить предложения по совершенствованию правовых основ бухгалтерского учета, отчетности и аудиторской деятельности; проводить профессиональную общественную экспертизу международных стандартов финансовой отчетности (МСФО); осуществлять контроль соблюдения членами профессионального сообщества действующих в области бухгалтерского учета и аудита стандартов и т. д. Анализ предоставленных полномочий и распределения функций между органами управления аудиторской деятельностью позволяет говорить о том, что в целом создана основа для профессионального осуществления и развития аудита с соблюдением принципа его независимости. Вместе с тем очевидно, что указанный выше подход к формированию состава Совета отражает явный дисбаланс: численность представителей пользователей (потребителей аудиторских услуг) и государства в семь раз превышает число представителей профессии.

Для мировой практики регулирования аудиторской деятельности характерны две основные модели [11, 12]. Первая – континентальная модель, предполагающая строгую регламентацию и надзор за аудиторской деятельностью со стороны государственных органов; ее придерживается большинство стран континентальной Европы (Германия, Франция, Австрия и др.) и Япония. Вторая модель – британо-американская, опирающаяся на регулирование аудиторской деятельности профессиональными организациями. Как отмечает И. Н. Санникова [13], наличие двух моделей регулирования аудиторской деятельности непосредственно связано с особенностями англосаксонского (общего) и романо-германского права. В странах применения общего права, таких, как США и Великобритания, профессиональные саморегулируемые организации являются исключительными субъектами регулирования аудиторской деятельности. В то же время в Германии и Франции в условиях отсутствия закона об аудиторской деятельности регулирование профессиональной деятельности аудиторов осуществляется государством на основе стандартов, выработанных профессиональным сообществом. В России сформирована смешанная система регулирования, с одной стороны, базирующаяся на государственном регулировании, а с другой – предоставляющая широкие полномочия саморегулируемым организациям аудиторов, что позволяет говорить о ее сходстве с континентальной моделью. Полномочия, закрепленные государством за СРОА, свидетельствуют о признании роли института самоуправления в аудиторской деятельности и должны способствовать экономии ресурсов государства.

Для большинства зарубежных стран характерно наличие одной национальной саморегулируемой организа-

ции аудиторов (исключение составляет Великобритания, где функционируют три профессиональных объединения, наличие которых обусловлено территориальной принадлежностью) [11]. Сложившаяся в России модель самоуправления аудиторского сообщества отличается от мировой практики: в настоящее время действуют пять профессиональных аудиторских объединений – это некоммерческие партнерства «Аудиторская палата России», «Институт профессиональных аудиторов», «Московская аудиторская палата», «Российская коллегия аудиторов» и «Аудиторская ассоциация Содружество». Изменение требований к численности членов СРОА, внесенное федеральным законом № 403-ФЗ [3], приведет к неизбежному сокращению количества саморегулируемых организаций аудиторов. Признавая необходимость поиска оптимальной национальной модели регулирования аудиторской деятельности, необходимо отметить, что в сегодняшних сложных экономических условиях такое решение может усугубить ряд негативных тенденций развития рынка аудиторских услуг, участникам которого до 1 января 2017 г. надлежит выбрать СРОА, членами которой они будут. Самим же саморегулируемым организациям придется выяснить, какие из них продолжат свою деятельность. Это неизбежно приведет к нездоровой конкуренции между СРОА, что сейчас вряд ли будет способствовать главному – обеспечению поступательного развития рынка и повышению качества аудита.

### Тенденции развития рынка аудиторских услуг

Остановимся на некоторых данных, характеризующих развитие рынка аудиторских услуг в последние годы.

Устойчиво снижается численность субъектов, имеющих право на осуществление аудиторской деятельности. Так, по данным Минфина России [4, 5], за период 2010–2013 гг. этот показатель снизился на 20,3% (с 6,9 до 5,5 тыс.), в том числе количество аудиторских организаций сократилось на 24,2% (с 6,2 до 4,7 тыс.). С одной стороны, это можно считать положительным фактом, отражающим в определенной степени уход с рынка аудиторских услуг субъектов, деятельность которых не соответствовала требованиям законодательства и аудиторских стандартов. С другой стороны, подобное сокращение свидетельствует о снижении интереса к ведению аудиторской деятельности, что с позиции признания важной социально-экономической роли аудита надо рассматривать как тревожный сигнал и негативную тенденцию.

В 2010–2013 гг. выручка аудиторских организаций выросла с 49,1 до 52,2 млрд руб. (на 6,3%). Учитывая темпы инфляции, свойственные рассматриваемому периоду, можно говорить о существенном падении доходов аудиторских компаний.

В течение указанного периода доходы от аудита, приходящиеся на 1 млн руб. выручки аудиторских организаций, снизились с 352 до 339 тыс. руб., т. е. на 3,7% (для сравнения: в 2006 г. они равнялись 494 тыс. руб.), в

связи с чем доля аудиторских услуг, являющихся квинтэссенцией их деятельности, сократилась. Конечно, можно говорить о диверсификации в работе аудиторских организаций и смешении их профессиональных интересов в консалтинговую, оценочную и иные виды деятельности. Но следует отметить и другое: формируется тенденция выалирования части доходов от аудита. Имеются случаи, когда, выиграв конкурс на проведение аудита на основе предложения явно заниженной цены, аудитор параллельно заключает договор с этим же клиентом на консультационные услуги с целью получения адекватной выручки. Подобная экономическая «необходимость» на практике означает нарушение Кодекса профессиональной этики аудиторов и принципа независимости аудитора, что дискредитирует и подрывает саму сущность аудита.

Анализ показал, что в 2013 г. доля малых и средних (с выручкой до 70 млн руб.) компаний в общем количестве аудиторских организаций составила 99,0%, при этом они выдали 85,5% аудиторских заключений, получив 37,9% всех доходов за аудит по стране. Соответственно, доля крупных организаций в общей численности равнялась 1% (в том числе крупнейших по доходам (более 1,5 млрд руб.) – 0,1%). В свою очередь, они предоставили 14,5% всех аудиторских заключений, получив 62,1% общих доходов. Таким образом, 99% всех российских компаний проверяют подавляющее количество отечественных аудируемых лиц, но их доля в доходах от аудита не сопоставима с гигантами аудиторского бизнеса. Безусловно, невозможно сравнить объем необходимых аудиторских процедур при проведении аудита общественно значимых и иных крупных аудируемых лиц и небольших организаций. Однако сложившийся резкий разрыв в доходности крупных и малых (и средних) аудиторских организаций является дестабилизирующим фактором, препятствующим равноценной конкуренции среди аудиторских организаций различного масштаба. В такой ситуации многие малые и средние аудиторские организации вынуждены бороться за свое сохранение путем сокращения издержек и (или) предложения клиентам демпинговых цен, прямым следствием чего является низкое качество аудита, что совсем не отвечает интересам пользователей финансовой отчетности и общества в целом.

Еще более удручающей является информация, характеризующая клиентскую базу аудиторских организаций различного масштаба. Так, в 2013 г. средняя московская организация провела аудит пяти аудируемых лиц (для сравнения: компании из «большой четверки» – 563).

Приведем еще некоторые выводы, вытекающие из анализа доходности.

- В 2013 г. средняя стоимость аудита в Москве без учета «большой четверки»<sup>1</sup> составляла 173,3, а в 2012 г. – 174 тыс. руб., т. е. снизилась на 0,4%. Это снижение в условиях существенной инфляции вызывает вопрос о реальности применения аудиторами всего

комплекса процедур, предусмотренных аудиторскими стандартами.

- Доходы от проведения аудита в расчете на одного аудитора «большой четверки» превышают доходы среднестатистической московской аудиторской организации практически в 106 раз (23 600,4 и 223,3 тыс. руб. соответственно). Такой разрыв в доходах имеет ряд последствий и, в первую очередь, он дает «большой четверке» конкурентные преимущества за счет объективно лучшей методологии и организации проведения аудита, что в значительной мере определяется финансовыми возможностями. В свою очередь, это приводит к вполне закономерным результатам – дальнейшему сокращению количества отечественных аудиторских компаний.

- Средняя стоимость аудита по России в 2013 г. (без учета Москвы) равнялась 104,4 тыс. руб. Вне зависимости от региона в аудиторской проверке должны принимать участие аттестованные и, соответственно, высокооплачиваемые аудиторы. В связи с этим надо честно признать, что при такой стоимости аудита обеспечить его необходимое качество невозможно, поэтому еще более остро встает вопрос о соответствии проводимого аудита требованиям законодательства и аудиторских стандартов.

Озабоченность вызывают результаты анализа динамики численности аудируемых лиц. В течение 2010–2013 гг. количество организаций, отчетность которых прошла аудиторскую проверку, системно сокращалось. В целом по России этот показатель упал на 21,5% (с 87,1 до 68,4 тыс.). Такая тенденция является крайне опасной для аудиторского сообщества, объемы и доходность деятельности которого резко падают, но еще более – для потенциальных пользователей финансовой отчетности. У аудиторов появляется объективная необходимость сохранения клиентов любой ценой, а «ценой» в данном случае выступает вид аудиторского заключения. Согласно данным Минфина России [4], по итогам проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций за 2013 г. выдано 99% положительных заключений, в том числе 74,2% немодифицированных заключений и 24,8% – с выражением мнения с оговоркой (для сравнения: в 2010 г. эти показатели составили, соответственно, 58,6 и 40,2%). Столь позитивные результаты говорят либо об отсутствии существенных искажений в отчетности аудируемых лиц, либо о некачественном аудите. Практический опыт и реальное представление о состоянии финансовой отчетности многих бизнес-субъектов вынуждают склоняться к последнему. Безусловно, это является не только российской проблемой. По данным, приведенным С. В. Косткиным со ссылкой на исследования агентства Bloomberg, в период 1996–2002 гг. в странах с развитой рыночной экономикой произошло 673 крупных банкротства, и в 54% случаев аудиторы выдавали положительные заключения по финансовой отчетности несостоятельных компаний вплоть до момента банкротства [9]. Печально знаменитый опыт Enron, Global Crossing Ltd., Kmart Corp. и ряда других компаний, обанкротившихся сразу после

<sup>1</sup> Одобрены Советом по аудиторской деятельности 20.09.2012, протокол № 6.

получения положительных аудиторских заключений, заставляет глубоко задуматься о реальном качестве финансовой отчетности и аудиторских заключений в России.

### **Внешний контроль качества работы аудиторов**

В соответствии со ст. 10 Закона № 307-ФЗ внешний контроль качества (ВКК) работы аудиторов осуществляется контролерами СРОА и сотрудниками Федеральной службы финансово-бюджетного надзора (Росфиннадзора). Проведенные мероприятия ВКК аудита выявили целый ряд нарушений в области законодательства, аудиторских стандартов, Кодекса профессиональной этики аудиторов и Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, свидетельствующих о наличии существенных проблем в работе аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. По данным Минфина России за 2013 г. [6], в результате проведенных 1373 проверок аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов был выявлен целый комплекс нарушений, по которым было принято 339 решений, предполагающих различные меры воздействия, включая приостановление членства и исключение из членов СРОА. Следовательно, каждый четвертый из числа проверенных участников рынка аудиторских услуг допускал существенные нарушения, которые не могли не отражаться на качестве аудита.

### **Направления развития и укрепления рынка аудиторских услуг**

К числу мер, направленных на преодоление перечисленных негативных тенденций, на наш взгляд, относятся: введение существенной финансовой ответственности за уклонение от проведения обязательного аудита; борьба с демпинговыми ценами на аудит; повышение качества аудиторских услуг; разработка и осуществление мер, направленных на поддержку малых аудиторских организаций.

**Введение финансовой ответственности за уклонение от проведения обязательного аудита.** В стране сложилась парадоксальная ситуация: в настоящее время ни один из действующих законодательных актов, включая Закон № 307-ФЗ [1] и Налоговый кодекс Российской Федерации (далее – НК РФ), не содержит положений о существенной ответственности за нарушение требования о проведении обязательного аудита. Согласно п. 1 ст. 14 Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» аудиторское заключение больше не входит в состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. В своем Письме № 03-02-07/1/1724 от 30.01.2013 Минфин России подтвердил, что «Кодексом (Налоговым. – Авт.) не предусмотрена обязанность налогоплательщика представлять в налоговые органы аудиторское заключение вместе с годовой бухгалтерской (финансовой) отчетностью». На практике это означает, что основания для привлечения организации-

налогоплательщика к ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 126 НК РФ (за непредставление финансовой отчетности. – Авт.), просто отсутствуют.

Единственным упоминанием о наличии такой необходимости являются положения п. 2 ст. 18 Закона № 402-ФЗ, в котором указывается, что аудиторское заключение входит в состав годовой отчетности, подлежащей представлению в государственные органы статистики. Таким образом, с точки зрения российского законодательства Госкомстат является единственным государственным органом, которому следует представить аудиторское заключение в установленные сроки, но не позднее 31 декабря года, следующего за отчетным. Будет ли Госкомстат контролировать представление аудиторского заключения, если оно представляется отдельно от финансовой отчетности? Вопрос риторический. Но неисполнение даже этого, достаточно размытого требования может быть наказано только в соответствии с нормами ст. 19.7 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, устанавливающими ответственность за непредставление или несвоевременное представление государственному органу (в данном случае – только Госкомстату) аудиторского заключения организациями, подлежащими обязательному аудиту. Отметим величину административного штрафа, который может быть наложен: для должностных лиц (в нашем случае – руководителя и главного бухгалтера) – это сумма от 300 до 500 руб.; для юридических лиц – от 3 до 5 тыс. руб. Насколько соизмерима величина штрафов с расходами на проведение аудита? Ответ на этот вопрос делает обязательный аудит совсем необязательным.

Необходимо внесение в законодательство изменений, предусматривающих финансовые санкции за уклонение от проведения обязательного аудита, размер которых для организации был бы существенно выше средней стоимости аудита. Аудиторскому сообществу целесообразно принять корпоративное решение о признании факта отсутствия у аудируемой организации аудиторского заключения за предыдущий год (при обязательности проведения аудита) самостоятельным основанием для модификации аудиторского заключения.

**Борьба с демпинговыми ценами на аудит.** Как уже отмечалось, в 2013 г. средняя стоимость аудита, приходящаяся на одного аудитора в Москве (без учета «большой четверки»), составила 223,3 тыс. руб., в других регионах, включая Санкт-Петербург, – 216,7 тыс. руб. Но это средняя цена, значит, были и существенно более низкие цены. Член Комитета по обязательному аудиту СРО «Аудиторская палата России» В. М. Бойков, проведя анализ результатов открытых торгов по выбору аудиторов ГУПами, пишет, что цена заключенного договора составляет в среднем 33% от начальной цены (при наличии еще более удивительных примеров, когда победитель выиграл тендер, предложив 5,4% начальной цены) [8]. Такие факты должны привлекать внимание и быть объектом разбирательств, в первую очередь, со стороны руководст-

## АКТУАЛЬНАЯ ТЕМА

ва СРОА, которые заинтересованы в сохранении положительного имиджа российского аудитора.

Определение стоимости аудиторской проверки – это очень тонкий вопрос. Его решение зависит от особенностей финансово-хозяйственной деятельности каждого аудируемого лица: организационной структуры, в том числе наличия обособленных подразделений, видов и масштабов деятельности, количества работников и объектов учета, сложности осуществляемых хозяйственных операций и множества других факторов. Обоснованно формализовать процесс оценки стоимости аудита, адекватно учитывая все особенности деятельности аудируемого лица, пока невозможно. В то же время существуют аудиторские стандарты, которые вне зависимости от особенностей бизнес-субъекта требуют выполнения комплекса действий, обязательных для аудита любой организации. Так, надо сформировать план и программу аудита; оценить аудиторский риск и все его компоненты; принять участие в инвентаризации активов; оформить рабочую документацию; подготовить и представить клиенту аудиторское заключение. Отметим, что все перечисленные действия являются необходимым дополнением самих контрольных процедур проверки по существу отдельных статей отчетности, объектов и операций. Это позволяет сделать вывод о принципиальной возможности определения минимальной трудоемкости проведения аудита для конкретных кластеров аудируемых лиц. Отдельные СРОА уже разработали для своих членов методики определения стоимости аудиторских услуг, которые пока являются рекомендациями, не обязательными к применению. Целесообразно проанализировать существующие методики и зарубежный опыт, рассмотреть возможность заключения под эгидой СРОА обязательного для исполнения корпоративного соглашения между субъектами рынка аудиторских услуг – действующими аудиторскими компаниями и индивидуальными аудиторами. В таком соглашении следует установить минимальную трудоемкость обязательного аудита с учетом особенностей деятельности аудируемых лиц, а также предусмотреть меры финансовой ответственности за ценовой демпинг.

Вместе с тем необходимо решать и другую задачу – кардинально изменить критерии выбора аудитора самим клиентом. Очень часто источником ценового демпинга являются сами условия конкурсов, проводимых государственными и муниципальными предприятиями, в которых необоснованно высокое значение имеет показатель «цена аудита», выступающий одним из ключевых компонентов расчета общей рейтинговой оценки. Надо на государственном уровне проанализировать эту проблему и пересмотреть критерии отбора аудитора ГУПами и МУПами. Следует устраниćе доминирование ценового фактора за счет увеличения значимости качественных характеристик потенциального аудитора: деловой репутации, количества лет работы на аудиторском рынке, результатов прохождения внешнего контроля качества аудита, наличия страховы-

ния профессиональной деятельности аудиторской организации, квалификации аудиторов.

**Повышение качества аудита** является еще одним фактором устойчивого развития рынка аудиторских услуг.

Почему сокращается доля инициативного аудита? Разве исчезли причины, по которым проводился инициативный аудит? Нет, причины сохраняются: недостаточная квалификация и высокая текучесть работников бухгалтерии, сложность и частые изменения бухгалтерского и налогового законодательства и т. д. Однако интерес к инициативному аудиту пропадает. И здесь нельзя говорить только о наличии внешних причин, связанных с проблемами национальной экономики. Есть другая, не менее важная внутренняя причина – низкое качество самого аудита. Аудиторское заключение перестает отвечать главному требованию – предоставлять разумную уверенность в полноте и достоверности финансовой отчетности аудируемого лица. Соглашаясь работать по демпинговым ценам, аудитор заранее понимает, что не может качественно провести аудит, но это понимает и клиент. И он перестает видеть смысл в проведении «поверхностного» аудита и, естественно, не хочет за это платить. Круг замкнулся: низкое качество аудита оправдывается его низкой ценой, низкая цена аудита не позволяет выполнять его качественно. Этот круг необходимо разорвать: до тех пор, пока клиент не будет уверен в высоком качестве аудита, предоставляемого любой, даже малой аудиторской организацией, он не будет стремиться к проведению аудита.

Проблема качества аудиторских услуг является острой и болезненной как для самого аудиторского сообщества, которое реально оценивает ее масштабы и глубину, так и для пользователей финансовой отчетности, которые сталкиваются с положительными аудиторскими заключениями, подтверждающими отчетность, содержащую существенные искажения. Как отмечалось выше, данная проблема характерна не только для российского рынка, однако это не является основанием для отказа от ее решения.

Необходим глубокий анализ причин и факторов сложившейся ситуации. Безусловно, аудитор финансово зависит от клиента: он работает по договору и за выполненную работу должен получить соответствующее вознаграждение. Но для клиента часто результатом работы аудитора является не само заключение, а его вид. Более того, часто возможность оказания других услуг (консалтинга, разработки решений в сфере финансового управления и иных) непосредственно зависит от удовлетворенности клиента результатами аудита. Готово ли аудируемое лицо получить негативное заключение? Обратится ли оно к этому же аудитору на следующий год? К сожалению, ответ на этот вопрос в большинстве случаев очевиден.

Аудитор становится заложником ситуации, при которой, с одной стороны, он должен дать объективное заключение, соответствующее высоким требованиям стандартов, а с другой – проявлять «благородное» в условиях сжимающегося рынка и наличия острой кон-

куренции. В целях преодоления сложившейся негативной ситуации необходимо продумать решения, которые пока не найдены и в мировой практике.

Одной из мер решения указанной проблемы может явиться закрепление на законодательном уровне возможного периода, в течение которого клиент не может менять аудитора. Минимальное ограничение срока (например, три года) – это гарантия для аудитора, что клиент не сможет отказаться от его услуг при получении негативного заключения, а также стимул для самого аудитора провести работу качественно, создав, таким образом, предпосылки улучшения финансовой отчетности и, соответственно, своей же работы на следующий год. Максимальное ограничение – это гарантия для общества, что многолетнее сотрудничество клиента и аудитора не перерастет в «дружбу», которая часто исключает объективность.

Конечно, подобное решение не является панацеей, и именно поэтому необходим комплекс целенаправленных мер по преодолению сложившейся ситуации. К их числу относятся действия, которые должны быть инициированы самими аудиторскими организациями: методическое обеспечение выполнения требований аудиторских стандартов; усиление внутреннего контроля; отказ от услуг недостаточно квалифицированных аудиторов и др. Только такой подход должен обеспечивать аудиторской организации возможность сохранения своего места на рынке.

**Усиление внешнего контроля как фактор повышения качества аудита.** Важнейшую роль в обеспечении повышения качества аудита призваны сыграть СРОА, осуществляющие внешний контроль качества работы аудиторов. В этой связи необходимо рассмотреть сегодняшние особенности ВКК, одной из которых является присутствие с 2012 г. (п. 5 ст. 10 Закона № 307-ФЗ [1]) на «поле» СРОА государства в лице Росфиннадзора (далее – РФН).

По данным Минфина России [6], за два последних года количество проверок аудиторских организаций, проведенных РФН, выросло с 97 до 240, т. е. почти в 2,5 раза. С одной стороны, это отражает вполне обоснованную озабоченность качеством аудита и, прежде всего, аудита общественно значимых хозяйствующих субъектов, составляющих основу национальной экономики. Но осуществление контрольных действий со стороны РФН требует существенных расходов федерального бюджета, которые при такой динамике проверок будут только расти, что вряд ли можно считать рациональным, тем более в нынешних финансово-экономических условиях.

Одной из основных целей введения саморегулирования аудиторской деятельности было сокращение избыточных функций государства. Функция контроля СРО за своими членами является неотъемлемой частью института саморегулирования, одним из основных элементов, призванных обеспечивать его эффективность.

Применительно к аудиторской деятельности государство в лице РФН не просто дублирует функцию внешнего контроля, реализуемую СРОА, а по существу узурпирует ее, неся неоправданные расходы.

Как справедливо замечает Е. В. Анохова, сложившаяся ситуация противоречит мировой практике [7]. Так, например, в Германии, применяющей континентальную модель регулирования, предусмотрено обязательное членство аудиторов в аудиторской палате Германии. Но государство регулирует только стратегию развития аудиторской деятельности, а независимый государственный орган – Комиссия по надзору за профессией аудитора (*Auditor Oversight Commission*), подотчетная Федеральному министерству экономики и технологий, контролирует деятельность только аудиторской палаты Германии, не осуществляя мероприятий ВКК работы аудиторских организаций. Аналогичная ситуация и в Японии, где государственный орган – Агентство финансовых услуг (*Financial Services Agency*), подотчетное министру финансов, осуществляет надзор за деятельностью Института сертифицированных общественных бухгалтеров. В США надзором за аудитом листинговых компаний занимается некоммерческая организация – Совет по надзору за учетом в публичных компаниях (*Public Company Accounting Oversight Board*), находящаяся под надзором Комиссии по ценным бумагам и биржам. Перечисленные национальные модели, в том числе и близкие к российской модели саморегулирования аудиторской деятельности, не предполагают осуществления непосредственного государственного контроля профессиональной деятельности аудиторских организаций.

Еще одним аргументом отказа от надзора РФН является наличие значительного потенциала в проведении мер внешнего контроля силами и за счет средств самих СРОА. Согласно данным Минфина России [6], в 2013 г. саморегулируемые организации аудиторов располагали штатом контролеров в количестве 727 человек, многие из которых имеют сейчас уже пятилетний опыт работы. Таким образом, саморегулируемые организации аудиторов располагают специалистами, способными осуществлять эффективный внешний контроль качества аудита. В сложившихся условиях внешний контроль со стороны РФН представляется избыточным. Отказ от него будет отвечать общей парадигме признания аудита институтом, независимым от государства, позволит повысить роль СРОА как ответственных, но самостоятельных в принятии решений профессиональных организаций, а также сократить расходы федерального бюджета.

**Разработка и выполнение комплекса мероприятий, направленных на поддержку малых и средних аудиторских организаций.** Им сложно вести равнозначную конкурентную борьбу с лидерами аудиторского рынка. Подобная ситуация характерна не только для России. С. В. Косткин делает обоснованный вывод:

«Международный рынок обязательного аудита отчетности крупнейших компаний крайне концентрирован и практически полностью сосредоточен в руках «большой четверки»... аудиторы среднего звена вряд смогут стать полноценной заменой «большой четверки», если та по каким-либо причинам больше не сможет обслуживать рынок. Такая ситуация сложилась из-за того, что фирмы среднего размера сталкиваются с рядом входных барьеров, таких, как репутация, ресурсы, охват сетей в сочетании с неограниченной ответственностью в большинстве государств Евросоюза...» [9].

Учитывая мировой опыт и понимая сложность финансового положения значительного количества малых и средних аудиторских организаций, необходимо отдавать себе отчет, что часть из них уйдет с аудиторского рынка как по финансовым причинам, так и в связи с невозможностью пройти процедуры внешнего контроля качества. Вместе с тем потенциально конкурентоспособные вправе рассчитывать на поддержку со стороны СРОА, а также органов государственной власти и местного самоуправления, заинтересованных как в сохранении занятости населения, так и в развитии предпринимательской деятельности. В условиях ограниченности ресурсов эта поддержка может выражаться в софинансировании программ повышения квалификации аудиторов по наиболее перспективной тематике в лучших учебно-методических центрах, осуществляющих профессиональную переподготовку и повышение квалификации аудиторов; предоставлении им преференций (в виде дополнительных баллов) при участии в тендерах на право проведения аудита; предоставлении им налоговых льгот.

### Основные выводы

1. Анализ российской модели регулирования аудиторской деятельности в целом показал ее соответствие мировой практике и наличие сформировавшегося института аудита, адекватного развитию национальной экономики.

2. Исследование статистических данных, характеризующих динамику рынка аудиторских услуг за период 2010–2013 гг., свидетельствует о наличии ряда тревожных фактов, в том числе: сокращение численности лиц, имеющих право заниматься аудиторской деятельностью; снижение реальных доходов аудиторских компаний; неравномерность развития крупных аудиторских организаций, с одной стороны, малых и средних – с другой; существенное уменьшение количества аудируемых лиц и пр. Эти факты отражают формирование негативных тенденций развития аудита, наличие которого является определенным гарантом обеспечения общества достоверной и полной информацией о финансовом состоянии бизнес-субъектов.

3. Одной из острых проблем является низкое качество аудита. Для ее преодоления требуется усиление

внешнего и внутреннего контроля, а также повышение ответственности самих аудиторов. Ответственность за проведение внешнего контроля полностью должна быть возложена на СРОА, которые располагают необходимыми для этого возможностями.

4. Преодоление негативных тенденций и обеспечение поступательного развития аудиторской деятельности требуют введения на законодательном уровне финансовой ответственности за уклонение от проведения обязательного аудита; ведения борьбы с демпинговыми ценами на аудит; принятия и исполнения комплекса мер по поддержке малых и средних аудиторских организаций. ■

### Список литературы

1. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2009. № 1. Ст. 15.
2. Федеральный закон от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях» // Российская газета. 2007. 6 декабря.
3. Федеральный закон от 1 декабря 2014 г. № 403-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Российская газета. 2014. 3 декабря.
4. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2013 г.  
[http://minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/AO\\_rau\\_auditiry\\_2013.doc](http://minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/AO_rau_auditiry_2013.doc) (дата обращения 27.10.2014).
5. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2012 г.  
[http://minfin.ru/common/img/uploaded/library/2013/04/rau\\_auditiry\\_2012.doc](http://minfin.ru/common/img/uploaded/library/2013/04/rau_auditiry_2012.doc) (дата обращения 27.10.2014).
6. Основные показатели деятельности по осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов в 2013 г.  
[http://minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/20140416\\_Tab\\_Osnovnye\\_pokazateli\\_VKKR.doc](http://minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/20140416_Tab_Osnovnye_pokazateli_VKKR.doc) (дата обращения 27.10.2014).
7. Анохова Е.В. Саморегулирование аудиторской деятельности: современный этап // Аудиторские ведомости. 2011. № 12.
8. Бойков В.М. Развитие рынка аудита на основе взаимодействия СРО аудиторов. <http://www.usac.ru/news/1335> (дата обращения 29.10.2014).
9. Косткин С.В. Современные тенденции в регулировании аудиторской профессии в Европейском союзе // МСФО и МСА в кредитной организации. 2007. № 2.
10. Косткин С.В. Регулирование аудиторской деятельности в США // Внедрение Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в кредитной организации. 2006. № 6.
11. Лабынцев Н.Т., Моложавенко И.С. Регулирование аудиторской деятельности за рубежом // Аудиторские ведомости. 2009. № 6.
12. Лабынцев Н.Т. Сычев Р.А. Деятельность саморегулируемых аудиторских организаций // Аудиторские ведомости. 2007. № 9.
13. Санникова И.Н. Профессиональные саморегулируемые организации в России: ожидания и реальность // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 17.