

УДК 657.6

DOI: 10.18413/2409-1634-2017-3-3-47-62

Богатая И.Н.

**АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ И СОВРЕМЕННЫЕ
ПРОБЛЕМЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ РЫНКА
АУДИТОРСКО-КОНСАЛТИНГОВЫХ УСЛУГ В РОССИИ**

ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)»,
ул. Б. Садовая 69, г. Ростов-на-Дону, 344007, Россия
bogaty89@rambler.ru

Аннотация

В настоящее время рынок аудиторско-консалтинговых услуг переживает глубокий кризис, что связано с общим состоянием экономики, влиянием международного рынка и законодательской деятельностью, регламентирующей процесс оказания аудиторско-консалтинговых услуг. Аудит имеет важное значение для обеспечения экономической безопасности России. Целью данной статьи является переосмысление проблем регулирования рынка аудиторско-консалтинговых услуг и определение путей его дальнейшего развития на основе исследования тенденций данного рынка, которые должны учитываться департаментом регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности, саморегулируемыми организациями аудиторов, а также аудиторскими организациями при формировании стратегии на уровне фирмы.

В рамках этой цели были решены следующие задачи: проведен анализ состояния рынка аудиторско-консалтинговых услуг в России; дана характеристика состава и динамики субъектов аудиторской деятельности; выявлены основные тенденции рынка аудиторско-консалтинговых услуг в России, выявлены основные проблемы регулирования аудиторской деятельности. Методологическую базу исследования составляют систематизированные в трудах отечественных ученых положения, раскрывающие сущность и особенности рынка аудиторско-консалтинговых услуг и его регулирования. Теоретической и методологической основой исследования являются системный и динамический подходы к исследованию рынка аудиторско-консалтинговых услуг.

Выявлены основные тенденции развития рынка аудиторско-консалтинговых услуг, проблемы его регулирования, которые должны учитываться при разработке нормативно-правовых актов, регламентирующих аудиторско-консалтинговые услуги, а также при формировании стратегии в аудиторских организациях, саморегулируемых организациях аудиторов.

Ключевые слова: рынок аудиторско-консалтинговых услуг; аудит; сопутствующие аудиту и прочие услуги.

Irina N. Bogataya

**ANALYSIS OF THE STATE AND CONTEMPORARY PROBLEMS
OF REGULATION OF THE MARKET OF AUDITING
CONSULTING SERVICES IN RUSSIA**

Rostov State University of Economics RSUE (RINH), 69 B. Sadovaya St., Rostov-on-Don,
344007, Russia, *bogaty89@rambler.ru*

Abstract

Currently, the market of audit and consulting services is in deep crisis, which is associated with general state of the economy, the influence of the international market and legislative activity regulating the process of providing auditing and consulting services. Audit

is essential to ensure the economic security of Russia. The purpose of this article is to review the problems of regulation of the market of audit and consulting services and to identify the ways of its further development based on the research trends of this market, which should be considered by the Department of Regulation of State Financial Control, Auditing Activities, Accounting and Reporting, self-regulating organizations of auditors and audit organizations in developing strategies at the firm level.

Within this goal, we solved the following tasks: the analysis of the status of the market of audit and consulting services in Russia; the characteristic of the composition and dynamics of audit activities; basic tendencies of the market of audit and consulting services in Russia and the basic problems of regulation of auditing activities. The methodological base of the research consists of the provisions systematized in the works of domestic scientists, revealing the essence and peculiarities of the market of audit and consulting services and its regulation. Theoretical and methodological basis of the research are the system and dynamic approaches to the study of the market of audit and consulting services. There were identified the main trends in the development of the market of audit and consulting services, the problems of regulation that should be considered when developing normative legal acts regulating audit and consulting services, as well as in developing strategies in firms, self-regulatory organizations of auditors.

Keywords: the market of audit and consulting services; audit; audit-related and other services.

Рынок аудиторско-консалтинговых услуг стал активно развиваться с момента создания нормативно-правовой базы его функционирования. Информационная база для анализа рынка аудиторско-консалтинговых услуг формируется департаментом регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности и размещается на официальном сайте Минфина РФ.

Цель настоящей статьи состоит в переосмыслении проблем регулирования рынка аудиторско-консалтинговых услуг и определение путей его дальнейшего развития на основе исследования тенденций данного рынка, которые должны учитываться департаментом регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности, саморегулируемыми организациями аудиторов, а также аудиторскими организациями при формировании стратегии на уровне фирмы.

В настоящее время следует констатировать усугубляющийся спад на рынке аудиторско-консалтинговых услуг вследствие общемирового кризиса, резко сократившего финансовые возможности заказчиков аудиторских услуг, обострением кадрового востребования.

Анализ рынка аудиторско-консалтинговых услуг был произведен нами по двум основным направлениям, предполагающим:

- 1) анализ состава субъектов аудиторской деятельности и его динамики;
- 2) анализ состояние рынка аудиторских услуг [11, 12, 19].

Анализ состава и динамики субъектов аудиторской деятельности позволил сделать вывод о резком сокращении количества аудиторских организаций и аудиторов. Так, количество аудиторских организаций сократилось на 1100 с 6100 до 5000, количество аудиторов на 8800 человек с 21300 до 19600 (табл. 1). Количество индивидуальных аудиторов уменьшилось на 300 человек с 900 до 600.

Данные таблица 2 свидетельствуют о том, что наибольшее число аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов сосредоточено в Центральном федеральном округе, а наименьшее – в Северо-Кавказском (табл. 2). Во всех федеральных округах прослеживается тенденция снижения количества аудиторских фирм и количества индивидуальных аудиторов и аудиторов.

Таблица 1

Количество аудиторских организаций и аудиторов в 2011-2016 гг.

Table1

Number of audit organizations and auditors in 2011-2016

Показатель	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Количество аудиторских организаций и аудиторов, имеющих право на осуществление аудиторской деятельности, всего, тыс. В том числе:	6,1	6,2	5,7	5,5	5,1	5,0
- аудиторские организации	5,2	5,2	4,8	4,7	4,4	4,4
- индивидуальные аудиторы	0,9	1,0	0,9	0,8	0,7	0,6
Аудиторы, всего, тыс.	26,3	26,8	24,1	23,0	21,5	19,6
Из них сдавшие квалификационный экзамен на получение единого аттестата	-	1,1	3,2	3,2	3,5	3,6

Источник: сайт Министерства финансов РФ, данные на 1 января взяты из контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов.

Таблица 2

Распределение субъектов аудиторской деятельности по федеральным округам в 2012-2016 гг.

Table 2

Distribution of subjects of audit activity by federal districts in 2012-2016

Федеральный округ	Аудиторские организации, тыс.		Индивидуальные аудиторы, тыс.		Аудиторы (без учета индивидуальных), тыс.	
	2012	2016	2012	2016	2012	2016
Центральный	2,2	2,1	0,4	0,2	11,0	9,3
Северо-Западный	0,6	0,5	0,1	0,06	2,8	2,3
Южный	0,3	0,3	0,1	0,1	1,5	1,3
Приволжский	0,6	0,6	0,1	0,1	3,3	2,6
Уральский	0,4	0,3	0,07	0,05	1,6	1,4
Сибирский	0,4	0,4	0,07	0,06	1,8	1,3
Дальневосточный	0,2	0,1	0,04	0,03	0,9	1,7
Северо-Кавказский	0,1	0,06	0,03	0,02	0,3	0,7
Российская Федерация, всего	4,8	4,4	0,9	0,6	23,2	19,0

Источник: данные контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов, сайт Министерства финансов РФ.

Больше трети аудиторских организаций сосредоточено в г. Москва. Согласно данным таблицы в 2016 году 43 % аудиторских организаций было сосредоточено в Москве и Санкт-Петербурге. Большая часть аудиторских организаций сосредоточена в Москве (35,4%), в то время как на остальные регионы РФ приходится 55,5% (табл. 3).

Данные таблицы 4 свидетельствуют, что на рынке аудиторских услуг в 2016 преобладают фирмы, ведущие аудиторскую деятельность 5 и более лет (79,3%). Наблюдается резкое снижение доли компаний, осуществляющих свою деятельность от 1 до 4 лет, что связано с общим кризисом рынка аудиторско-консалтинговых услуг.

Распределение аудиторских организаций по России в 2011-2016 гг., % (по состоянию на 31 декабря)

Таблица 3

Table 3

Distribution of audit organizations across Russia in 2011-2016, % (as at 31 December)

Год	Россия, всего	Москва	Санкт-Петербург	Другие регионы
2011	100,0	36,1	9,0	54,9
2012	100,0	35,8	9,1	55,1
2013	100,0	35,4	9,1	55,5
2014	100,0	35,4	9,2	55,4
2015	100,0	35,4	9,1	55,5
2016	100,0	34,3	9,0	56,7

Таблица 4

Доля компаний с разным «возрастом» в общем количестве аудиторских организаций в 2011-2016 гг., %

Table 4

The share of companies with different «ages» in the total number of audit organizations in 2011-2016, %

Продолжительность аудиторской деятельности	Год					
	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Менее года	2,0	3,7	3,5	4,8	7,2	6,1
1 – 2 года	12,4	11,0	7,2	6,8	7,9	1,04
3 – 4 года	12,6	11,5	11,9	9,7	6,2	4,7
5 и более	73,0	73,8	77,4	78,7	78,7	79,3

Источник: данные контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов, сайт Министерства финансов РФ.

В Москве в 2016 работало 41,8% аудиторов России, на другие регионы приходилось 48,7% (табл. 5). Следует отметить, что доля аттестованных аудиторов в других регионах значительно выше (60,1%), чем в столице (37,2%). При этом четко прослеживается тенденция снижения в столице доли аттестованных аудиторов в общем количестве сотруд-

ников аудиторских фирм. Так с 2011 года этот показатель снизился с 40% до 37,2%. В Санкт-Петербурге и других регионах напротив, наблюдается последовательная тенденция роста доли аттестованных аудиторов в общем количестве сотрудников аудиторских фирм.

На аудиторском рынке преобладают организации и специалисты, работающие в малых и средних компаниях.

Вторым направлением исследования рынка аудиторско-консалтинговых услуг являлся анализ результатов, полученных субъектами аудиторской деятельности.

В 2016 г. наблюдался рост выручки от оказания аудиторских услуг до 57,1 млрд. руб. при резком снижении рентабельности аудиторских услуг, о чем свидетельствует снижение объема доходов от аудита, приходящихся на 1 млн. руб. выручки клиентов. Если в 2009 г. данный показатель составлял 375 руб., то в 2013 г. – лишь 298 руб. (табл. 6).

Таблица 5

Персонал аудиторских организаций в 2011-2016 гг., %

Table 5

Personnel of audit organizations in 2011-2016, %

Год	Россия, всего	Москва	Санкт-Петербург	Другие регионы
Распределение аудиторов по России				
2011	100,0	42,4	9,3	48,3
2012	100,0	41,3	9,5	49,2
2013	100,0	41,0	9,5	49,5
2014	100,0	41,2	9,7	49,1
2015	100,0	42,0	9,5	48,5
2016	100,0	41,8	9,5	48,7
Доля аудиторов в общем количестве сотрудников аудиторских организаций				
2011	47,2	40,0	51,9	54,9
2012	46,5	37,6	53,7	56,3
2013	46,3	36,6	53,3	57,5
2014	47,2	37,6	54,0	58,1
2015	47,5	37,5	57,6	59,1
2016	47,7	37,2	58,7	60,1

Таблица 6

Динамика доходов аудиторских организаций в 2009-2016 гг.

Table 6

Dynamics of incomes of audit organizations in 2009-2016

Показатель	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Объем оказанных услуг, всего, млрд. руб.	49,6	49,1	50,8	51,0	52,2	53,6	56,1	57,1
Прирост по сравнению с прошлым годом, %	-1,0	-1,0	3,5	0,5	2,4	3,7	4,7	1,8
Объем доходов от аудита, приходящийся на 1 млн. руб. выручки клиентов, руб.	375	352	346	325	339	313	318	298

Источник: данные контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов, сайт Министерства финансов РФ.

Данные табл. 7 свидетельствуют о том, что более 50% в структуре доходов аудиторских организаций за 2012 – 2016 гг. составили доходы от проведения аудита. Исключением стал Санкт-Петербург, где доля таких доходов в 2012 г. составила 38,1%.

В 2016 году сохранилась тенденция устойчивого роста доли доходов от оказания прочих услуг в общих доходах аудиторских организаций, при сокращении доли доходов от аудита и сопутствующих аудиту услуг. Рост выручки обеспечивают исключительно прочие услуги, связанные с аудиторской дея-

тельностью, на них приходится в среднем до 50% всех доходов.

Основной вклад в рост абсолютной выручки обеспечили крупные аудиторские организации, что свидетельствует о монополи-

зации рынка. В 2016 году на 1,6% организаций (крупные организации) приходится 65% доходов (табл. 8). В то же время 90,8% организаций (малые) получают лишь 23% от общих доходов аудиторских фирм.

Структура доходов аудиторских организаций в 2012 и 2016 гг., %

Таблица 7

Table 7

Structure of income of audit organizations in 2012 and 2016, %

Показатель	Фирмы Москвы		Фирмы Санкт-Петербурга		Фирмы других регионов	
	2012	2016	2012	2016	2012	2016
Доля доходов от проведения аудита в общих доходах за год	51,2	47,6	38,1	47,4	52,3	54,8
Доля доходов от оказания сопутствующих аудиту услуг в общих доходах за год	13,5	2,4	2,7	3,1	8,7	4,38
Доля доходов от оказания прочих услуг в общих доходах за год	35,3	50,0	59,2	49,9	39,0	40,8

Источник: данные контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов, сайт Министерства финансов РФ.

Таблица 8

Распределение аудиторских организаций по масштабам деятельности в 2012, 2016 гг., %

Table 8

Distribution of audit organizations by the scale of activity in 2012, 2016, %

Показатель	Организации					
	Малые		Средние		Крупные	
	2012	2016	2012	2016	2012	2016
Доля в общем количестве аудиторских организаций	90,0	90,8	8,8	7,9	1,2	1,3
Доля в общем объеме оказанных услуг	24,2	23,0	16,8	11,7	59,0	65,1
Доля в объеме оказанных услуг по проведению аудита	23,4	23,4	15,1	11,5	61,4	65,1
Доля услуг по проведению аудита в общем объеме оказанных услуг	48,8	51,8	45,5	47,9	52,5	47,8
Доля в общем количестве клиентов, отчетность которых проаудирована	62,3	63,1	23,1	20,3	14,5	16,6

Источник: данные контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов, сайт Министерства финансов РФ.

Показатели, характеризующие типичную аудиторскую организацию, приведены в табл. 9.

Анализируя рынки аудиторско-консалтинговых услуг, Е.М. Гутцайт делает вывод на основе проведенных им расчетов о монотонном уменьшении объема оказанных аудиторских услуг в сопоставимых ценах после 2009 г. в относительном и абсолютном плане. Так, по расчетам Е.М. Гутцайта, с 2008 по 2015 г. объем оказанных аудиторских услуг в сопоставимых ценах упал с 50,1 млрд. до 30,3 млрд. руб., т.е. на 39,5%, что означает

огромное падение рынка аудиторско-консалтинговых услуг [9].

Типичная аудиторская организация в других регионах (включая Санкт-Петербург) ведет аудиторскую деятельность в течение 13 лет, количество сотрудников составляет 5 чел., из них аудиторов – 4, количество клиентов – 9, доходы составляют 1,9 млн. руб.

Следует отметить, что эффективность деятельности типичной аудиторской организации среди четырех аудиторских фирм с наибольшим доходом значительно выше. Так,

доходы в расчете на одного сотрудника более чем в 10 раз превышают аналогичный показатель аудиторской организации в других регионах, а доходы в расчете от проведения аудита в расчете на одного аудитора соответственно в 71 раз. Такой разрыв связан с ока-

занием крупными организациями широкого спектра аудиторско-консалтинговых услуг, а также тем, что удельный все аттестованных аудиторов в этих фирмах как ни странно значительно ниже, чем в малых и средних аудиторских организациях.

Таблица 9

Показатели типичной аудиторской организации (медиана)

Table 9

Indicators of a typical audit organization (median)

Показатель	Среднее значение					
	среди четырех аудиторских организаций с наибольшим доходом		в Москве (исключая четыре аудиторские организации с наибольшим доходом)		в других регионах (включая Санкт-Петербург)	
	2012	2016	2012	2016	2012	2016
Количество лет ведения аудиторской деятельности	16,5	20,5	9,0	12,0	10	13,0
Количество сотрудников, чел.	1344,5	1638	6,0	5,0	6,0	5,0
Количество аудиторов, чел.	157,5	208	4,0	4,0	4,0	4,0
Количество клиентов, ед.	424,0	597	5,0	5,0	9,0	9,0
Доходы, всего, млн. руб.	4752,5	61214,1	2,7	2,7	1,8	1,9
Доходы от проведения аудита в расчете на одного клиента, тыс. руб.	5763,2	4492,8	174,0	159,4	100,0	93,8
Доходы в расчете на одного сотрудника, тыс. руб.	3098,0	3563,5	414,4	485,6	278,8	346,1
Доходы от проведения аудита в расчете на одного аудитора, тыс. руб.	17 173,9	18633,3	216,2	250,0	209,5	262,3

Источник: данные контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов, сайт Министерства финансов РФ.

В таблице 10 приведена информация о количестве клиентов, бухгалтерская отчет-

ность которых проаудирована организациями.

Таблица 10

Количество клиентов, бухгалтерская отчетность которых проаудирована организациями

Table 10

Number of clients whose financial statements were audited by organizations

Год	Россия, всего	Москва	Санкт-Петербург	Другие регионы
2011	75 569	27 670	7071	40 828
2012	70 044	26 981	6583	36 480
2013	68 380	26 773	6271	35 336
2014	67857	27810	5963	34084
2015	71841	27437	6419	37985
2016	74537	27299	6586	40652
Справочно: оценка количества клиентов, относящихся к обществу значимым организациям	5600	–		

Источник: данные контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов, сайт Министерства финансов РФ.

Данные таблицы свидетельствуют, что, несмотря на ухудшение общей ситуации на рынке аудита количество клиентов, бухгалтерская отчетность которых проаудирована организациями в 2016 году в целом выросла.

Данные таблицы 11 свидетельствуют о небольшом снижении доли заключений с вы-

ражением немодифицированного мнения, снижения доли заключений с выражением отрицательного мнения, росте доли заключений с выражением сомнения в возможности клиента продолжать деятельность и с указанием на значительную неопределенность в деятельности клиента.

Таблица 11

Распределение выданных аудиторских заключений по видам, %

Table 11

Distribution of issued audit reports by types, %

Показатели	Доля в общем количестве выданных аудиторских заключений	
	2015	2016
Аудиторские заключения – всего	100,0	100,0
в том числе:		
с выражением немодифицированного мнения	77,3	76,7
с выражением мнения с оговоркой	21,4	22,1
с выражением отрицательного мнения	0,9	0,7
с отказом от выражения мнения	0,4	0,5
Аудиторские заключения с выражением сомнения в возможности клиента продолжать деятельность и с указанием на значительную неопределенность в деятельности клиента	3,7	4,2

Источник: данные контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов, сайт Министерства финансов РФ.

В общем количестве проведенных аудитов лидирует обязательный аудит (табл. 12). Так в 2016 году из общего количества выданных аудиторских заключений 90,6% выданы в рамках обязательного аудита, и лишь 9,4% в рамках инициативного аудита.

В современных условиях можно выделить 2 крупные проблемы в области регулирования аудиторской деятельности:

1) Проблема формирования смешанной модели регулирования аудиторской деятельности, связанная с постоянными изменениями регуляторов в данной области.

2) Проблема развития рынка аудиторско-консалтинговых услуг, связанная с повыше-

нием качества оказываемых услуг, расширения их спектра посредством определения перечня данных услуг и уточнения критериев обязательности аудита без нанесения при этом урона экономической безопасности и обороноспособности нашей страны за счет увеличения риска недостоверности бухгалтерской отчетности и недобросовестных действий в организациях обеспечивающих значительный объём поступлений в бюджет и имеющих большое количество контрагентов, в организациях, обеспечивающих жизнедеятельность целых регионов, крупнейших бюджетообразующих предприятий.

Таблица 12

Основания проведения аудита в 2012, 2016 гг.

Table 12

Grounds for conducting the audit in 2012, 2016

Основание проведения аудита	Доля в общем количестве проведенных аудитов, %	
	2012	2016
Выданные аудиторские заключения, всего	100,0	100,0
В том числе по результатам обязательного аудита	81,5	90,6
Из них по отчетности:		
- акционерных обществ	20,7	35,0
- организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на организованных торгах	0,8	0,8
- кредитных организаций	1,5	1,0
- страховых организаций и обществ взаимного страхования	0,6	0,5
- негосударственных пенсионных фондов	0,2	0,2
- организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25%	4,7	2,4
- организаций, финансовые показатели которых выше минимальных значений	47,0	49,0
Аудиторские заключения, выданные по отчетности инициативного аудита	18,5	9,4

Источник: данные контрольных экземпляров реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов, сайт Министерства финансов РФ.

Согласно ст. 71 Конституции РФ во взаимосвязи с ее статьями 8, 29, 34 и 114 в Российской Федерации официальный бухгалтерский учет является инструментом финансового регулирования и проведения единой финансовой (в том числе налоговой) политики, что обеспечивает реализацию конституционного права на информацию в сфере предпринимательской деятельности и экономики, базирующейся на принципах юридического равенства сторон и договорных отношениях, конкуренции и риске. Бухгалтерский учет является одной из конституционных гарантий единого рынка, единства экономического пространства как одной из основ конституци-

онного строя РФ. Данные бухгалтерского учета служат не только для принятия управленческих решений в экономических субъектах, но и широко применяются на макроуровне для определения основных тенденций развития регионов и РФ в целом [2, 3]. От достоверности данных бухгалтерского учета зависит качество формируемой статистической информации, формируемой Росстатом и используемой на макроуровне органами государственной власти. В условиях нарастания информационной открытости, процессов структурирования информационных источников, ориентированных на внешних пользователей, создания сетевых изданий (напри-

мер, «Информационный ресурс СПАРК», нацеленный на проявление должной осмотрительности, превентивное предупреждение мошеннических действий) данные бухгалтерской отчетности, не подвергавшейся аудиту, размещаемые на соответствующих сайтах и в сетевых изданиях являются более чем сомнительными. Так, в 2017 году в «Информационный ресурс СПАРК» было загружено 2 297 841 бухгалтерских балансов компаний, из них 1 151 213 – полные балансы крупных предприятий; 965 276 – упрощенные балансы малых предприятий; 17 080 – балансы некоммерческих организаций.

Указание Конституции РФ на официальный характер бухгалтерского учета предполагает его публичность, то есть на необходимость наличия гарантий, позволяющих в публичных целях обеспечить достоверность бухгалтерско-учетной информации, что невозможно без составления и предоставления бухгалтерской отчетности, а также без соответствующего контроля и проверки ее ведения. Одной из таких гарантий обеспечения достоверности официального бухгалтерского учета в сфере экономической, в том числе предпринимательской, деятельности является предусмотренный 5 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» обязательный аудит, проводимый независимыми аудиторскими организациями.

Обязательный аудит выступает завершающей стадией в системе официального бухгалтерского учета, представляет собой независимый официальный контроль (надзор) за достоверностью финансовой (бухгалтерской) отчетности. Таким образом, проведение обязательного аудита направлено на защиту публичных интересов и на обеспечение достоверности официального бухгалтерского учета.

В современных условиях накопился целый ряд проблем в области регулирования аудиторской рынка аудиторско-консалтинговых услуг.

В качестве первой проблемы следует выделить проблему формирования модели регулирования аудиторской деятельности. Изначально в России применялась модель государственного регулирования, затем был взят

курс на переход к модели саморегулирования. На сегодняшний день в России фактически применяется смешанная модель регулирования аудиторской деятельности, основными чертами которой являются: четкое разделение полномочий государства и делового сообщества по регулированию аудиторской деятельности; создание смешанных органов регулирования аудиторской деятельности; создание смешанной системы нормативных актов регулирования аудиторской деятельности. Основными институтами аудиторской профессии и аудиторского рынка наряду с саморегулируемыми организациями аудиторов являются: единая аттестационная комиссия, Совет по аудиторской деятельности и его Рабочий орган, Министерство финансов РФ, Федеральное казначейство. Государством был взят курс на укрупнение саморегулируемых организаций аудиторов (СРОА). По состоянию на 9 декабря 2016 г. саморегулируемые организации аудиторов «Российский Союз аудиторов» (Ассоциация) и «Ассоциация «Содружество» выполнили установленное Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» требование к количеству членов.

Преимуществами СРОА является то, что они осуществляют контроль рынка аудиторских услуг, дают возможность профессионального общения с коллегами. Кроме того, ужесточение требований к профессиональному уровню аудиторов может вытеснить фирмы, которые не в состоянии оплатить работу методологов и качественно обучать свой персонал.

В свете планируемого постепенного перехода всего аудиторского рынка под надзор Центробанка, следует учитывать, что в марте 2016 года Минфин России и Росфиннадзор присоединились к Международному форуму независимых регуляторов аудиторской деятельности (IFIAR – International Forum of Independent Audit Regulators), который был образован в 2006 г. Полноправное членство в Международном форуме свидетельствует о признании того, что в России существует и эффективно работает система независимого регулирования и надзора за аудиторской деятельностью [30].

Участие в Международном форуме имеет большое значение для оценки состояния финансового рынка РФ, инвестиционного и предпринимательского климата в стране. Признание российской системы регулирования и надзора за аудиторской деятельностью соответствующей общепризнанной во всем мире модели позитивно скажется на доступе российских эмитентов на международные финансовые рынки. Оно является также катализатором дальнейшего развития аудиторской профессии в России как части международного профессионального сообщества. Членство в данной столь значимой организации приветствует внедрению задекларированных ключевых принципов независимых регуляторов аудиторской деятельности. Данные Принципы направлены на:

1) оказание помощи Членам в развитии национальных мер регулирования аудиторской деятельности на основе или используя опыт других регуляторов – Членов;

2) повсеместное введение качественной практики надзора за аудиторской деятельностью с целью достижения высококачественного аудита и завоевания общественного доверия к процессу подготовки финансовой бухгалтерской отчетности; и

3) поддержку сотрудничества между регуляторами и достижение большей согласованности в отношении надзора за аудиторской деятельностью [30].

Данные Принципы могут также помочь регуляторам аудиторской деятельности, которые еще не являются Членами IFIAR, в разработке эффективных мер независимого надзора за аудиторской деятельностью.

Благодаря участию в этой организации Россия также получит доступ к информации о деятельности регуляторов аудита других стран, сможет участвовать в выработке важнейших решений по данному вопросу. Кроме того, это позволит наладить обмен информацией о деятельности аудиторских организаций, в том числе их международных сетей.

Передача функций Банку России приведет к нарушению задекларированного принципа 2 IFIAR: Регуляторы аудиторской деятельности должны быть функционально неза-

висимыми в своей деятельности, что будет несомненным шагом назад в регулировании аудиторской деятельности в России. Кроме того, установленные в статье 3 Федерального закона «О Центральном банке Российской Федерации (Банке)» цели (защита и обеспечение устойчивости рубля; развитие и укрепление банковской системы Российской Федерации; обеспечение стабильности и развитие национальной платежной системы; развитие финансового рынка Российской Федерации; обеспечение стабильности финансового рынка Российской Федерации.), не предусматриваются цели, связанные с регулированием аудиторской деятельности, распространяющейся не только на экономические субъекты финансового рынка [24]. Кроме того, отчетность самого Центробанка подлежит обязательному аудиту, что ведет к нарушению принципа 2 IFIAR, предполагающему функциональную независимость регулятора аудиторской деятельности. В соответствии со ст.93,94 Федерального закона от 10 июля 2002 г. №86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» (с изменениями и дополнениями) Банк России обязан проводить ежегодную аудиторскую проверку.

В соответствии с утвержденным Минфином «Перечнем коррупционно-опасных функций Министерства финансов Российской Федерации» к числу таких функций отнесена функция государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов [20]. Логично встает вопрос о целесообразности передачи функций Минфина Банку России. В соответствии с Федеральным законом «О саморегулируемых организациях», осуществляется государственный контроль за деятельностью СРО, контроль осуществляется уполномоченным органом федеральной власти, ведется государственный реестр СРО. Банк России не относится к органам государственной власти, соответственно не может осуществлять государственный контроль и государственное регулирование аудиторской деятельности.

В качестве второй глобальной проблемы следует выделить проблему развития рынка

аудиторско-консалтинговых услуг, связанная с повышением качества оказываемых услуг, расширения их спектра без нанесения при этом урона экономической безопасности и обороноспособности нашей страны за счет увеличения риска недостоверности бухгалтерской отчетности и недобросовестных действий в организациях обеспечивающих значительный объем поступлений в бюджет и имеющих большое количество контрагентов, в организациях, обеспечивающих жизнедеятельность целых регионов, крупнейших бюджетобразующих предприятий.

В современных условиях происходит сжатие рынка аудиторских услуг и его дифференциация. Так, данные проведенного выше анализа по сравнению с концом 2011 года к началу 2017 года: количество аудиторских фирм в РФ сократилось примерно на 1100 (с 6100 до 5000), число индивидуальных аудиторов – на 300 человек (с 900 до 600), численность аудиторов на 8800 чел. (с 21300 до 19600).

Причинами сокращения числа субъектов аудиторско-консалтинговой деятельности являются: общемировой кризис и сокращение финансовых возможностей заказчиков; сокращение бюджетов на сопутствующие аудиту и прочие услуги, обострение кадрового вопроса. На рынке в 2016 году преобладали аудиторские организации, работающие 5 лет и более (79,3%), организации и специалисты, работающие в малых и средних компаниях. На 98 % малых и средних аудиторских организаций приходится лишь 34,7% общего объема оказанных услуг. В то время как на 1,3 процента крупных аудиторских фирм в общем количестве аудиторских организаций приходится 65,1% в общем оказанных услуг. Как справедливо отмечает С. Никифоров: «По сути, рынок аудита давно уже монополизирован, большинство российских аудиторских организаций на самом деле выступают в качестве «массовки», создавая иллюзию конкурентного рынка» [16]. С реализацией инициатив Банка России рынок аудита будет полностью монополизирован.

Представители Минфина неоднократно отмечали в качестве одной из проблем регулирования аудиторской деятельности низкую

востребованность аудиторских услуг, обусловленную недооценкой субъектами экономической деятельности, собственниками и инвесторами ценности аудиторских услуг; отсутствие интереса к аудиторским услугам, отличным от обязательного аудита, со стороны государства; ограниченный круг услуг, предлагаемых аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами; введение обязательного аудита вне связи с потребностями пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности. Анализ рынка аудиторско-консалтинговых услуг свидетельствует о снижении доли доходов от аудита и сопутствующих аудиту услуг, что приводит к вымыванию профессиональных кадров из аудита в смежные области, росте спроса на неаудиторские, прежде всего, консалтинговые услуги, росте потребности в аудиторских услугах и прочих услугах, связанных с аудиторской деятельностью в области МСФО, что связано с увеличением числа экономических субъектов, формирующих отчетность по МСФО, в связи с введением МСФО в правовое поле.

Банк России разработал и направил в Минфин проект поправок к закону «Об аудиторской деятельности», предполагающие основные инициативы по регулированию аудиторской деятельности, касающиеся следующих областей: изменение критериев для проведения обязательного аудита хозяйствующих субъектов; изменение требований к аудиторским организациям по численности аудиторов, в том числе с едиными аттестатами, для подтверждения статуса аудиторской организации; изменение порядка признания аудиторского заключения ложным; смена регулятора и изменение его функций и статуса; изменение критериев для СПО аудиторов в % от рынка и др.

Обзор существенных поправок и возможные последствия для рынка аудиторско-консалтинговых услуг представлен в таблице 13.

Анализ инициатив Банка России с учетом ситуации на рынке аудиторско-консалтинговых услуг позволяет сделать вывод, что при их реализации на рынке будут доминировать представители большой чет-

верки, малые и средние аудиторские фирмы уйдут с рынка.

Регулятор аудиторской деятельности определяет основные направления развития рынка аудиторской деятельности. Предлагаемые Банком России поправки к Закону могут оказать негативное влияние на развитие данного рынка. Кроме того, данные поправки

идут вразрез с проектом Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации, одобренным Советом по аудиторской деятельности 23 июня 2016 г. [21] и не только не решают, но и усугубляют, обобщенные Минфином и выделенные в данном проекте проблемы.

Таблица 13

Обзор существенных поправок и возможные последствия для рынка аудиторско-консалтинговых услуг

Table 13

Review of significant amendments and possible implications for the market of audit and consulting services

Предлагаемые поправки	Возможные последствия для рынка аудиторско-консалтинговых услуг
Смена регулятора и изменение его функций и статуса Изменение регулятора.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Снижение эффективности мер независимого надзора за аудиторской деятельностью в виду нарушения рекомендованного IFIAR принципа функциональной независимости регулятора. Аудиторская проверка надзорного органа ведет к возникновению конфликта интересов аудитора и аудируемого лица, нарушению принципа независимости. 2. Отсутствие последовательной государственной политики в сфере аудита.
Изменение критериев для проведения обязательного аудита хозяйствующих субъектов: исключение стоимостного критерия; исключение требований по проведению обязательного аудита непубличными акционерными обществами; обязательность аудита для некоммерческих организаций (фондов), учреждённых гражданами и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов и преследующих социальные, благотворительные, культурные образовательные или иные общественно полезные цели.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Доминирование на рынке представителей Большой четверки, тотальный контроль рынка аудита зарубежными компаниями 2. Массовый отток аудиторов из профессии, снижение престижа профессии. 3. Уход из-под финансового контроля целых отраслей. 4. Снижение достоверности отчетности экономических субъектов ранее попадавших под аудит как на микро-, так и на макро уровне, увеличение риска недобросовестных действий, снижение эффективности деятельности в виду принятия решений на базе недостоверной информации и как следствие, снижение поступлений в бюджет. 5. нанесения при этом урона экономической безопасности и обороноспособности нашей страны за счет увеличения риска недостоверности бухгалтерской отчетности и недобросовестных действий в организациях обеспечивающих значительный объём поступлений в бюджет и имеющих большое количество контрагентов, в организациях, обеспечивающих жизнедеятельность целых регионов, крупнейших бюджетобразующих предприятий.
Изменение требований к аудиторским организациям по численности аудиторов, в том числе с едиными аттестатами, для подтверждения статуса аудиторской организации.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Рост стоимости аудиторских услуг

Таким образом, современный рынок аудиторско-консалтинговых услуг в России характеризуется:

- 1) укрупнением аудиторско-консалтинговых компаний;
- 2) углубляющейся дифференциацией аудиторско-консалтинговых услуг, связанной с введением на территории РФ международных стандартов аудиторской деятельности;
- 3) смешанной моделью регулирования рынка аудиторско-консалтинговых услуг;
- 4) повышением качества аудита, связанного с появлением более жестких требований к выполнению стандартов, организацией проверок и ужесточением контроля за качеством аудита со стороны надзорных органов (Росфиннадзора, позже с 02.02.2016 – Федерального казначейства и саморегулируемых организаций аудиторов);
- 5) ростом спроса на неаудиторские услуги, прежде всего консалтинговые;
- 6) вымыванием профессиональных кадров из аудита в смежные области в связи с ухудшением ситуации на рынке аудиторско-консалтинговых услуг.

Две основные проблемы аудита, связанные с его регулированием и дальнейшим развитием требуют решения на основе учета установленных нами тенденций. Их решение позволит повысить качество оказываемых услуг, расширить их спектр посредством определения перечня данных услуг и уточнения критериев обязательности аудита без нанесения при этом урона экономической безопасности и обороноспособности нашей страны за счет увеличения риска недостоверности бухгалтерской отчетности и недобросовестных действий в организациях обеспечивающих значительный объем поступлений в бюджет и имеющих большое количество контрагентов, в организациях, обеспечивающих жизнедеятельность целых регионов, крупнейших бюджетообразующих предприятий.

Список литературы

1. Аудит с петлей на шее: почему российские аудиторы и консультанты не верят в светлое будущее. URL: <http://www.audit-it.ru/news/audit/726072.html>. (дата обращения 09.03.2017).

2. Богатая Е.М., Евстафьева И.Н. Виды отчетности как составная часть учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом и основные направления их совершенствования/ Аудит и финансовый анализ. 2012. № 2. С. 19-32.

3. Булыга Р.П., Мельник М.В. Аудит бизнеса. Практика и проблемы развития: Монография. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. 263 с.

4. Веренков А.И. Консолидация аудиторского бизнеса: от выживания к процветанию // Аудиторские ведомости. 2014. № 1. С. 70-81.

5. Веренков А.И. Познать самого себя: некоторые рассуждения о путях выживания малого аудиторского бизнеса. URL: <http://www.bdo.ru/rus/opinion/bdo-smi/6833> (дата обращения 10.09.2017).

6. Городилов М.А. Сопутствующие аудиту услуги: практика применения стандартов // Налоговая политика и практика. 2009. № 7. С. 36-43.

7. Гутцайт Е.М. Анализ состояния российского рынка аудиторских услуг. URL: <http://gaap.ru/articles/Analiz-sostoyaniya-rossiyskogo-rynka-auditorskih-uslug> (дата обращения 12.09.2017).

8. Гутцайт Е.М. Построение стоимостных динамических рядов показателей рынка аудиторских услуг // Аудиторские ведомости. 2016. № 1. С. 27-37.

9. Гутцайт Е.М. О статистике рынка аудиторских услуг: год 2015. //Аудиторские ведомости, 2016. № 6. С. 9-25.

10.Заварихин Н.М., Парамонов А.В. О рейтингах и ренкингах аудиторских компаний в России // Аудитор. 2012. № 3. С. 23-29.

11.Кизилов А.Н. Анализ состояния и направления развития рынка аудиторско-консалтинговых услуг в России [Электронный ресурс] / А.Н. Кизилов, И.Н. Богатая// Международный бухгалтерский учет, 2015. № 6 (348). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».

12.Кизилов А.Н., Богатая И.Н. Эволюция аудита как науки и практической деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 34. С. 43-57.

13.Лисовская И.А., Чипуренко Е.В., Сидорова М.И. Аудит как обязательный элемент институциональной среды применения МСФО // Международный бухгалтерский учет, 2014. № 4. С. 17-29.

14.Макарова И.В., Широкова Е.В. Международные стандарты аудиторской деятельности: значение, содержание и применение в России //

Аудитор. 2012. № 11. С. 18-32.

15. Мотохин А.М., Смагардов И.А. Конкуренция на российском рынке аудита и консалтинга // Аудитор. 2014. № 10. С. 26-30.

16. Никифоров С.А. Мы его теряем? (О перспективах российского аудита) [Электронный ресурс] /С.А. Никифоров// Аудиторские ведомости. 2015. № 2. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».

17. Никифоров С.Л. Пять шагов по совершенствованию нормативного регулирования российского аудита // Аудит. 2015. №№ 10-11. С. 33-40.

18. Никольская Ю.П. Роль негосударственного аудита в системе финансового контроля. URL: <http://www.lawmix.ru/bux/20690> (дата обращения 09.09.2017).

19. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2016 году. Режим доступа: https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/ (дата обращения 12.09.2017).

20. Перечень коррупционно-опасных функций Министерства финансов Российской Федерации (утв. Минфином России 29.12.2016) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

21. Проект Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации одобрен Советом по аудиторской деятельности 23 июня 2016 г. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

22. Спесивцева С.Н. Сопутствующие аудиту услуги // Аудиторские ведомости. 2009. № 5. С. 14-20.

23. Турбанов А.В., Лисовская И.А. Рынок аудиторских услуг России: тенденции, проблемы, направления развития // Деньги и кредит. 2015. № 2. С. 14-20.

24. Федеральный закон от 10.07.2002г. № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» [Электронный ресурс]: (ред. от 28.03.2017). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

25. Федеральный закон от 30 декабря 2008г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [Электронный ресурс]: (ред. от 01.12.2014). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

26. Фомина Д.С. Вопросы регулирования аудиторской деятельности в условиях новых требований к качеству аудита / Д.С. Фомина: [Электронный ресурс] // Аудиторские ведомости, 2017, № 5-6. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».

27. Шнейдман Л. Надо отделять полезное для рынка от шелухи. URL: <http://www.audit-it.ru/news/audit/786569.html>. (дата обращения 12.09.2017)

28. ЦБ вписался в аудит: регулятор осваивается на новом рынке. URL: <https://www.audit-it.ru/news/audit/894726.html> (дата обращения 02.09.2017)

29. Официальный сайт Министерства финансов РФ. URL: <http://minfin.ru/ru/performance/accounting/interaccounting/IFIAR/#ixzz4jR6B6aG7> (дата обращения 02.09.2017)

30. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. URL: <https://www.ifac.org/publications-resources/2016-2017-handbook-international-quality-control-auditing-review-other> (дата обращения 02.09.2017)

References

1. “Audit with a noose around his neck: why the Russian auditors and consultants do not believe in a bright future”, available at: <http://www.audit-it.ru/news/audit/726072.html>, (Accessed 09.03.2017).

2. Rich, E. M. and Evstafiev, I. N. (2012), “Reporting as part of accounting and analytical support of management of own capital and the main directions of improvement”, *Audit and financial analysis*, 2, 19-32.

3. Bulyga, R. P. and Melnik, M. V. (2013), *Audit of the business. Practice and problems of development*, YUNITI-DANA, Moscow, Russia.

4. Varenkov, A. I. (2014), “Consolidation of audit of business: from survival to prosperity”, *Audit statements*, 1, 70-81.

5. Varenkov, A. I. “Know thyself: some reflections on ways of survival of small audit business”, available at: <http://www.bdo.ru/rus/opinion/bdo-smi/6833> (Accessed 10.09.2017).

6. Gorodilov, M. A. (2009), “Audit-Related services: practice standards”, *Tax policy and practice*, 7, 36-43.

7. Gutzeit, E. M. “Analysis of the Russian market of audit services”, available at: <http://gaap.ru/articles/Analiz-sostoyaniya-rossiyskogo-rynka-auditorskikh-uslug> (Accessed 12.09.2017).

8. Gutzeit, E. M. (2016), “Construction of value of time series of indicators of the market of audit services”, *Audit statements*, 1, 27-37.

9. Gutzeit, E. M. (2016), “On the statistics of the audit market: the year 2015”, *Audit statements*, 6, 9-25.

10. Zavarikhin, N. M. and Paramonov, A.V. (2012), "On ratings and ranking of audit firms in Russia", *the Auditor*, 3, 23-29.
11. Kizilov, A. N. (2015), "The analysis of a condition and directions of development of the market of auditorsko-consulting services in Russia", *International accounting*, 6 (348), available at: <http://consultantplus>.
12. Kizilov, A. N. and Rich, I. N. (2012), "The evolution of audit as a science and practice", *International accounting*. 34, 43-57.
13. Lisovskaya, I. A., Chepurenko, E. V. and Sidorova, M. I. (2014), "Audit as a mandatory element of the institutional environment of IFRS", *International accounting*, 4, 17-29.
14. Makarova, I. V. and Shirokov, E. V. (2012), "International standards on auditing: meaning, content and application in Russia", *the Auditor*, 11, 18-32.
15. Matohin, A. M. and Smaragdov I. A. (2014), "Competition in the Russian market of audit and consulting", *the Auditor*, 10, 26-30.
16. Nikiforov, S. A. (2015), "We're losing him? (About prospects of the Russian audit)", *Audit statements*, 2, available at: <http://consultantplus>.
17. Nikiforov, S. L. (2015), "Five steps for improving the normative regulation of the Russian audit", *Audit*, 10-11, 33-40.
18. Nikol'skaya, Yu. p. "Role of non-state audit in system of financial control", available at: <http://www.lawmix.ru/bux/20690> (Accessed 9.09.2017).
19. "The main indicators of the market of audit services in the Russian Federation in 2016", available at: https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/ (Accessed 12.09.2017).
20. The Ministry of Finance (2016), "The list corruption-dangerous functions of the Ministry of Finance of the Russian Federation", available at: <http://consultantplus>.
21. Council of audit activities (2016), "The draft concept of further development of auditing activities in the Russian Federation", available at: <http://consultantplus>.
22. Spesivtseva, S. N. (2009), "Audit-related services", *Audit statements*, 5, 14-20.
23. Turbanov, A. V. and Lisovskaya, I. A. (2015), "The audit services Market of Russia: trends, problems, directions of development", *Money and credit*, 2. 14-20.
24. Federal law (2002) №86-FZ "On the Central Bank of the Russian Federation (Bank of Russia)", available at: <http://consultantplus>.
25. Federal law (December 30, 2008) №307-FZ "On auditing", available at: <http://consultantplus>.
26. Fomina, D. S. (2017), "Regulation of auditing activities in the context of new requirements quality assurance", *Audit statements*, 5-6, available at: <http://consultantplus>.
27. Shneidman, L. "It is Necessary to separate the useful for the market from the husk", available at: <http://www.audit-it.ru/news/audit/786569.html> (Accessed 12.09.2017)
28. "The Central Bank fit into the audit: the controller developed in the new market", available at: <https://www.audit-it.ru/news/audit/894726.html> (Accessed 02.09.2017).
29. The official website of the Ministry of Finance of the Russian Federation, available at: <http://minfin.ru/ru/performance/accounting/interaccounting/IFIAR/#ixzz4jR6B6aG7> (Accessed 02.09.2017).
31. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, available at: <https://www.ifac.org/publications-resources/2016-2017-handbook-international-quality-control-auditing-review-other> (Accessed 02.09.2017).

Богатая Ирина Николаевна, доктор экономических наук, профессор

Irina N. Bogataya, Doctor of Economic Science, Professor