

Обязательный аудит, инициативный аудит, иные формы подтверждения отчетности: ситуация и перспективы

Mandatory Audit, Initiative Audit, Other Forms of Reporting Confirmation: Situation and Prospects

УДК 657.631.6

DOI 10.12737/1998-0701-2023-9-1-10-18:

Е.М. Гутцайт, д-р экон. наук, ведущий научный сотрудник Научно-исследовательского финансового института Минфина России

e-mail: egutzait@nifi.ru

E.M. Gutzait, Doctor of Economic Sciences, Leading Researcher, Scientific and Research Financial Institute, Ministry of Finance of the Russian Federation

e-mail: egutzait@nifi.ru

Аннотация. В статье построены динамические ряды основных показателей обязательного и инициативного аудита за последние годы; при этом стоимостные показатели даны как в текущих, так и в постоянных ценах. Показано по результатам анализа объема выручек и средних гонораров за обязательный и инициативный аудиты, что первый за последние годы существенно падает, а второй — несколько растет; преобладание первого на рынке аудиторских услуг приводит к тому, что рынок в целом падает. Аргументировано предложение расширить и совершенствовать обязательный аудит как необходимое условие повышения спроса и на инициативный аудит, и на другие аудиторские услуги. Рассмотрены иные формы обязательного подтверждения отчетности (информации) как частный случай работ, нуждающихся в последующей внешней проверке, а также как часть будущей системы социально-экономического информирования населения страны.

Ключевые слова: анализ, аудит, инициативный аудит, иные формы подтверждения отчетности, обязательный аудит, сопоставимые цены, статистика.

Abstract. The article builds time series of the main indicators of mandatory and initiative audit in recent years; at the same time, cost indicators are given both in current and constant prices. Based on the results of the analysis of the volume of revenues and average fees for mandatory and initiative audits, it is shown that the first one has been declining significantly in recent years, while the second one is growing slightly; the predominance of the first in the market of audit services leads to the fact that the market as a whole falls. The proposal to expand and improve the mandatory audit as a necessary condition for increasing demand for initiative audit and other audit services is argued. Other forms of mandatory confirmation of reporting (information) are considered as a special case of work requiring subsequent external verification, as well as as part of a future system of socio-economic information for the population of the country.

Keywords: analysis, audit, initiative audit, other forms of reporting confirmation, mandatory audit, comparable prices, statistics.

В отечественной литературе постоянно поднимается вопрос о состоянии и перспективах отечественного аудита. Новый импульс обсуждению этого вопроса дает, по нашему мнению, подготовленный Минфином России для организации и проведения общественных консультаций Доклад «Обязательное подтверждение отчетности (информации) в Российской Федерации» [1]. На наш взгляд, они должны перерасти в широкую дискуссию и вылиться в разноплановые предложения по совершенствованию нашего аудита, а также [2].

Данная статья нацелена на вклад в эту дискуссию как по линии статистики обязательного и инициативного аудита на базе динамических рядов и аппарата сопоставимых цен и ее анализа, так и по линии соображений о перспективах отечественного аудита (конкретнее, речь пойдет, в частности, о предложениях по расширению его сферы деятельности). При этом в статье рассматривается и поднятый в [1] вопрос об иных — по отношению к аудиту — формах подтверждения отчетности (информации) как частный случай более общих работ, нуждающихся во внешней проверке.

Немного про обязательный и инициативный аудиты

Согласно [1, с. 6], «Законодательство Российской Федерации, в том числе Федеральный закон № 307-ФЗ, не содержит непосредственного определения понятия "обязательный аудит"». Такое определение может быть выведено из норм Федерального закона № 307-ФЗ. Исходя из норм части 3 статьи 1 и части 1 статьи 5 Федерального закона № 307-ФЗ, обязательный аудит представляет собой независимую проверку отчетности (или ее части), предусмотренную федеральными законами в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности (информации).

Смушает в этой цитате слово «независимую». В [2, ст. 8, ч. 1] говорится, что «для целей настоящего Федерального закона под независимостью аудиторской организации, аудитора понимается отсутствие отношений связанности (аффилированности), основанной на имущественной, родственной или иной зависимости аудиторской организации, аудитора от аудируемого лица, его учредителей (участников, акционеров), ...». Подробная расшифровка таких отношений занимает много места и изложена в девяти пунктах части 1 статьи 8 закона. Но нарушение какого-либо из этих отношений не отменяет, на наш взгляд, обязательного характера проведенной аудиторской проверки (подобно тому, как поездка на автомобиле без прав или с заляпанными грязью номерами не отменяет факт самой поездки). Просто это будет обязательный аудит (ОА) с нарушениями — как и в примере с поездкой.

Эта коллизия и связанные с ней недостатки пропадают, если заменить слово «независимую» на слово «внешнюю»¹. Во-первых, термин «независимая» может восприниматься (особенно аудируемыми лицами и экономической общественностью, людьми, слабо знакомыми с аудитом) как безоговорочная и имманентно присущая аудиту характеристика; другими словами, употребление термина «независимая проверка» вольно или невольно вносит терминологическое лукавство, «протаскивая» тезис о независимости проверяющего как ак-

сиому, который на практике обычно либо нуждается в доказательстве (нередко затруднительном) либо просто неверен. Во-вторых, девяти пунктам части 1 статьи 8 закона можно противопоставить условия зависимости финансового плана: выдача отрицательного аудиторского заключения (АЗ) может уменьшить шансы аудиторской организации (АО) на будущие контракты по аудиту с этим аудируемым лицом, на консалтинговые заказы и т.п.; да и правило «кто платит, тот и заказывает музыку» действовало во все времена и во всех странах, а на сто процентов его никто не отменял (и вряд ли отменит). В-третьих, предлагаемая замена терминологии акцентирует то обстоятельство, что проверка производится не внутренними, а внешними для хозяйствующего субъекта (ХС) специалистами², отодвигая вопрос о степени их зависимости на момент переговоров с ними по заключению договора. В-четвертых, при определении понятия логично, в первую очередь, четко отделять его от близких ему понятий, а каким будет его отражение в реальности³ станет известно уже после его определения⁴.

В упомянутом нами Докладе [1, с. 6–7] рассматривается и ситуация с определением инициативного аудита (ИА). Там сказано, что «по смыслу законодательства Российской Федерации понятие обязательного аудита противостоит понятию «инициативный аудит». При этом последнее (как и понятие «обязательный аудит») не определяется непосредственно в федеральных законах. Обычно под инициативным аудитом понимается независимая проверка отчетности (или ее части), проводимая в случаях, отличных от установленных федеральными законами, в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности (информации)»⁵. По нашему мнению,

¹ При необходимости можно пояснить, что это проверка, проводимая сотрудниками иной — нежели проверяемая — организации (или индивидуальным предпринимателем).

² Аналогия. Часто используется конструкция «внешний контроль качества работы АО» (а не «независимый») — в смысле внешними для контролируемой АО специалистами и никаких понятийных коллизий нет.

³ В нашем случае — какими могут быть компоненты возможной зависимости АО, аудитора, изложенные выше.

⁴ Наша позиция по проблеме независимости аудитора подробно изложена в [3, с. 853–863].

⁵ Там, в [1, с. 7], приводится и ряд примеров на этот счет: по требованию участника общества с ограниченной ответственностью или акционеров акционерного общества, совокупная доля участия которых в уставном капитале общества составляет 10 % и более; по решению собственника и т.д.

замена термина «независимая» на термин «внешняя» просится — по вышеизложенным четырем причинам — и здесь.

Из определений ОА и ИА (как представленных в [1, с. 6–7], так и с предложенным выше изменением), на наш взгляд, следует, что по большому счету проблем в разделении этих двух аудитов нет. Но есть необходимость в таком разделении, например, для аудиторской статистики (что будет видно из следующего раздела). К тому же масштабы ИА — особенно в динамике — ясно показывают, насколько аудит нужен обществу; масштабы ОА в явном виде этого не показывают (например, их увеличение может иметь место вследствие повышения штрафов за его непрохождение).

Динамические ряды основных показателей обязательного и инициативного аудита, их анализ

Основные показатели ОА и ИА (а также показатели, имеющие к ним прямое отношение⁶) представлены в табл. 1. Показатели ее строки 1 берутся из материалов типа [4]; показатели строк 9–11 в интервале 2011–2015 гг. — также из материалов типа [4]⁷; показатели строк 3–4 и 9–11 в интервале 2016–2021 гг. — из [1, с. 7–8]⁸; показатели строк 2, 18 и 19 — из [5, с. 12]. Остальные показатели таблицы получены расчетным путем, причем необходимые для этого соотношения приведены в графе 1. Для компактности таблицы в ней введены сокращения т/ц и с/ц (текущие цены и сопоставимые цены; последние — цены 2008 г.); эти сокращения фигурируют в статье и далее.

Для анализа ситуации на рынке аудиторских услуг (РАУ) с обязательным и инициативным аудитом больше подходят, конечно, данные в с/ц, поскольку такие показатели

элиминированы от инфляции; данные в т/ц приведены в табл. 1 лишь потому, что они более привычны для нас. Жирным шрифтом выделены главные, на наш взгляд, для сравнительного анализа ОА и ИА шесть показателей.

Динамика выручки от обязательного аудита на РАУ в с/ц показывает в интервале 2016–2021 гг. имеет тренд на понижение, а от ИА — на повышение. Поскольку первая выручка на порядок выше, то и общая выручка от аудита на РАУ имеет в указанном интервале на понижение (см. строку 2 табл. 1). Заметим, что и общая выручка за аудиторские услуги (включающие в себя, кроме аудита еще и сопутствующие ему услуги и прочие аудиторские услуги) также снижается (см. [5, с. 12]). Таким образом, при продолжающемся падении РАУ в целом и его сектора ОА сектор ИА не только стабилен, но и растет. Последнее обстоятельство имеет место несмотря на уменьшение количества АЗ по ИА в рассматриваемом временном интервале⁹ (см. строку 13 табл. 1)¹⁰.

Увеличение числителя дроби при уменьшении ее знаменателя естественно приводит к возрастанию частного; в данном случае это вылилось в сильный рост средней выручки (гонорара) по ИА (строка 17 табл. 1, см. также сноску 9). (Правда, нельзя утверждать, что причиной этого роста является повышение качества ИА; возможно, это связано с возрастанием «калибра» аудируемых лиц или с другими причинами — здесь требуются специальные исследования.) Аналогичный показатель по ОА в рассматриваемом интервале падает, освещая тем самым еще одну сторону падения этого сектора РАУ (а ввиду доминирования его над сектором ИА и падения всего рынка — см. строку 19 табл. 1).

Интересно, что средняя выручка за ИА значительно выше нежели за ОА (исключая ситуацию 2016 г., где практически имеет место равенство) и этот разрыв по большому счету нарастал. В 2017 г. он составлял 1,38 раза, в 2018 г. — 1,74 раза, в 2019 г. — 1,68 раза,

⁶ Это показатели в строках 1, 2, 9 и 18 таблицы 1. (Они имеются и для лет, предшествующих 2011 году — см. например, [3, с. 654–655].)

⁷ Когда речь идет строго о материалах 2021 г., в статье используется конструкция [4], а когда об аналогичных материалах за другой год или за разные годы — конструкция «материалы типа [4]».

⁸ Точнее, отсюда берутся показатели строк 5–6 и 12–13, вычисляются соответственно их суммы (в первом случае суммы совпадают с данными строки 1), а по ним — показатели строк 3–4 и 9–11. Логика здесь такая: лучше брать данные из более поздних источников (в нашем случае это источник [1]), поскольку возможны и на практике часты более поздние корректировки статистической информации.

⁹ О феномене влияния ситуации 2021 г. речь пойдет ниже.

¹⁰ Количество АЗ от ОА (строка 12) не столь информативно. На его значения влияют не только естественные процессы на РАУ, но и изменения, вводимые регулятором в число случаев ОА; с 2014 до 2021 г. оно возросло с 56 до 87 — см. [1, с. 30–39] и [6]. Опять же см. еще сноску 9.



Таблица 1

Основные показатели обязательного и инициативного аудита

Показатель	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
1. Выручка от аудита в т/ц, млрд руб.	23,4	25,5	26,7	27,1	27,6	27,8	27,5	29,3	29,1	31,5	30,6
2. То же в с/ц, млрд руб.	17,9	18,2	17,9	16,6	14,9	14,4	13,6	13,7	13,0	13,8	12,2
3. Доля выручки от обязательного аудита, % (стр. 5 × стр. 1)	—	-	-	-	-	90,6	88,4	86,0	88,5	85,4	83,7
4. То же от инициативного аудита, % (стр. 6 × стр. 1)	—	-	-	-	-	9,4	11,6	14,0	11,5	14,6	16,3
5. Выручка от обязательного аудита в т/ц, млрд руб.	—	—	—	—	-	25,2	24,3	25,2	25,7	26,9	25,6
6. То же от инициативного аудита в т/ц, млрд руб.	-	-	-	—	-	2,6	3,2	4,1	3,3	4,6	5,0
7. Выручка от обязательного аудита в с/ц, млрд руб. (стр. 2 × стр. 3)	-	-	-	-	-	13,1	12,0	11,8	11,5	11,8	10,2
8. То же от инициативного аудита в с/ц, млрд руб. (стр. 2 × стр. 4)	—	—	-	-	-	1,35	1,58	1,92	1,47	2,01	1,99
9. Количество проведенных аудитов, тыс. ед.	75,6	70,0	68,4	67,9	71,8	75,0	78,7	79,4	80,8	89,7	77,4
10. Доля обязательных аудитов, %	82,7	81,5	83,4	85,3	88,7	90,7	91,2	91,4	92,8	93,5	86,2
11. Доля инициативных аудитов, %	17,3	18,5	16,6	14,7	11,3	9,3	8,8	8,6	7,2	6,5	13,8
12. Количество АЗ по обязательному аудиту, тыс. ед. (стр. 9 × стр. 10)	62,5	57,0	57,0	57,9	63,7	68,1	71,8	72,6	75,0	83,8	66,7
13. То же по инициативному аудиту, тыс. ед. (стр. 9 × стр. 11)	13,1	12,9	11,3	9,98	8,12	6,97	6,88	6,84	5,84	5,87	10,7
14. Средняя выручка (гонорар) по обязательному аудиту в т/ц, тыс. руб. (стр. 5 : стр. 12)	-	-	-	-	-	370	338	347	343	321	384
15. То же по инициативному аудиту в т/ц, тыс. руб. (стр. 6 : стр. 13)	-	-	-	-	-	373	465	599	565	784	467
16. Средняя выручка (гонорар) по обязательному аудиту в с/ц, тыс. руб. (стр. 7 : стр. 12)	-	-	—	-	-	192	167	162	153	141	153
17. То же по инициативному аудиту в с/ц, тыс. руб. (стр. 8 : стр. 13)	-	-	-	-	-	191	230	281	257	344	187
18. Средняя выручка (гонорар) по аудиту в целом в т/ц, тыс. руб.	309	364	390	400	384	373	352	372	363	356	400
19. То же по аудиту в целом в с/ц, тыс. руб.	237	261	262	245	208	192	174	174	162	155	159

в 2020 г. — 2,44 раза¹¹; в 2021 г. он снизился до 1,22 раза, но это был особый год (см. строки 16 и 17 табл. 1, а также сноску 9).

В [1, с. 8] говорится, что «сокращение количества организаций, закупивших услугу по проведению обязательного аудита в 2021 г., по сравнению с 2020 г. обусловлено реализацией «антиковидных» мер, в числе которых было освобождение ряда категорий организаций от обязательного аудита (в том числе субъектов малого предпринимательства, некоторых видов фондов)». Это объяснение, на наш взгляд, выглядит весьма убедительно — хотя, возможно, оно неполно¹². Далее в [1, с. 8] сказано, что «однако на этом фоне в 2021 г. наблюдался существенный рост количества организаций, закупивших услугу по проведению инициативного аудита»; при этом версий причин такого роста там не приводится. Почти двукратное увеличение количества АЗ по ИА в 2021 г. в условиях почти той же самой выручки за него по всей стране (см. строку 8 таблицы 1) привело к почти двукратному снижению средней выручки за него. По нашему мнению, и причины сокращения числа АЗ по ОА и особенно причины резкого увеличения этого числа по ИА в 2021 г. нуждаются в специальном исследовании.

О перспективах развития обязательного и инициативного аудита

Сначала о целесообразном, по нашему мнению, расширению ОА. В [7, с. 7] было предложено введение ОА для всех хозяйствующих субъектов (ХС) — с учетом опыта Дании, Норвегии, Канады. А в [8, с. 137–138] для организаций малого бизнеса были обоснованы обязательные обзорные проверки как рациональная замена классическому ОА. Сегодня, на наш взгляд, можно присоединиться к последнему предложению, но с одной весьма существенной поправкой. Спустя некоторое время, когда протесты со стороны малого бизнеса по поводу внедрения обзорных проверок поутихнут, а аудит перестанет ему казаться слишком большой финансовой нагрузкой, ввести организа-

ции малого бизнеса в число субъектов обязательного аудита (СОА)¹³. Мотивы теоретические: там, где есть бухгалтерская отчетность, должна быть и проверка ее достоверности, поскольку с не близкой к нулю вероятностью могут быть сознательные и несознательные ее искажения. Мотивы практические: и руководители организаций (в том числе и малого бизнеса), и их контрагенты, и соответствующие контрольные и прочие органы должны обладать разумной уверенностью — а именно ее, согласно МСА, должен доставлять институт аудита — в отношении достоверности указанной отчетности. Это наше предложение подробно обосновано в [9, с. 14]¹⁴.

Нередко в различных областях человеческой деятельности ставится вопрос: за какое звено надо ухватиться, чтобы вытянуть всю цепь. В нашем случае это выглядит так: в каком секторе аудиторской деятельности надо приложить основные усилия по повышению качества аудиторских услуг, чтобы вытянуть на гораздо более высокий уровень качества и востребованности всю цепь аудиторских услуг. По нашему мнению, это сектор ОА.

Действительно, положение с качеством услуг в этом секторе явно неудовлетворительное. За отсутствием статистического обследования ситуации пришлось привести и подтожить в [3, с. 724–730] оценки специалистов как «производителей», так и пользователей аудиторских услуг в большинстве своем подтверждающих этот тезис. (А в [3, с. 892–907] сформулирована идеология и конкретные предложения по повышению качества аудиторской деятельности в нашей стране.)

Так что пока аудиторские проверки не будут достаточно качественными, вряд ли ХС станут гораздо чаще обращаться в АО с заявками на ИА, да и на иные аудиторские услуги (а потребность в них в последнее время сильно возрастает — в частности, из-за усложнения бизнеса). Особенно это справедливо в усло-

¹¹ Эта информация, по нашему мнению, может быть использована руководством ряда АО для повышения ориентации своей деятельности на ИА.

¹² Например, в трудные времена многие ХС сокращают не очень нужные, по их мнению, затраты. Расходы на ОА сюда нередко входят — особенно если учесть мизерность возможных штрафов за его непрохождение.

¹³ Это своего рода «дорожная карта» для введения в отдаленной перспективе всех ХС в число СОА. Таким образом, обзорные проверки станут фактически прологом к «всеобщему» ОА.

¹⁴ Там предложено также выделение с позиций аудита четырех типов ХС: не обязанные проходить аудиторские проверки, СОА, общественно значимые организации и четвертый (на сегодня не выделяемый, но, на наш взгляд, желательный для выделения) — самые важные в социально — экономическом плане 50 — 100 ХС.



виях большой конкуренции со стороны других организаций, имеющих право работать в секторе иных аудиторских услуг РАСУ; логика здесь примерно такая: если вы уж на своем главном и довольно узком участке не навели порядок, то куда вам справиться с нашими разнообразными и гораздо большими трудностями — лучше обратимся к вашим конкурентам. В отношении ИА такой аргумент не работает: это по законодательству поле деятельности только АО и индивидуальных аудиторов. Но собственник, новый руководитель, кредитор, потенциальный кредитор и т.д. чаще будут проводить ИА; сегодня же их логика зачастую такая: аудит с изрядной вероятностью является в настоящее время заказным со стороны заинтересованных в положительном АЗ лиц, значит нам он не нужен, в том числе и ИА (и по той же причине).

Об иных формах подтверждения отчетности (информации)

В последнее время в нашей стране наблюдается повышение интереса к иным — кроме ОА — формам обязательного подтверждения отчетности (информации). В [1, с. 18–21, 24–26] фигурируют разделы «Иные формы обязательного подтверждения отчетности (информации)» и «Проблемы обязательного подтверждения отчетности (информации)» — там дан анализ этого направления исследований; а в [1, с. 40–43] как приложение к основному материалу приведен «Перечень случаев обязательного подтверждения отчетности (информации) в формах, отличных от аудита, в 2022 году». На наш взгляд, полезно выделить два вида таких иных форм обязательного подтверждения: формы, существующие исключительно отдельно от ОА, и формы, которые могут сочетаться с ним. В качестве примера первого вида приведем упомянутые выше обязательные обзорные проверки как замена классическому аудиту, обоснованная в [8, с. 137–138] для организаций малого бизнеса. Примеры второго вида — выполнение обязательных нормативов, установленных Банком России для кредитных организаций, и проверка соответствия их требованиям, предъявляемым к внутреннему контролю и организации систем управления рисками кредитных организаций¹⁵.

¹⁵ Заметим, что в [3, с. 394 — 397] предлагалось и обосновывалось, чтобы такие требования формулировались не к АО,

Подойдем к проблеме иных — кроме ОА — форм обязательного подтверждения отчетности (информации) с более общих позиций. Часто проведенная работа нуждается во внешней проверке. При этом, по существу, имеет место связка двух задач: первая касается проведенной работы (часто это получение требуемой информации¹⁶ — во всяком случае нас здесь такая ситуация больше всего интересует), а вторая — проведение последующего внешнего¹⁷ аудита в широком смысле слова. Под последним мы понимаем распространение аудита бухгалтерской отчетности (т.е. аудита в узком смысле слова) еще и на другие аудиторские проверки — аудит интегрированной отчетности, налоговый аудит, аудит качества управления, экологический аудит и т.п.¹⁸ Ведь идея (можно добавить и назначение) аудита, по нашему мнению, заключается в проверке и оценке информации, предназначенной для кого-либо¹⁹.

(Будем называть первую задачу допроверочной, а всю связку — «допроверочная задача и аудит».²⁰ В нашем сложном и постоянно усложняющемся мире такая связка требуется все чаще. Например, несколько веков тому назад посевная не требовала последующей проверки, а теперь неплохо бы иногда проверять — сортовые ли семена посеяны, какие удобрения были внесены и т.п. Заметим, что не все работы нуждаются в последующей внешней проверке; например, очистка тротуаров от снега — как выполнена эта работа, видно и без организации внешней проверки. Можно даже выделить целую группу таких задач, например, работы по договору с заказчиком — если их выполнение его устраивает. И еще одно замечание. Имеется в виду

а к ХС — в данном случае к кредитным организациям; они могли бы быть совмещены по исполнителям, но желательно по отдельным договорам.

¹⁶ Но далеко не только. Пример: проверка осуществления противопожарных мероприятий в общественных местах — очень уж часто горим и с большими жертвами.

¹⁷ Именно внешний аудит. Хотя теоретически возможен и внутренний, но возможности внешнего аудита обычно гораздо значительнее.

¹⁸ По-видимому, аудит в широком смысле слова относится к иным формам обязательного подтверждения отчетности (информации) как часть к целому. Весьма вероятно, что это очень весомая часть.

¹⁹ Подробно это изложено в [3, с. 212–214].

²⁰ Подробно указанная связка рассмотрена в [3, с. 214 — 216].

не любая работа, а связанная с хозяйственной деятельностью²¹).

Описанная связка, по нашему мнению, имеет право на существование в гораздо большем круге ситуаций чем это происходит сегодня. Отметим здесь не только аудит бухгалтерской отчетности ХС и «смежные» аудиторские проверки типа налогового, маркетингового, экологического или энергетического аудитов. И не только прочие услуги, фигурирующие в [2, ст. 1, ч. 7] и направленные, в основном, на обслуживание потребностей бизнеса клиента. Это еще оценка качества лекарственных средств, продуктов питания и т.д., размеров их фальсификации, проверка официальных данных о темпах инфляции, корректности рекламы, правильности начисления тарифов ЖКХ, на электроэнергию, газ, охрану квартир и т.п., расчетов в рамках пенсионной системы, оценка различных решений по «мусорной проблеме», достоверности различной информации в Интернете, текущая и окончательная статистика неблагоприятных событий (эпидемий, пожаров, наводнений и пр.).

Все это должно, по нашему мнению, войти в будущую систему социально-экономического информирования населения страны по линии как допроверочных задач, так и их аудита. Сколько-нибудь полное перечисление всех задач рассматриваемой связки представляет, на наш взгляд, предмет отдельного и чрезвычайно важного исследования. Некоторую помощь в его проведении может оказать такой подход. Там, где имеются конфликты (или недоразумения, непонимания и т.п.) денежного характера, социальной значимости и массового масштаба современное общество должно принимать всевозможные меры к их разрешению — или, по крайней мере, к снижению их остроты; одной из таких мер является, на наш взгляд, активное вовлечение аудиторов наряду с журналистами, работниками аналитических фирм и т.п. в этот процесс как внешних (по отношению к допроверочным задачам), зачастую независимых и обычно компетентных специалистов. Тем более, что по мере

развития социального государства таких задач будет больше²².

Проиллюстрируем фрагмент этой будущей, по нашему мнению, желаемой, системы социально-экономического информирования населения страны на примере тарифов ЖКХ. Среди него широко разлито недовольство постоянно растущими тарифами на услуги предприятий ЖКХ при низком и (что, на наш взгляд, еще важнее) не повышающемся качестве их. В этих условиях ряд авторов (см. например [11, с. 50]) предлагает, чтобы эти предприятия стали СОА. Это хорошо, но, по нашему мнению, недостаточно. Ведь согласно [12, с. 42] лишь треть из нескольких десятков проверенных ЖКХ отличались прозрачным и достоверным учетом доходов и расходов. А председатель Союза потребителей РФ П. Шелищ пишет в [13, с. 3] о «явно недостаточной прозрачности оценок и обоснованности решений, прямо затрагивающих наше финансовое благополучие. Мог бы назвать и иные странности в обоснованиях тарифов на коммунальные, жилищные, транспортные и иные регулируемые государством услуги, объяснения которым не смог получить у специалистов. Да и их уже почти не осталось вне ведомств и их придворных институтов, чью экспертизу невозможно считать независимой».

Из вышеизложенного следует, что полезно с народнохозяйственных позиций распространить деятельность аудиторов не только на ОА предприятий ЖКХ, но и на проверку обоснованности их тарифов. Другими словами, сделать эти предприятия (по аналогии с СОА) субъектами обязательного аудита качества управления, где под управлением понимается регулирование их тарифов²³. В круг таких субъектов целесообразно включать энергетические компании, начисляющие пенсии организации, предприятия пригородного железнодорожного сообщения²⁴, кредитные организации (выше в этом разделе статьи уже говорилось о выполнении обязательных нормативов, установленных Банком России для кредитных организаций, и проверка их соответствия требованиям,

²¹ Например, историческое исследование, существенно меняющее наше представление о прошлом, естественно нуждается во внешней проверке, но построениями данной статьи этот случай не охватывается.

²² Подробнее это изложено в [10, с. 10–11].

²³ И, возможно, еще что — то, допустим, публикация на сайте ясных материалов по обоснованию тарифов.

²⁴ Жалующиеся часто на свою убыточность из-за якобы низких тарифов на пассажирские перевозки.



предъявляемым к внутреннему контролю и организации систем управления рисками кредитных организаций)²⁵ и т.д.²⁶ Подробно все это изложено в [3, с. 224–232, 815–819].

В конце данного раздела статьи сделаем несколько замечаний. Выше отмечалось, что применительно к ОА полезно выделить два вида иных форм обязательного подтверждения отчетности (информации): отдельные от ОА и сочетающиеся с ним. Но аналогичные два вида можно выделить и применительно к ИА. Как пример отдельной от ИА формы подтверждения отчетности (информации) приведем согласованные процедуры, а как сочетающейся с ним — историю из аудиторской практики, когда как реакция на недовольство рабочих неясностью процедуры начисления зарплаты в одной из компаний аудиторской организацией была проведена сплошная проверка этой процедуры (при этом теоретически она вполне могла бы сопровождаться ИА).

Второе замечание. В упомянутом выше Докладе Минфина [1, с. 25] сказано, что «Злоупотребление аудитом в ущерб иным формам подтверждения приводит к лишним затратам на ведение бизнеса, а также к несвоевременности появления результатов работы независимого аудитора». Во-первых, согласно [14, с. 5] доля расходов на аудиторскую проверку в общей себестоимости продукции у малых предприятий составляет менее 0,1% (можно предположить, что у средних и крупных предприятий эта доля обычно и того меньше)²⁷. Во-вторых, из чего следует, что иные формы подтверждения отчетности (информации) существенно ускорят получение результата?²⁸ Но главное в другом. Процитированная фраза (особенно слова «злоупотребление аудитом»), принадлежащая основному регулятору отечественного аудита, будет сильно настраивать участников будущей дискуссии (да и всех

участников финансового контроля в нашей стране) на уменьшение роли аудита в пользу иных форм подтверждения отчетности (информации). Трудно одобрить такое давление (которое может даже предвосхитить итоги дискуссии) тем более, что целесообразность предполагаемого уменьшения роли аудита с народнохозяйственных позиций, на наш взгляд, сегодня не оправдана.

Заключение

1. Предложено и обосновано изменение формулировок понятий обязательного и инициативного аудита.

2. Построены динамические ряды основных показателей обязательного и инициативного аудита за последние годы. При этом стоимостные показатели даны как в текущих, так и – что гораздо информативнее — в сопоставимых ценах.

3. Результаты анализа объемов выручки и средних гонораров за обязательный и инициативный аудиты свидетельствуют, что первые в последние годы существенно падают, а вторые — несколько растут; преобладание первых на рынке аудиторских услуг приводит к тому, что рынок в целом падает. Отмечен и частично объяснен не вполне вписывающийся в эту картину (из-за ковидных последствий) феномен 2021 г.

4. Аргументировано предложение расширить и совершенствовать обязательный аудит как необходимое условие повышения спроса и на инициативный аудит, и на другие аудиторские услуги.

5. Рассмотрены иные формы обязательного подтверждения отчетности (информации) как частный случай работ, нуждающихся в последующей внешней проверке, а также как часть будущей системы социально-экономического информирования населения страны. Обрисован в общих чертах один фрагмент этой системы: аудиторская проверка отчетности и обоснования тарифов предприятий жилищно-коммунального хозяйства.

²⁵ Слабое знакомство населения с деятельностью АО здесь сработает «в плюс». У него не будет такого изначального недоверия к аудиту как к структурам, обосновывающим тарифы, начисляющим пенсии и т.п.

²⁶ Это было бы еще одним направлением деятельности аудита в широком смысле слова.

²⁷ Ряд других цифр, подтверждающих тезис о мизерности этой доли, приведен в [3, с. 207–208].

²⁸ Да и нужно ли такое ускорение? Ведь все формы обязательного подтверждения отчетности (информации) обслуживают здесь принятие экономических решений, а не оперативное управление ХС.

Литература

1. Отчет Министерства финансов Российской Федерации от 30.09.2022. Доклад для общественных консультаций «Обязательное подтверждение отчетности (информации) в Российской Федерации». Режим доступа: Doklad_22(33)
2. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря № 307-ФЗ (в ред. от 30.12.2021).
3. Гутцайт Е.М. Теоретические основы аудита. — 3-е изд., доп. и перераб. — М.: ООО «САМ Полиграфист», 2022. — 1006 с.
4. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2021 г. URL : https://minfin.gov.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/?id_39=136203
5. Гутцайт Е.М. Рынок аудиторских услуг: год 2021 // Аудиторские ведомости. — 2022. — № 3. — С. 11–22.
6. Перечень случаев обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2014 год (согласно законодательству Российской Федерации). URL : https://sroaas.ru/upload/iblock/176/sluchai_oa.pdf
7. Арабян К.К. От проблем к перспективам // Аудит. — 2012. — № 4. — С. 4–7.
8. Фенева Е.А. Учетно-аналитическое обеспечение формирования отчетности в организациях малого бизнеса: дис. ... канд. экон. наук. Санкт-Петербург, 2020.
9. Гутцайт Е.М. Четыре типа хозяйствующих субъектов с позиций аудита // Аудитор. — 2022. — № 12. — С. 10–18.
10. Гутцайт Е.М. О расширении сферы действия аудиторских организаций // Аудит. — 2022. — № 2. — С. 9–14.
11. Усманова Т.Х. Аудит тарифов ЖКХ: специфика и методы // Аудиторские ведомости. — 2008. — № 7. — С. 50–55.
12. Самусенко С.А. Учетно-аналитические процессы: от втуализации отчетности до вывода капиталов // ЭКО. — 2019. — № 10. — С. 35–53.
13. Шелищ П. Сага о тарифах (главная проблема жилищно-коммунальных платежей — отсутствие прозрачности) // Московский комсомолец. — 2022. — № 225 (28923). — С. 3.
14. Алферова О.В. Рынок аудита: последствия законодательных нововведений // Аудит. — 2012. — № 8. — С. 5–7.

В ПЕРВОМ ЧТЕНИИ ПРИНЯТО ОСВОБОЖДЕНИЕ ИНВЕСТСОВЕТНИКОВ ОТ ОБЯЗАТЕЛЬНОГО АУДИТА

Если советник занимается иной профессиональной деятельностью на рынке ценных бумаг, то аудит ему по-прежнему будет нужен.

В первом чтении принят законопроект с изменениями в закон об аудиторской деятельности. В настоящее время бухгалтерская (финансовая) отчетность профучастников рынка ценных бумаг, в том числе инвестиционных советников, подлежит обязательному аудиту. Однако для инвестиционных советников — это излишняя обязанность, как считает правительство — автор законопроекта.

Так что советников, которые ведут только деятельность по инвестиционному консультированию, планируется освободить от обязательного аудита, начиная с отчетности за 2022 г. «Инвестиционные советники не получают в собственность или на хранение имущество клиентов, к ним не предъявляются требования о минимальном размере или нормативах достаточности собственных средств (капитала) и иные финансовые нормативы», — отметил разработчик. Отчетность

инвестиционных советников не представляет интереса для широкого круга субъектов гражданского оборота.

При этом требование насчет обязательного аудита сохранится для тех инвестиционных советников, которые не только консультируют, но и ведут деятельность, связанную с профессиональной деятельностью на рынке ценных бумаг и работой кредитных организаций.

Кроме того, предлагается ввести новую ч. 1.1 ст. 5 закона «Об аудиторской деятельности». Будет оговорено, что обязательный аудит нужен, если отчетность освобождена от него по одному из оснований, предусмотренных законом, но подлежит обязательному аудиту по другому основанию, указанному в каком-либо фэдзаконе. «Это устранил правовую неопределенность, возникающую вследствие освобождения инвестиционных советников от обязательного аудита», — считают разработчики.

Источник: Audit.ru

