

## ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА В РОССИИ

Рассматриваются вопросы реформирования аудиторской отрасли в России. Уделено внимание внедрению международных стандартов аудита (МСА) в российскую практику, выделены особенности работы по МСА в сравнении с применением отечественных стандартов аудита. Рассмотрены проекты законодательных актов в области регулирования аудиторской деятельности, раскрыта сущность предстоящих изменений в части ответственности аудитора, аудиторской тайны, смены регулятора аудиторского рынка, изменении критериев обязательного аудита. Обобщена практика применения количественных критериев обязательного аудита зарубежных стран. Обоснована необходимость внедрения ситуационного аудита.

*Ключевые слова:* аудит, международные стандарты аудита, регулирование аудиторской деятельности, критерии обязательного аудита, аудиторское заключение.

Y.V. Putyrskaya

## PROSPECTS FOR THE DEVELOPMENT OF AUDIT IN RUSSIA

The issues of reforming the audit industry in Russia are being considered. Attention is paid to the introduction of International Standards on Auditing (ISA) in the Russian practice, the features of work on the ISA are distinguished in comparison with the application of domestic audit standards. The drafts of legislative acts in the field of regulation of audit activity are considered, the essence of forthcoming changes in the part of the auditor's responsibility, audit secrets, change of the regulator of the audit market, changes in the criteria for statutory audit are disclosed. The practice of applying quantitative criteria for compulsory audit of foreign countries is generalized. The necessity of introduction of a situational audit is explained.

*Keywords:* audit, International Standards on Auditing, regulation of audit activity, criteria for statutory audit, audit report.

2017 год ознаменовался очередным витком реформ для аудиторской отрасли. При этом во главу угла изменений в регулировании аудиторской деятельности поставлены общественные интересы, т.е. интересы широкого круга пользователей финансовой отчетности.

К наиболее существенным изменениям в отрасли относится переход на Международные стандарты аудита (МСА), которые обязательны к применению на территории РФ с 01.01.2017 г. Данный шаг продиктован необходимостью повышения качества российского рынка аудиторских услуг.

На государственном уровне была проведена серьезная работа по внедре-

нию МСА в отечественную практику, в частности: разработаны и приняты законодательные и иные нормативные акты, заключены необходимые соглашения с Международной федерацией бухгалтеров, подготовлен перевод МСА на русский язык, проведена экспертиза применимости этих стандартов на территории Российской Федерации. Большое внимание было уделено профессиональным сообществом обучению аудиторов работе по МСА, как в рамках повышения квалификации, так и при сдаче экзамена на получение квалификационного аттестата. Таким образом, можно сказать, что требования Федерального закона «Об аудиторской деятельности» в части п. 1 статьи 7 реализуются на практике.

Пока о результатах работы по МСА говорить рано, первые аудиторские заключения по годовой бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями МСА появятся в 2018 г. Тем не менее хотелось бы отметить основные отличительные моменты работы по МСА в сравнении с отечественными стандартами аудита.

1. Необходимость оформления нового пакета документов при согласовании условий проведения аудита, существенно превышающего привычный объем, включая сбор информации о клиенте не только из открытых источников, но и непосредственно в режиме запрос-ответ и пр.

2. Сбор значительного объема аудиторских доказательств в форме запросов клиенту, получение большего количества заявлений и ответов от руководства, собственников заказчика и, как следствие, увеличение документооборота по проведению проверки в части оформления рабочей документации.

3. Повышение требований к раскрытию информации в пояснениях к финансовой отчетности аудируемого лица.

4. Расширение содержательной части аудиторского заключения, которая должна будет включать мнение о показателях отчетности, оценку системы внутреннего контроля и учетной политики клиента, мнение о непрерывности деятельности аудируемого лица.

Указанные изменения отразятся как на аудиторах, так и на их клиентах в связи с увеличением объемов требуемой и предоставляемой информации, что скажется на трудоемкости аудита.

Другим новшеством аудиторской деятельности стало увеличение количества членов в саморегулируемых организациях аудиторов. В соответствии с действующей редакцией п. 3 ст. 17 Федерального закона № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» с 1 января 2017 г. минимальная численность членов СРО аудиторов возросла с 500 до 2000 аудиторских организаций или с 700 до 10 000 аудиторов. Выполнение требования данного пункта привело к тому, что на рынке остались два СРО – «Российский Союз аудиторов» (Ассоциация) и Ассоциация «Содружество».

Помимо состоявшихся изменений законодатель подготовил ряд законопроектов, которые при условии их принятия могут существенно сказаться на деятельности аудиторов.

Так в планах законодателей в 2017 году увеличить ответственность аудиторов. Минфин предлагает наказывать их не только штрафами, согласно КоАП РФ, но и вводить уголовную ответственность за выдачу заведомо ложного ауди-

торского заключения. Соответствующий проект размещен для публичного обсуждения на федеральном портале проектов нормативно-правовых актов ([regulation.gov.ru](http://regulation.gov.ru)).

Кроме того, Госдума приняла в первом чтении проект Федерального закона о внесении изменений в статьи 82 и 93.1 части первой НК РФ. Согласно проекту, при проведении налогового контроля будет допускаться сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике, полученной от аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. Должностное лицо налогового органа будет вправе истребовать у аудиторов полученные ими при аудиторских проверках и оказании прочих аудиторских услуг документы (информацию), служащие основаниями исчисления и уплаты (удержания, перечисления) налога (сбора) организацией. Указанные документы могут быть истребованы налоговым органом, если они не представлены в установленном порядке самим налогоплательщиком.

Ныне действующая редакция НК пока не допускает при осуществлении налогового контроля осуществлять сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщиках, полученной в нарушение требования об обеспечении конфиденциальности информации, составляющей профессиональную тайну иных лиц, в частности аудиторскую тайну. Предстоящие изменения ожидаются с 2018 г.

Как аудиторское сообщество, так и бизнес негативно относятся к возможной отмене аудиторской тайны. Аудиторы считают, что предлагаемый подход снизит доверие к аудиторским компаниям, создаст дополнительные административные ограничения для бизнеса. Есть все основания полагать, что он превратится в формальный институт, невостребованный бизнес-сообществом.

Но наиболее резонансным изменением, которое должно произойти до конца 2017 г., является смена регулятора аудиторской деятельности. В правительстве РФ решили передать функции регулирования, надзора и контроля за деятельностью аудиторов от Минфина Банку России. Пока будущий регулятор внес на рассмотрение законодателей соответствующий законопроект о своих полномочиях в сфере аудита. Ключевую задачу предстоящей реформы Банк России видит в зачистка рынка от недобросовестных участников. В свою очередь Минфин РФ предложил свою версию проекта федерального закона, предусматривающего наделение Банка России полномочиями в сфере аудиторской деятельности. Основной целью законопроекта является совершенствование основ функционирования и регулирования рынка аудиторских услуг в стране, повышение качества работы аудиторских организаций. Законопроект, в частности, предусматривает сокращение числа случаев обязательного аудита, повышенные требования к аудиторским организациям, обслуживающим общественно значимых клиентов.

Аудиторское сообщество высказало многочисленные замечания по законопроекту. Наиболее обсуждаемым и спорным нововведением проекта является повышение критериев обязательного аудита. Для того, чтобы попасть под обязательный аудит, организация должна будет соответствовать двум критериям из

трех: выручка свыше 800 млн р., сумма активов бухгалтерского баланса выше 400 млн р., среднесписочная численность работников от 100 человек. При этом любой из этих критериев будет учитываться, только если организация соответствовала ему подряд два года, предшествовавших отчетному. Сейчас для обязательного аудита достаточно выручки 400 млн р. за один год или активов по балансу от 60 млн р. При этом на долю организаций, финансовые показатели которых выше минимальных значений приходится 49 % аудиторских заключений<sup>1</sup>. Основные возражения аудиторов сводятся к тому, что при принятии данных поправок в закон об аудите рынок аудиторских услуг существенно сократится и в том числе, за счет выпадения значительной части указанных субъектов рынка.

Безусловно, реформируя отрасль, законодатель принимает во внимание опыт развитых стран. Анализ международной практики показал, что аудит по критериям обязателен в других странах при наличии следующих показателей:

Испания:

выручка от продаж – 4,7 млн евро<sup>2</sup> (323 млн р.);

величина активов – 2,4 млн евро (164 млн р.);

среднее количество работающих за отчетный год – 50 чел.

Финляндия:

торговый оборот или прибыль – более 200 000 евро (13,6 млн р.);

сумма баланса – 100 000 евро (6,8 млн р.);

работает более 3 человек.

Эстония:

доход от продаж или доход – 2 млн евро (137 млн р.);

активы по состоянию на дату баланса – 1 млн евро (68 млн р.).

среднее число работников 30 человек<sup>3</sup>.

Более подробно рассмотрим опыт Великобритании. В Великобритании все компании (публичные и частные) обязаны сдавать ежегодный финансовый отчет и аудиторское заключение к нему. Подлежат аудиту компании если они соответствуют хотя бы двум критериям из трех:

выручка от продаж за год превышает 6,5 млн фунтов<sup>4</sup> (486 млн р.);

валюта баланса составляет более 3,26 млн фунтов (244 млн р.);

число сотрудников компании превышает 50 человек.

Независимо от критериев годовой аудит обязателен, если этого захотят владельцы не менее чем 10 % акций, а также для публичных компаний и финансового сектора.

Интересен опыт Франции. Во Франции аудит является обязательным для следующих компаний:

1. Закрытые акционерные общества, коммандитные акционерные обществ.

---

<sup>1</sup> Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2016 г. Информация официального сайта Министерства финансов Российской Федерации. URL: [https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit\\_stat/MainIndex/#ixzz4scePTUi7](https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/#ixzz4scePTUi7).

<sup>2</sup> Курс евро = 68,73 р. (данные ЦБ по состоянию на 05.09.2017 г.).

<sup>3</sup> Данные из материалов, представленных СРО РСА и СРО ААС в предложениях по изменению законопроекта «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации (в части наделения Банка России полномочиями в сфере аудиторской деятельности)» рабочему органу Совета по Аудиторской деятельности.

<sup>4</sup> Курс фунта стерлингов = 74,83 р. (данные ЦБ по состоянию на 05.09.2017 г.).

2. Публичные акционерные общества в случае выполнения одного из условий:

1) компания контролирует или контролируется одной или несколькими компаниями;

2) два из трех данных порогов превышают указанные:

валюта баланса составляет свыше 1 млн евро (68 млн р.);

годовой оборот превышает 2 млн евро (137 млн р.);

средняя численность работающих за отчетный год 20 человек.

3. Общества с ограниченной ответственностью, полные товарищества, товарищества с ограниченной ответственностью в случае, если два из данных трех порогов выше указанных:

валюта баланса составляет свыше 1,55 млн евро (107 млн р.;

выручка от продаж превышает 3,1 млн евро (213 млн р.);

средняя численность работающих за отчетный год 50 человек<sup>1</sup>.

Таким образом, требования, предъявляемые к проведению обязательного аудита в рассмотренных государствах к критериям размеров выручки, активу баланса и количеству работающих значительно ниже предлагаемых в законопроекте. В то же время в ряде государств с высокоразвитой и стабильной экономикой обязательному аудиту подлежат абсолютно все предприятия (Дания, Норвегия, Канада). В настоящий момент в России уже установлены рекордно высокие количественные критерии обязательного аудита, которые необходимо не повышать, а снижать, считают аудиторы. Так, согласно обзору комиссии по мониторингу рынка аудиторских услуг при Совете по аудиторской деятельности в России аудит отчетности за 2016 г. был лишь у 1,6 % всех компаний страны (74,5 тыс. из 4,5 млн). Помимо этого, высказывается мнение и о неэффективности количественных критериев в целом, поскольку отсутствует логика обоснования предложенных величин.

На наш взгляд, при установлении обязательности аудита необходимо исходить из целевого назначения бухгалтерской отчетности, а также исходя из потребностей ее пользователей. Так, например, когда у организации один собственник и директор в одном лице, вряд ли ему необходимо аудиторское заключение. В то же время, есть случаи, когда аудиторское заключение действительно необходимо сторонним пользователям (например, компаниям ЖКХ). Одним из подходов к обязательному аудиту, представляющимся наиболее логичным и позволяющим частично восполнить утрачиваемый рынок, может стать ситуативный аудит (например, при подаче компанией заявки на кредит, участии в госзакупках, серьезных изменениях структуры собственности). Указанное предложение также рассматривается Минфином.

В любом случае предстоящие изменения в законодательстве существенным образом повлияют на развитие аудита в России. Однако скажутся ли они положительно на профессии, позволят ли повысить доверие к проаудированной бухгалтерской отчетности российских организаций со стороны инвесторов и других пользователей, покажет время.

---

<sup>1</sup> Макеева Е. Несколько слов об аудите во Франции. URL: [http://n-auditor.ru/ru/component/na\\_archive/395?view=material](http://n-auditor.ru/ru/component/na_archive/395?view=material).

## **Информация об авторе**

*Путырская Яна Владимировна* – кандидат экономических наук, доцент, кафедры бухгалтерского учета, анализа, статистики и аудита, Байкальский государственный университет, 664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11; e-mail: yanochkin@list.ru.

## **Author**

*Putyrskaya Yana V.* – PhD in Economics, Associate Professor, candidate for Doctoral degree, Department of Accounting, Analysis, Statistics and Audit, Baikal State University, 11 Lenin St., 664003, Irkutsk, Russian Federation; e-mail: yanochkin@list.ru.