ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

По направлению 080100 – «Экономика»

ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ РЫНКА АУДИТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Выполнила:

Бакалавриант 4 курса, группы ФКСиУ-42

Сурдина Владислава Дмитриевна

/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/

Научный руководитель:

Доцент, к.э.н., Стрельникова Ольга Владимировна

/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/

Содержание:

[Введение 3](#_Toc482605435)

[Глава 1. Становление аудита в Российской Федерации 5](#_Toc482605436)

[1.1 Периодизация развития рынка аудита в России 6](#_Toc482605437)

[Глава 2. Текущее состояние рынка аудиторских услуг в России 25](#_Toc482605438)

[2.1 Применение Международных Стандартов Аудита на территории России 25](#_Toc482605439)

[2.2 Изменение регулирования аудиторского рынка 30](#_Toc482605440)

[2.3 Статистические данные, характеризующие состояние рынка аудиторских услуг в России в 2015 году 32](#_Toc482605441)

[2.4 Проблемы развития рынка аудита в России в нынешних условиях 45](#_Toc482605442)

[2.5 Будущее аудита в России 54](#_Toc482605443)

[Заключение 57](#_Toc482605444)

[Список использованных источников 60](#_Toc482605445)

# **Введение**

На сегодняшний день аудиторский рынок играет ключевую роль в мире бизнеса и регулирования. С помощью проводимого аудита формируются доверительные отношения между хозяйствующими объектами и обществом в целом.

Аудиторская деятельность и профессия аудита в том виде, в котором мы можем их наблюдать в настоящее время, появились в Российской Федерации сравнительно недавно – более 20 лет назад, со времен перехода к рыночной экономике. За этот небольшой промежуток времени на рынке аудита происходили множественные изменения, был проделан большой путь – начиная с «Временных правил аудиторской деятельности» 1993 года до введения в действие Международных Стандартов Аудита.

Актуальность проведения анализа тенденций развития рынка аудита Российской Федерации заключается в выявлении проблем как в регулировании указанного рынка, так и в непосредственном проведении аудита организаций-резидентов. На сегодняшний день активно проводится унификация рынка аудита стран, входящих в ЕАЭС (Россия, Казахстан, Армения, Белоруссия, Киргизия). К тому же, Россия, в попытке значительно повысить качество и конкурентоспособность проводимого аудита, проводит настоящую «революцию» на рынке, путем обязательного применения Международных Стандартов Аудита, также путем смены регулятора рынка с Министерства Финансов РФ на Центральный Банк РФ. Столь значимые перемены на рынке обуславливают некоторую путаницу для игроков. Законодательная база нуждается в дальнейших модификациях, что и происходит на текущий момент. Необходимо иметь четкое представление, в какую сторону движется развитие аудиторской деятельности Российской Федерации, путем отражения того, как изменялся рынок, что было во главе интересов субъектов рынка на всем протяжении времени, а также что ждет в ближайшем будущем аудиторов России.

Таким образом, целью данной выпускной квалификационной работы является анализ тенденций аудиторского рынка в России на сегодняшний день.

Для выполнения данной цели, были поставлены следующие задачи:

* Сбор исторической информации о зарождении, становлении и развитии аудиторской деятельности в России;
* Поэтапная классификация периодов развития рынка аудита в разрезе нормативно-регулятивной базы;
* Характеристика состояния рынка аудита РФ, путем сбора статистических данных;
* Исследование нововведений в нормативную базу и регулятор аудиторской деятельности в России;
* Анализ существующих на сегодняшний день проблем, препятствующих развитию рынка аудита в РФ;
* Прогнозирование относительно профессий бухгалтера и аудитора.

Объектом исследования в данной работе является аудиторская деятельность Российской Федерации.

Предметом исследования можно выделить законодательную базу, регулирующую аудиторскую деятельность в России.

В данной работе две главы. Первая глава посвящена становлению рынка аудита Российской Федерации. Рассматриваются исторические этапы, классифицированные на основе изменения правового регулирования аудиторской деятельности.

Во второй главе описано текущее состояние рынка аудита в Российской Федерации, а именно затронуты следующие вопросы:

* Переход российских аудиторов на МСА – рассмотрены преимущества и возможные проблемы, связанные с переходом российских аудиторов на МСА, проведен анализ соответствия МСА и ФСАД/ПСАД;
* Изменение регулятора рынка – затронуты причины смены регулятора аудиторского рынка РФ, а также сопутствующие изменения, которые претерпевает рынок аудита;
* Статистический анализ - проведен сбор и визуализация статистических данных, характеризующих состояние аудиторского рынка России;
* Проблемы, препятствующие развитию рынка аудита РФ - на основе полученных данных проведен анализ, результатом которого является отражение существующих проблем на рынке аудита на сегодняшний день.
* Прогнозы относительно аудиторской деятельности в России.

Для написания данной работы были применены законы Российской Федерации, статистические государственные ресурсы, научные статьи, а также материалы cтатей СМИ.

## Глава 1. Становление аудита в Российской Федерации

Исторически аудиторская деятельность является важным элементов инфраструктуры рыночной экономики, которая способствует развитию предпринимательской деятельности и экономики страны в целом. В России неоднократно происходили попытки создания института аудиторской деятельности. В России впервые вел звание аудитора Петр I в 1716 г., при нем институт аудиторов был создан в армии, где они занимались разрешением имущественных споров. Звание аудитора было приравнено к воинским чинам и представляло высшие ревизионные военные суды России. По своему характеру должность аудитора отличалась от аналогичной должности в Западной Европе, так как в России аудиторами назывались юристы, которые, по сути, совмещают в своей деятельности функции делопроизводителя, секретаря, а также прокурора. Однако в тот период отсутствовала общественная внутренняя потребность в аудите, а введенный директивно он постепенно терял свое первоначальное назначение. Таким образом, в 1867 г., с введением военно-судебной реформы, должность аудитора в армии была упразднена.

В дальнейшем было предпринято еще несколько попыток создания института аудита в России. Примером может служить то, что в 1891 был проведен первый съезд счетоводов, на котором объявили об открытии «Общества счетоводов». Задачей данного съезда было образование группы «присяжных счетоводов», которым в дальнейшем поручались бы ревизии различных счетоводств, экспертиза и организация корректной бухгалтерии на частных и общественных предприятиях. Однако подобное начинание не нашло понимания и поддержки в профессиональной среде. Основным препятствием стало неприятие требования конфиденциальности (аудитор не может сообщать об обнаруженных нарушениях никому, кроме клиента) и самой сути отношений между организацией и аудитором (аудитор не только проверяет финансовые документы, но и описывает в акте обнаруженные недостатки и нарушения). По этой и ряду других причин, проект об учреждении Института бухгалтеров и присяжных счетоводов так и не был утвержден Государственным Советом.

Позже вопрос о создании Института бухгалтеров поднимался еще раз 1909 году, но он также не был доведен до логического конца. Очередная попытка развития аудиторской деятельности была предпринята уже в годы НЭПа, в Советском Союзе. Тогда в 1925 г. при Народном комиссариате рабоче-крестьянской инспекции СССР создается Институт государственных бухгалтеров-экспертов (ИГБЭ). Институт создавался в целях содействия и правильной постановки счетоводства и отчетности в государственных, концессионных, смешанных, кооперативных, общественных и частных предприятиях и государственных учреждениях. Таким образом, задачи данного учреждения трактовались как содействие корректной постановке учета в стране и проведению экспертиз по разного рода вопросам счетоводства и отчетности по требованию государственных органов. Деятельность института носила замкнутый характер, так как весь накопленный в процессе работы материал представлялся в виде заключений и докладов в Центральные бюро ИГБЭ, после чего отправлялся в хранилища. Соответственно, все обнаруженные недочеты и достижения в области постановки учета и отчетности не публиковались. Кроме того, необходимо понимать, что при командно-административной системе, характеризующейся, в основном государственной формой собственности, потребность в независимом финансовом контроле отсутствовала, и к 1930 году вследствие непонимания обществом и чиновниками того, что такое аудит и зачем нужны коммерческая тайна и независимые проверки, которые являлись прообразом ныне аудиторских проверок, перестали существовать.

В результате, в советской России вместо аудита получил развитие институт ревизии, направленный на поиск упущений и злоупотреблений в финансово-хозяйственной деятельности предприятий, а так же ошибок и отступлений в отчетности, и, как следствие, выявление и наказание виновных.

Окончательно вопрос о необходимости создания института аудита в России встал с началом рыночных преобразований конца 80-х годов XX века, сопровождающихся реорганизацией государственных предприятий в коммерческие структуры многообразных форм собственности.

В следующем параграфе представлена периодизация становления и развития аудита в том понимании, в котором мы его знаем сегодня.

## 1.1 Периодизация развития рынка аудита в России

В литературе разные авторы выделяют этапы, которые, по сути, представляют собой общую динамику становления аудиторской деятельности в России.

Мы считаем, что периодизацию этапов развития аудиторской деятельности разумно рассматривать с точки зрения права (а именно - утверждения нормативных правовых актов) и его функций, так как формирование самого права является результатом экономического развития общества и наиболее важные общественные отношения регулируются установленными правовыми нормами, которые содержатся в нормативных правовых актах. Таким образом, для дальнейшей наглядной работы была составлена таблица 1, в которой представлена периодизация развития аудиторской деятельности, в разрезе принятых правительством нормативных документов. Идею периодизации этапов развития аудиторской деятельности в разрезе принятых нормативных документов, можно встретить в работе Пименова Д.М. «Анализ и обобщение исторических аспектов развития аудита в России». Автор разрабатывает таблицу, которая отличается от таблицы, представленной в данной работе следующим:

1. Периодизация этапов.

Таблица 1. Отличительные особенности работ авторов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Этапы** | **Продолжительность периода, согласно автору ВКР** | **Продолжительность периода, согласно Пименову Д.М.** |
| 1 | 1987 – 1993 | 09.02.1996 – 23.09.2002 |
| 2 | Декабря 1993 – август 2001 | 23.09.2002 – 24.02.2010 |
| 3 | Август 2001 – декабрь 2008 | 24.02.2010 – настоящее время |
| 4 | Декабрь 2008 - 2016 | - |

Пименов Д.М. в своей работе рассматривает три этапа, в данной работе рассматриваются четыре этапа, как представлено в таблице 1.

В целях обоснования своей точки зрения, относительно периодизации, ниже приводится краткая характеристика периодов:

*Первый этап* *(1987—1993 гг.)* можно охарактеризовать, как директивным созданием аудиторских организаций (первая аудиторская организация «Инаудит», которая появилась в 1987 году), так и бурным этапом зарождения аудиторской деятельности (отсутствие системы при подготовке кадров, неупорядоченная выдача аудиторских сертификатов и лицензий, первых в своем роде, в период 1990—1993 гг.).

*Второй этап* *(с декабря 1993 г. до принятия в августе 2001 г. Федерального закона «Об аудиторской деятельности»)* — период более систематичного становления российского аудита, в процессе которого большую роль сыграло принятие Временных правил аудиторской деятельности, которые были утверждены Указом Президента Российской Федерации от 22.12.1993 № 2263, постановление Правительства Российской Федерации от 06.05.1994 № 482 «Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности в Российской Федерации» и др.

*Третий этап* *(с августа 2001 г. по декабрь 2008 г.)—* принятие Федерального закона от 07.08.2001 № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» — окончательное становление системы российского аудита, который и определил перспективы его дальнейшего развития.

*Четвертый этап (с декабря 2008 г. по 2016 г.)* — принятие действующего Федерального закона «Об аудиторской деятельности» (от 30.12.2008 № 307-ФЗ). Этого же подхода к развитию и становлению аудита в России придерживаются и А.В. Крикунов[[1]](#footnote-1), О. А. Миронова, М. А. Азарская[[2]](#footnote-2).

1. Актуальность данных. В работе Пименова Д.М. все данные представлены по состоянию на 2013 год. В данной работе информация обновлена и является актуальной на сегодняшний день.

Таким образом, считаю целесообразным использование периодизации и данных, представленной в четырех этапах по состоянию на сегодняшний день, как отображено в таблице 2.

Таблица 2. Исторические аспекты анализа

нормативных документов аудиторской деятельности

в Российской Федерации в разрезе этапов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Наименование события** | **Группа** | **Название** | **Документ, регламентирующий событие** |
| **2-ой этап** | | | | |
| **22.12.1993** | Опубликован | Закон | «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации («Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации»)» | Указ Президента РФ от 22 декабря 1993 г. № 2263 |
| **09.02.1996** | Опубликован | РСА | «Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности» | Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 09.02.1996, протокол № 1 |
| **25.12.1996** | Опубликован | РСА | «Аудиторская выборка» | Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 25.12.1996, протокол № 6 |
| Опубликован | РСА | «Аудиторские доказательства» |
| Опубликован | РСА | «Дата подписания аудиторского заключения и отражение в нем событий, произошедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности» |
| Опубликован | РСА | «Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности» |
| Опубликован | РСА | «Документирование аудита» |
| Опубликован | РСА | «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита» |
| Опубликован | РСА | «Использование работы эксперта» |
| Опубликован | РСА | «Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности» |
| Опубликован | РСА | «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита» |
| Опубликован | РСА | «Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита» |
| Опубликован | РСА | «Планирование аудита» |
| **22.01.1998** | Опубликован | РСА | «Образование аудитора» | Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 22.01.1998, протокол № 2 |
| Опубликован | РСА | «Аналитические процедуры» |
| Опубликован | РСА | «Аудит в условиях компьютерной обработки данных» |
| Опубликован | РСА | «Существенность и аудиторский риск» |
| **15.07.1998** | Опубликован | РСА | «Внутрифирменный контроль качества аудита» | Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 15.07.1998, протокол № 4 |
| Опубликован | РСА | «Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности» |
| Опубликован | РСА | «Применимость допущения непрерывности деятельности» |
| Опубликован | РСА | «Проверка соблюдения нормативных актов при проведении аудита» |
| Опубликован | РСА | «Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого экономического субъекта» |
| **18.03.1999** | Опубликован | РСА | «Учет операций со связанными сторонами в ходе аудита» | Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 18.03.1999 , протокол № 2 |
| Опубликован | РСА | «Общение с руководством экономического субъекта» |
| Опубликован | РСА | «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним» |
| **27.04.1999** | Опубликован | РСА | «Изучение и использование работы внутреннего аудита» | Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 27.04.1999, протокол № 3 |
| Опубликован | РСА | «Понимание деятельности экономического субъекта» |
| Опубликован | РСА | «Использование работы другой аудиторской организации» |
| **20.08.1999** | Опубликован | РСА | «Проверка прогнозной финансовой информации» | Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 20.08.1999, протокол № 5 |
| Опубликован | РСА | «Аудит оценочных значений в бухгалтерском учете» |
| Опубликован | РСА | «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную бухгалтерскую отчетность» |
| Опубликован | РСА | «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности» |
| **20.10.1999** | Опубликован | РСА | «Заключение аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям» | Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 20.10.1999, протокол № 6 |
| Опубликован | РСА | «Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг» |
| Опубликован | РСА | «Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов» |
| Опубликован | РСА | «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций» |
| **11.07.2000** | Опубликован | РСА | «Проведение аудита с помощью компьютеров» | Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11.07.2000, протокол № 1 |
| Опубликован | РСА | «Оценка риска и внутренний контроль, характеристика и учет среды компьютерной и информационной систем» |
| Опубликован | РСА | «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами» |
| Опубликован | РСА | «Особенности аудита малых экономических субъектов» |
| **3-ий этап** | | | | |
| **07.08.2001** | Опубликован | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ | ФЗ от 07.08.2001 № 119-ФЗ |
| **26.11.2001** | Утратил силу пункт 19, внесены изменения в пункт 20 | Закон | «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации («Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации»)» | Указ Президента РФ от 26.11.2001 № 1360 |
| **13.12.2001** | Утратил силу | Закон | «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации («Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации»)» | Указ Президента РФ от 13.12.2001 № 1459 |
| **14.12.2001** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ | ФЗ от 14.12.2001 № 164-ФЗ |
| **30.12.2001** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ | ФЗ от 30.12.2001 № 196-ФЗ |
| **23.09.2002** | Опубликован | ПСАД | № 1 «Цель, основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» | Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 |
| Опубликован | ПСАД | № 2 «Документирование аудита» |
| Опубликован | ПСАД | № 3 «Планирование аудита» |
| Опубликован | ПСАД | № 4 «Существенность в аудите» |
| Опубликован | ПСАД | № 5 «Аудиторские доказательства» |
| Опубликован | ПСАД | № 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности» |
| Утратил силу | РСА | «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности», его заменил ПСАД № 1 | Фактически утратили силу в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 |
| Утратил силу | РСА | «Документирование аудита», его заменил ПСАД № 2 |
| Утратил силу | РСА | «Планирование аудита», его заменил ПСАД № 3 |
| Утратил силу | РСА | «Существенность и аудиторский риск (в части вопросов существенности)», его заменил ПСАД № 4 |
| Утратил силу | РСА | «Аудиторские доказательства», его заменил ПСАД № 5 |
| Утратил силу | РСА | «Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности», его заменил ПСАД № 6 |
| **04.07.2003** | Опубликован | ПСАД | № 7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту» | Постановление Правительства РФ от 04.07.2003 № 405 |
| Опубликован | ПСАД | № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом» |
| Опубликован | ПСАД | № 9 «Аффилированные лица» |
| Опубликован | ПСАД | № 10 «События после отчетной даты» |
| Опубликован | ПСАД | № 11 «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица» |
| Утратил силу | РСА | «Внутрифирменный контроль качества аудита», его заменил ПСАД № 7 | Фактически утратили силу в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 04.07.2003 № 405 |
| Утратил силу | РСА | «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита», его заменил ПСАД № 8 |
| Утратил силу | РСА | «Существенность и аудиторский риск (в части вопросов оценки рисков)», его заменил ПСАД № 8 |
|  | Утратил силу | РСА | «Учет операций со связанными сторонами в ходе аудита», его заменил ПСАД № 9 |  |
| Утратил силу | РСА | «Дата подписания аудиторского заключения и отражение в нем событий, произошедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности», его заменил ПСАД № 10 |
| Утратил силу | РСА | «Применимость допущения непрерывности деятельности», его заменил ПСАД № 11 |
| **07.10.2004** | Опубликован | ПСАД | № 12 «Согласование условий проведения аудита» | Постановление Правительства РФ от 07.10.2004 № 532 |
| Опубликован | ПСАД | № 13 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита» |
| Опубликован | ПСАД | № 14 «Учет требований нормативно правовых актов российской федерации в ходе аудита» |
| Опубликован | ПСАД | № 15 «Понимание деятельности аудируемого лица» |
| Опубликован | ПСАД | № 16 «Аудиторская выборка» |
| Изменен | ПСАД | № 1 «Цель, основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» |
| Изменен | ПСАД | № 2 «Документирование аудита» |  |
| Изменен | ПСАД | № 3 «Планирование аудита» |
| Изменен | ПСАД | № 4 «Существенность в аудите» |
| Изменен | ПСАД | № 5 «Аудиторские доказательства» |
| Изменен | ПСАД | № 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности» |
| Утратил силу | РСА | «Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита», его заменил ПСАД № 12 | Фактически утратили силу в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 №532 |
| Утратил силу | РСА | «Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг», его заменил ПСАД № 12 |
| Утратил силу | РСА | «Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности», его заменил ПСАД № 13 |
| Утратил силу | РСА | «Проверка соблюдения нормативных актов при проведении аудита», его заменил ПСАД № 14 |
| Утратил силу | РСА | «Понимание деятельности экономического субъекта», его заменил ПСАД № 15 |
| Утратил силу | РСА | «Аудиторская выборка», его заменил ПСАД №16 |
| **30.12.2004** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ | ФЗ от 30.12.2004 № 219-ФЗ |
| **16.04.2005** | Опубликован | ПСАД | № 17 «Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях» | Постановление Правительства РФ от 16.04.2005 № 228 |
| Опубликован | ПСАД | № 18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников» |
| Опубликован | ПСАД | № 19 «Особенности первой проверки аудируемого лица» |
| Опубликован | ПСАД | № 20 «Аналитические процедуры» |
| Опубликован | ПСАД | № 21 «Особенности аудита оценочных значений» |
| Опубликован | ПСАД | № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника» |
| Опубликован | ПСАД | № 23 «Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица» |
| Утратил силу | РСА | «Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности», его заменил ПСАД № 19 | Фактически утратили силу в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 16.04.2005 |
| Утратил силу | РСА | «Аналитические процедуры», его заменил ПСАД № 20 |
| Утратил силу | РСА | «Аудит оценочных значений в бухгалтерском учете», его заменил ПСАД № 21 |
|  | Утратил силу | РСА | «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита», его заменил ПСАД № 22 |  |
| Утратил силу | РСА | «Общение с руководством экономического субъекта», его заменил ПСАД № 22 |
| Утратил силу | РСА | «Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого экономического субъекта», его заменил ПСАД № 23 |
| **02.02.2006** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ | ФЗ от 02.02.2006 № 19-ФЗ |
| **25.08.2006** | Опубликован | ПСАД | № 24 «Основные принципы Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, имеющих отношение к услугам, которые могут предоставляться аудиторскими организациями и аудиторами» | Постановление Правительства РФ от 25.08.2006 № 523 |
| Опубликован | ПСАД | № 25 «Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация» |
| Опубликован | ПСАД | № 26 «Сопоставимые данные в финансовой (бухгалтерской) отчетности» |
| Опубликован | ПСАД | № 27 «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность» |
| Опубликован | ПСАД | № 28 «Использование результатов работы другого аудитора» |
| Опубликован | ПСАД | № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита» |
| Опубликован | ПСАД | № 30 «Выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации» |
| Опубликован | ПСАД | № 31 «Компиляция финансовой информации» |
|  | Утратил силу | РСА | «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним», его заменил ПСАД № 24 | Фактически утратили силу в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 25.08.2006 №523 |
| Утратил силу | РСА | «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную бухгалтерскую отчетность», его заменил ПСАД № 27 |
| Утратил силу | РСА | «Использование работы другой аудиторской организации», его заменил ПСАД № 28 |
| Утратил силу | РСА | «Изучение и использование работы внутреннего аудита», его заменил ПСАД № 29 |
| **03.11.2006** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ | ФЗ от 03.11.2006 № 183-ФЗ |
| **22.07.2008** | Опубликован | ПСАД | № 32 «Использование аудитором результатов работы эксперта» | Постановления Правительства РФ от 22.07.2008 № 557 |
| Опубликован | ПСАД | № 33 «Обзорная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности» |
| Опубликован | ПСАД | № 34 «Контроль качества услуг в аудиторских организациях» |
| Изменен | ПСАД | № 7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту» |
| Утратил силу | РСА | «Использование работы эксперта», его заменил ПСАД № 32 | Фактически утратил силу в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 22.07.2008 № 557 |
| **19.11.2008** | Изменен | ПСАД | № 7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту» | Постановление Правительства РФ от 19.11.2008 № 863 |
| Изменен | ПСАД | № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом», переименован в «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» |
|  | Изменен | ПСАД | № 9 «Аффилированные лица», переименован в «Связанные стороны» |  |
| Утратил силу | ПСАД | № 15 «Понимание деятельности аудируемого лица» |
| Изменен | ПСАД | № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника» |
| **4-ый этап** | | | | |
| **30.12.2008** | Опубликован | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | ФЗ от 30 декабря 2008 № 307-ФЗ |
| **01.01.2009** | Утратили силу статьи 1–14, статьи 17–18, статьи 20–22 | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ | ФЗ от 30 декабря 2008 № 307-ФЗ |
| **01.01.2010** | Утратили силу пункт 3 статьи 15, статья 16, статья 19 | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ | ФЗ от 30 декабря 2008 № 307-ФЗ |
| **24.02.2010** | Опубликован | ФСАД | 4/2010 «Принцип осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля» | Приказ Минфина России от 24.02.2010 № 16н |
| **20.05.2010** | Опубликован | ФСАД | 1/2010 «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности» | Приказ Минфина России от 20.05.2010 № 46н |
| Опубликован | ФСАД | 2/2010 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении» |
| Опубликован | ФСАД | 3/2010 «Дополнительная информация в аудиторском заключении» |
| **01.07.2010** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | ФЗ от 01.07.2010 № 136-ФЗ |
| **02.08.2010** | Утратил силу | ПСАД | № 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности» | Постановление Правительства РФ от 02.08.2010 № 586 |
| Изменен | ПСАД | № 13 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита» |
|  | Изменен | ПСАД | № 21 «Особенности аудита оценочных значений» |  |
| Изменен | ПСАД | № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника» |
| **17.08.2010** | Опубликован | ФСАД | 5/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита» | Приказ Минфина России от 17.08.2010 № 90н |
| Опубликован | ФСАД | 6/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита» |
| **13.12.2010** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | ФЗ от 13.12.2010 № 358-ФЗ |
| **28.12.2010** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | ФЗ от 28.12.2010 № 400-ФЗ |
| **01.01.2011** | Утратил силу | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ | ФЗ от 30 декабря 2008 № 307-ФЗ |
| **27.01.2011** | Изменен | ПСАД | № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» | Постановление Правительства РФ от 27.01.2011 № 30 |
| Утратил силу | ПСАД | № 13 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита» |
| Утратил силу | ПСАД | № 14 «Учет требований нормативно правовых актов российской федерации в ходе аудита» |
| Изменен | ПСАД | № 18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников» |
| **04.05.2011** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | ФЗ от 04.05.2011 № 99-ФЗ |
| **01.07.2011** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | ФЗ от 01.07.2011 № 169-ФЗ |
| **11.07.2011** | Рекомендован к использованию | РСА | «Проверка прогнозной финансовой информации» | Решение Совета по аудиторской деятельности от 11.07.2011, протокол № 1 |
| Рекомендован к использованию | РСА | «Заключение аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям» |
| Рекомендован к использованию | РСА | «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций» |
| Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | ФЗ от 11.07.2011 № 200-ФЗ |
| **16.08.2011** | Опубликован | ФСАД | 7/2011 «Аудиторские доказательства» | Приказ Минфина России от 16 августа 2011 г. № 99н |
| Опубликован | ФСАД | 8/2011 «Особенности аудита отчетности, составленной по специальным правилам» |
| Опубликован | ФСАД | 9/2011 «Особенности аудита отдельной части отчетности» |
| Изменен | ФСАД | 5/2010 Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита |
| **21.11.2011** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | ФЗ от 21.11.2011 № 327-ФЗ |
| **22.12.2011** | Утратил силу | ПСАД | № 5 «Аудиторские доказательства» | Постановление Правительства РФ от 22.12.2011 № 1095 |
| **02.07.2013** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | ФЗ от 02.07.2013 № 185-ФЗ |
| **20.03.2014** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | Решение Совета по аудиторской деятельности от 20.03.2014, протокол №12 |
| **26.08.2014** | Изменен | Закон | «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 № 307-ФЗ | Постановление Правительства РФ от 26.08.2014 |
| **28.06.2016** | Опубликован | Проект | «Концепция дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации» | Решение Совета по аудиторской деятельности от 23.06.2016 |

Так, рассмотрение этапов развития аудиторской деятельности в Российской Федерации, целей и применяемых методов аудита в рассматриваемых периодах является возможным и обоснованным через систему нормативно-правового регулирования, принятие в этой сфере важнейших нормативных правовых актов — федеральных законов.

Рассмотрим представленные этапы развития рынка аудита в России более детально:

1. *Первый этап (1987—1993 гг.)* проходил в условиях отсутствия нормативной правовой базы аудиторской деятельности. Данный период отличался стихийным характером зарождения аудиторской деятельности (подготовка кадров, неупорядоченная выдача первых сертификатов и лицензий). В результате чего, аудиторская деятельность в этот период была достаточно прибыльной и быстро развивающейся формой предпринимательской деятельности[[3]](#footnote-3).

Постановлением Совета Министров СССР от 08.09.87 № 1033-245 «О создании советской аудиторской организации» на базе Главного управления валютного контроля Минфина СССР было создано акционерное общество «Инаудит». Уставный капитал «Инаудита» был определен на уровне 800 000 руб., а основными акционерами стали: Минфин СССР — 55%, Министерство внешней торговли — 10%, Госбанк СССР — 5%, всесоюзные объединения «Автоэкспорт», «Станкоим-порт», «Совфрахт», «Соврыбфлот» и другие — по 5%. В «Инаудите» было образовано 10 отделов, которые, имея высококвалифицированный штат, оказывали широкий комплекс услуг действующим в СССР и за границей совместным предприятиям. Тем не менее, сохранить «Инаудит», как единую структуру, не удалось. В дальнейшем эти министерства продали свою долю капитала коллективу акционерного общества «Инаудит», которое в 1992 г. распалось на несколько самостоятельных организаций.

В связи со значительным развитием внешнеторговых взаимоотношений в период с 1987 г., начали появляться первые аудиторские организации. Для расширения торговли требовался капитал, а в условиях нестабильности денежной политики России и галопирующей инфляции это было возможно лишь с привлечением иностранных инвестиций. Так как их привлечение требовало гарантий возврата, и, как следствие, независимой оценки деятельности предпринимательских структур, получил популярность и признание независимый аудит, и необходимость аудита стала объективной реальностью.

На первых этапах становления аудита, в России полностью отсутствовало его нормативное регулирование. Так, этап 1991- 1993 гг. является периодом подготовки и принятия нормативного документа, регулирующего аудит в России, который сопровождался быстрым экстенсивным ростом аудиторских фирм. Их услуги оказались востребованными в рамках процедур приватизации предприятий, в частности оценка бизнеса и финансового состояния продаваемых организаций. Именно в этот момент на российском рынке аудита появляются крупнейшие международные аудиторско-консалтинговые группы («большая пятерка» на тот момент): «Артур Андерсен», «КПМГ», «Эрнст энд Янг», «Куперс энд Лайбранд», «Делойт энд Туш», «Прайс Вотерхаус»[[4]](#footnote-4).

Дальнейшее развитие аудиторской деятельности в России было предопределено необходимостью ее унификации путем разработки и утверждения стандартов аудита.

*II*. *Второй этап (декабрь 1993 г. — август 2001 г.)* — период становления российского аудита, в процессе которого большую роль сыграли Временные правила аудиторской деятельности, утвержденные Указом Президента РФ от 22.12.93 № 2263 «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации», и ряд других документов.

Данный нормативный правовой акт закреплял понятие аудиторской деятельности, устанавливал права и обязанности аудиторов (аудиторских фирм) и экономических субъектов, определял основы государственного регулирования данного вида деятельности, в т. ч. лицензирования и аттестации аудиторов. Стоит отметить, что временные правила аудиторской деятельности стали первым общим стандартом аудита в России, нормативно регулирующим данный вид предпринимательской деятельности. В этих правилах впервые давалось определение аудиторской деятельности в широком и узком смыслах, видов аудита: инициативный и обязательный, определялась процедура аттестации и лицензирования аудиторов и их бизнеса, декларировались принципы аудита, права и ответственность аудитора и экономического субъекта, формы аудиторских заключений.

Регулированием аудиторской деятельности в тот период занималась Комиссия по аудиторской деятельности, которая находилась при Президенте РФ. Данным органом было разработано и, в итоге, одобрено 37 правил (стандартов) аудиторской деятельности и одна методика аудиторской деятельности, которые представляли собой методическую основу аудита, за период с 1996 г. по 2000 г.

Именно в тот период начали практиковать выдачу аттестатов и лицензий аудиторов, активно создавались аудиторские общественные объединения и аудиторские организации, а также была начата работа по проведению обязательных аудиторских проверок и оказанию услуг, сопутствующих аудиту.

*III. Третий этап (август 2001 г. — декабрь 2008 г.)* начался после вступления в силу Федерального закона от 07.08.01 № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Можно утверждать о том, что принятие данного Закона установило окончательное становление аудита в России, позволило разработать ряд нормативных правовых актов по регулированию аудиторской деятельности в России и сделать шаг в сторону интегрирования российского аудита в международную аудиторскую систему. С тех пор аудиторская деятельность заняла свое место на рынке среди других видов финансового контроля. От качества аудиторских услуг во многом зависят успешная деятельность народнохозяйственного комплекса, эффективность осуществления экономических реформ в Российской Федерации.

После кризиса в 1998 году развитие аудиторского рынка проходило в довольно устойчивых экономических условиях: отмечался переход к профицитному бюджету, а также стабильный рост ВВП (в среднем около 7% в год) и промышленного производства. Для участников аудиторского рынка в Российской Федерации это означало расширение возможностей роста, поскольку российские компании могли свободно развиваться в благоприятных условиях, при этом лидирующие позиции компаний «Большой четверки» сохранялись. В тоже время, с 2000 г. отмечается стабильный рост доли консалтинговых услуг (юридических и налоговых услуг, а также услуг в области ПУ-технологий). В этот же период на рынке появились саморегулируемые организации аудиторов (СРО аудиторов), которые контролировали деятельность своих участников, в отличие от действовавших к тому периоду времени профессиональных организаций.

Рост аудиторской деятельности отмечался на таком уровне, что аудиторские организации начали активно развивать филиальные сети и создавать региональные представительства. В этом направлении рынок развивался в основном за счет предоставления аудиторских услуг, т.к. местные компании, на базе которых создавались филиалы, специализировались в этой сфере. С другой стороны, в центральных регионах России аудиторские компании стали оказывать больше консультационных услуг, чем аудиторских.

Таким образом, можно отметить, что до 2008 г. аудиторские компании действовали в условиях благоприятной среды и растущего рынка. Это позволило, в первую очередь:

• перейти к структуризации нормативной базы (появление Федерального закона «Об аудиторской деятельности»);

• расширить перечень предоставляемых услуг за счет подготовки отчетности по МСФО, обучения персонала компаний-клиентов (в результате доля аудиторских услуг снижалась);

• повысить уровень квалификации сотрудников аудиторских компаний путем повышения минимальных требований к кандидату на должность аудитора;

• расширить географию рынка, что стало результатом развития региональных компаний, подпадающих под обязательный аудит, в результате чего аудиторские компании стали открывать собственные филиалы и представительства для оказания данных услуг[[5]](#footnote-5).

В конце 2008 г. был принят новый Федеральный закон от 30.12.08 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Ключевой идеей этого нормативного акта являлась постепенная либерализация регулирования аудиторского рынка. Как правило, в кризисных условиях подобная ситуация нетипична для органов власти, поскольку в таких условиях государство увеличивает свою долю управления национальной экономикой. Так, к примеру, антикризисные меры, принятые европейскими странами, были нацелены именно на контролирование максимального числа отраслей, особенно на кредитные организации.

Сам факт вступления нового закона в силу означал начало нового этапа развития аудита в России. Данный акт реформировал систему регулирования аудита благодаря тому, что определил виды аудиторских услуг по-новому, вносил коррективы в статус субъектов аудиторской деятельности, вносил поправки в основания проведения обязательных аудиторских проверок и порядок их проведения, устанавливал иной порядок принятия отдельных нормативных правовых актов и вносил изменения в систему финансово-правового регулирования аудита.

Таким образом, можно говорить о четвертом этапе развития аудиторской деятельности в Российской Федерации.

*IV. Четвертый этап развития аудиторской деятельности (с января 2009 г. – 2016 г.*) связан с принятием Федерального закона от 30.12.08 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и характеризуется комплексом мер, направленных на постепенный переход от государственного регулирования аудиторской деятельности к саморегулированию.

Для данного этапа характерно утверждение в 2010—2011 гг. Минфином России новых федеральных стандартов аудиторской деятельности (ФСАД) на основе современных международных стандартов аудита:

ФСАД 1/2010, ФСАД 2/2010 и ФСАД 3/2010 посвящены формированию аудиторского заключения;

ФСАД 4/2010 «Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля»;

ФСАД 5/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита»;

ФСАД 6/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита»;

ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства».

ФСАД 8/2011 «Особенности аудита отчетности, составленной по специальным правилам»;

ФСАД 9/2011 «Особенности аудита отдельной части отчетности»;

Несколько позже Минфином России были подготовлены Разъяснения практики применения законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, которые регулируют аудиторскую деятельность (одобрены Советом по аудиторской деятельности 26 марта 2013 г., протокол № 8) «Определение вида услуг, требования к порядку оказания которых определены федеральными стандартами аудиторской деятельности ФСАД 8/2011 и ФСАД 9/2011»

Детальная регламентация основополагающего принципа аудиторской деятельности — независимости — получила развитие в «Правилах независимости аудиторов и аудиторских организаций» (одобрены Советом по аудиторской деятельности 20 сентября 2012 г., протокол № 6).

Независимость аудитора подразумевает:

а) независимость мышления, т.е. такой образ мышления, который позволяет аудитору:

— выразить мнение, не зависящее от влияния факторов, способных скомпрометировать профессиональное суждение аудитора;

— действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм;

б) независимость поведения, т.е. такое поведение, которое позволяет избежать ситуаций и обстоятельств, настолько значимых, что разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив все факты и обстоятельства, может обоснованно посчитать, что честность, объективность или профессиональный скептицизм аудитора были скомпрометированы.

Описать все ситуации, в которых могут возникнуть угрозы независимости, не представляется возможным, поэтому Кодекс профессиональной этики аудиторов и Правила независимости устанавливают концептуальный подход к соблюдению требований к независимости (пункты 1.3 и 1.4 Правил независимости).

Отмена государственного контроля в большинстве видов экономической деятельности предусмотрена Концепцией долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 г. Согласно данной Концепции, создание условий для свободного предпринимательства и конкуренции, развитие механизмов саморегулирования предпринимательского сообщества обозначены ключевыми принципами, которым должно следовать государство в целях перехода к инновационному социально ориентированному развитию.

В соответствии с Федеральным законом от 30.12.08 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» регулятором аудиторской деятельности является следующий уполномоченный федеральный орган — Министерство финансов Российской Федерации. Функции профессионального регулирования аудиторской деятельности возложены на саморегулируемые организации аудиторов (СРОА). СРОА — некоммерческие организации, созданные на условиях членства для целей обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности. Кроме того, предусмотрено обязательное членство аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов в одной из СРОА; в свою очередь, несоблюдение этого условия с 1 января 2010 г. запрещает заниматься аудиторской деятельностью.

Развитию аудиторской деятельности на базе саморегулирования, больше всего поспособствовали следующие условия: становление рынка аудиторских услуг, накопление опыта и рост профессионализма аудиторов. В этих условиях значительна роль профессиональных объединений аудиторов (СРОА) в части контроля и обеспечения качества аудиторских услуг, ответственности аудиторов, защиты их профессиональных интересов.

Совершенствование системы и ее нормативно-правового регулирования позволяют говорить о динамичном развитии, и все более полном применении международных стандартов аудита.

Советом по аудиторской деятельности 26 марта 2013 г. одобрены «Основные принципы организации перевода на русский язык международных стандартов, применяемых в аудиторской деятельности на территории Российской Федерации». Настоящим документом закреплены основные принципы организации перевода на русский язык международных стандартов, применяемых в аудиторской деятельности.

Перевод должен обеспечивать его точность, своевременность, актуальность данных, при воспроизведении международных стандартов. К основным требованиям конечно можно отнести:

* полноту перевода международных стандартов без каких-либо коррективов, без изменения смысла этих стандартов, заложенного в них при принятии;
* единство терминологии, используемой в переводе;
* приоритет традиционной терминологии, принятой в российской аудиторской и бухгалтерской практике и смежных областях;
* соблюдение авторских прав организаций, принимающих международные стандарты, на их тексты;
* стабильность процесса перевода международных стандартов аудита.

Таким образом, ретроспективный анализ истории нормативного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации позволяет выделить несколько основных этапов, характеризующихся разным уровнем государственных органов ответственных за разработку и утверждение стандартов. На разных стадиях за это были ответственны Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ, Правительство РФ и Министерство Финансов РФ.

Также ретроспективный анализ позволяет увидеть, как за последние два десятилетия Россия сделала значительные шаги в области стандартизации и развития аудиторской деятельности. Анализ составляющих данных шагов нормативного регулирования аудита, как отмечалось ранее, представлен в таблице 1.

Таким образом, в России, где исторически было обусловлено главенствование института ревизии, объективная потребность в аудите позволила за непродолжительный период времени пройти значительный путь от полного отсутствия не только законодательных актов, регулирующих порядок предоставления аудиторских услуг, но и опыта проведения аудиторских проверок, до системы аудиторских стандартов, охватывающей широкий спектр объектов и инструментов аудита, а также системы контроля аудиторской деятельности, включающей в себя государственные структуры и аудиторские саморегулируемые организации.

Можно утверждать о том, что с каждым годом значимость аудиторской деятельности в Российской Федерации повышается. Правительство в попытках привести регулирование данного рынка в такой вид, чтобы игроки рынка могли свободно сотрудничать и получать качественные аудиторские услуги.

## Глава 2. Текущее состояние рынка аудиторских услуг в России

С самого начала 2017-го года, в сфере аудиторской деятельности произошли колоссальные изменения. Рынок аудита Российской Федерации готовится к трансформации для того, чтобы стать достойным соперником западных аудиторских организаций. Все нововведения, которые происходят буквально с самого начала настоящего года направлены на повышение качества аудиторских услуг, предоставляемые аудиторами России.

В следующих параграфах рассмотрены Международные стандарты аудита, которые с 1 января 2017 года являются обязательными к применению на территории Российской Федерации, рассмотрены нововведения в регулировании рынка аудита, сопутствующие проблемы, препятствующие развитию аудиторской деятельности, а также составлен прогноз дальнейшего развития аудиторской профессии.

## 2.1 Применение Международных Стандартов Аудита на территории России

С начала настоящего года Министерство финансов Российской Федерации ввело в действие МСА на территории Российской Федерации:

* приказ от 24.10.2016 №192н (введены в действие 30 документов, включая МСА, МСОП, МССУ и МСЗОУ);
* приказ от 09.11.2016 №207н (введены в действие 18 МСА).

В соответствии с данными приказами:

* МСА вступают в силу на территории Российской Федерации со дня их официального опубликования;
* применяются, начиная с 1 января 2017 года;
* применяются для проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной за любые отчетные периоды.

Стоит упомянуть также то, что приказами установлено следующее: в случае, если договор на проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организации был заключен до 1 января 2017 года, аудиторская организация вправе проводить аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе составлять аудиторское заключение, по такому договору в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности (ФСАД). Во всех остальных случаях, аудиторские организации обязаны переходить на МСА. В таблице 3 представлено соответствие федеральных и международных стандартов.

Таблица 3. Соответствие ПСАД/ФСАД и МСА

|  |  |
| --- | --- |
| **ФПСАД/ФСАД** | **ISA/ISRE/ISAE/ISRS** |
| Правило (Стандарт) №1. Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности. | ISA 200. Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита (Overall objectives of the independent auditor and the conduct of an audit in accordance with international standards of on auditing) |
| Правило (Стандарт) № 2. Документирование аудита | ISA 230. Аудиторская документация (Audit documentation) |
| Правило (Стандарт) № 3. Планирование аудита | ISA 300. Планирование аудита финансовой отчетности (Planning an audit of financial statements) |
| Правило (Стандарт) № 4. Существенность в аудите | ISA 320. Существенность при планировании и проведении аудита (Materiality in planning and performing an audit) |
| Правило (Стандарт) № 7. Контроль качества выполнения заданий по аудиту | ISA 220. Контроль качества при проведении аудита финансовой отчётности (Quality control for an audit of financial statements) |
| Правило (Стандарт) № 8. Понимание деятельности аудируемого лица, среды в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности | ISA 315. Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения (Identifying and assessing the risks of material misstatement through understanding the entity and its environment) |
| Правило (Стандарт) № 9. Связанные стороны | ISA 550. Связанные стороны (Related parties) |
| Правило (Стандарт) № 10. События после отчетной даты | ISA 560. События после отчётной даты (Subsequent events) |
| Правило (Стандарт) № 11. Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица | ISA 570. Непрерывность деятельности (Going concern) |
| Правило (Стандарт) № 12. Согласование условий проведения аудита | ISA 210. Согласование условий аудиторских заданий (Agreeing the terms of audit engagements) |
| Правило (Стандарт) № 16. Аудиторская выборка | ISA 530. Аудиторская выборка (Audit sampling) |
| Правило (Стандарт) № 17. Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях | ISA 501. Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях (Audit evidence – specific considerations for selected items) |
| Правило (Стандарт) № 18. Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников | ISA 505. Внешние подтверждения (External confirmations) |
| Правило (Стандарт) № 19. Особенности первой проверки аудируемого лица | ISA 510. Аудиторские задания, выполняемые впервые: остатки на начало периода (Initial audit engagements – opening balances) |
| Правило (Стандарт) № 20. Аналитические процедуры | ISA 520. Аналитические процедуры (Analytical procedures) |
| Правило (Стандарт) № 21. Особенности аудита оценочных значений | ISA 540. Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации (Auditing accounting estimates, including fair value accounting estimates, and related disclosures) |
| Правило (Стандарт) № 22. Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника | ISA 260. Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление (Communications of audit matters with those charged with  governance) |
| Правило (Стандарт) № 23. Заявления и разъяснения руководства аудируемого  лица | ISA 580. Письменные заявления (Management Representations) |
| Правило (Стандарт) № 24/25. Общие принципы федеральных правил (стандартов)  аудиторской деятельности | ISA 120. Основные принципы международных стандартов аудита (Framework of International Standards on Auditing) |
| Федеральный стандарт – ФСАД 1/2010. Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчётности и формирование мнения о ее достоверности | ISA 700. Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности (Forming an opinion and reporting on financial statements) |
| Федеральный стандарт – ФСАД 2/2010. Модифицированное мнение в аудиторском заключении | ISA 705. Модифицированное мнение в аудиторском заключении (Modifications to the opinion in the independent auditor’s report) |
| Федеральный стандарт – ФСАД 3/2010. Дополнительная информация в аудиторском заключении | ISA 706. Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении (Emphasis of matter paragraphs and other matter paragraphs in the independent auditor’s report) |
| Федеральный стандарт – ФСАД 5/2010. Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита | ISA 240. Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности (The auditor’s responsibilities relating to fraud in an audit of financial statements) |
| Федеральный стандарт – ФСАД 6/2010. Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита | ISA 250. Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности (Consideration of laws and regulations in an audit of financial statement) |
| Федеральный стандарт – ФСАД 7/2011. Аудиторские доказательства | ISA 500. Аудиторские доказательства (Audit evidence) |
| Федеральный стандарт – ФСАД 8/2011. Особенности аудита отчетности, составленной по специальным правилам | ISA 800. Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения (Special considerations – audits of financial statements prepared in accordance with special purpose frameworks) |
| Федеральный стандарт – ФСАД 9/2011. Особенности аудита отдельной части отчетности | ISA 805. Особенности аудита отдельных отчетов финансовой отчетности и отдельных элементов, групп статей или статей финансовой отчётности (Special considerations – audits of single financial statements and specific elements, accounts or items of a financial statement) |
| Положение о принципах осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требованиях организации указанного контроля | Аналог отсутствует. |

Для того, чтобы разобраться что же представляют собой МСА и в чем их отличие от ФСАД, обратимся к их содержанию и структуре.

Международные стандарты аудита представляют собой международные профессиональные стандарты, принятые Международной федерацией бухгалтеров — IFAC (которая входит в состав Комитета по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации) — для осуществления аудиторской деятельности. На английском языке названием международных стандартов аудита является — International Standards on Auditing, или сокращенно — ISA.

Стандарты имеют нумерацию от 100 до 1110. Отдельно представлены стандарты, регулирующие сопутствующие аудиту услуги (ISA 900-999), стандарты, дополняющие положения по вопросам международной практики аудита (IАРS 1000-1100).

Структуру МСА условно можно поделить на несколько блоков:

* *1 блок* — 100- 199 Вводная часть — содержит предисловие к МСА, глоссарий или словарь используемых в стандартах терминов.
* *2 блок* — 200-299 общие принципы и обязанности аудитора — установлены цель аудита, порядок согласования условий аудиторского задания, особенности работы с представителями собственников аудируемого лица для получения информации.
* *3 блок* — 300-499 оценка рисков и противодействие выявленным рискам — включает информацию о порядке планирования аудита, оценки рисков, расчете уровня существенности, оценки искажений, выявленных в ходе аудиторской проверки.
* *4 блок* — 500-599 Аудиторские доказательства — наиболее объемный по количеству стандартов блок, содержит информацию о проведения аудиторской выборки, перечень аудиторских доказательств, применяемые аналитические процедуры и др.
* *5 блок* — 600-699 Использование услуг других лиц — регламентирует порядок привлечения экспертов или услуг внутренних аудиторов.
* *6 блок* — 700-799 Аудиторские выводы и заключения — содержит характеристику видов модифицированного аудиторского заключения, порядок отражения информации и ответственность аудитора.
* *7 блок* — 800-899 Особые аспекты, такие как: аудит отдельных финансовых отчетов, особых статей и прочее.

Значительных отличий в содержании МСА и ФСАД не так много, т.к. национальные стандарты разрабатывались на основе международных и близки к ним. В тоже время, российские стандарты отличны от МСА по структуре и логике изложения: национальные стандарты основаны на нормах российского гражданского права и содержат положения, типичные для российской юридической практики договорных документов. В этом заключается основная разница российских стандартов от МСА. Несмотря на это, и те, и другие стандарты довольно близки по сути, а имеющиеся расхождения обоснованы спецификой российской правовой практики.

Постановление Правительства РФ № 576 содержит перечень стандартов, которые планируются к признанию ο территории РФ (таблица выше). Таким образом, в настоящее время не все международные стандарты аудита включены в этот перечень. К таким документам, принимаемым Международной федерацией бухгалтеров, относятся:

* международные стандарты контроля качества;
* международные стандарты аудита финансовой информации;
* международные отчеты о практике аудита финансовой информации;
* международные стандарты заданий по проведению обзорных проверок;
* международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность, отличных от аудита и обзорных проверок финансовой информации;
* международные стандарты сопутствующих аудиту услуг;
* иные документы, определенные Международной федерацией бухгалтеров в качестве неотъемлемой части международных стандартов аудита.

Применение международных стандартов аудиторской деятельности, которые уже давно и успешно используются во множестве развитых стран, является важнейшим и необходимым условием для России в связи с тем, что интеграция РФ в мировое экономическое сообщество определяет основы развития аудита в роли полноценного элемента инфраструктуры рынка. А это, в свою очередь, порождает необходимость повышения качества аудиторских услуг и профессионализма аудиторов. Расширение сферы аудита определяется как законодательно, так и возрастающими потребностями внешних пользователей в получении достоверной информации о финансовых результатах и финансовом состоянии экономических субъектов.

## 2.2 Изменение регулирования аудиторского рынка

За последний год внимание к аудиторской деятельности значительно усилилось со стороны законодательных органов и регуляторов. Это можно объяснить тем, что в 2016 году, 90% банков, у которых были отозваны лицензии по решению Центрального Банка РФ, имели положительные аудиторские заключения, и у игроков рынка возникли вопросы об эффективности и правомерности проводимого аудита на территории РФ. Данная ситуация вызывает предположения о том, что предоставляемая аудиторами информация во многих случаях была просто сфальсифицирована.

Таким образом, Центральный Банк России получает полномочия по надзору и регулированию рынка аудиторской деятельности.

На данный момент Банк России проводит знакомство с рынком, встречаясь с крупнейшими его участниками для обсуждения дальнейшего регулирования и развития.

Передача полномочий из Минфина в ЦБ будет проходить в два этапа. На первом этапе у ЦБ будет возможность проводить выездные проверки общественно значимых аудиторских компаний – таких 723 (сейчас это полномочия Федерального казначейства). На втором этапе ЦБ получит функции контроля за аудиторскими СРО, а с ними перейдут полномочия по надзору и регулированию в отношении всего аудиторского рынка.

На данный момент существует множество слухов и предположений о дальнейших действиях ЦБ РФ. Так, например, было выдвинуто предположение о возврате лицензирования аудиторской деятельности и полной отмене саморегулирования. Участники рынка расходятся во мнениях относительно данных нововведений. Однако стоит отметить, что руководители крупнейших аудиторских организаций, в том числе партнеры компаний, входящих в число «большой четвёрки», положительно отзываются о подобной идее, аргументируя тем, что качество проводимого аудита должно повыситься.

Стоит отметить тот факт, что в СМИ часто имеет место информация о возможном введении уголовной ответственности аудиторов за заведомо ложное представление информации.

Уголовная ответственность для аудиторов за злоупотребление полномочиями предусмотрена и сейчас, но практика показывает, что подобных расследований практически нет, особенно если речь идет об аудите, проведенном для крупных респектабельных компаний.

В отечественной практике все-таки присутствует один показательный пример, который касался претензий, предъявленных в 2007 году компании АО «ПвК Аудит» в связи с аудитом «ЮКОСа». В итоге это привело к отзыву выданных компании «ЮКОС» аудиторских заключений за 9 лет (с 1996-го по 2004 год). Однако приведенный случай скорее является исключением, нежели чем примером.

Само по себе введение уголовной ответственности за составление заведомо ложного аудиторского заключения вряд ли будет являться эффективной мерой, как считают некоторые игроки аудиторского рынка. По словам Александра Ерасова, руководителя группы разрешения налоговых споров Goltsblat BLP, эффективность влияния потенциального наказания в первую очередь зависит не от строгости такого наказания, а от его неотвратимости. С практической точки зрения наиболее эффективной мерой будет являться не введение уголовной ответственности за составление заведомо ложного заключения, а усиление контроля над такими случаями.

Руководитель департамента аудиторских услуг KMPG в России и СНГ Кирилл Алтухов также придерживается мнения о том, что введение уголовной ответственности не является выходом из ситуации, поскольку компания-клиент имеет возможность обмануть аудитора различными способами. Таким образом, наилучшим решением кажется именно ужесточение контрольного аппарата.

С другой стороны, уголовная ответственность может стать актуальной, если факты намеренного сокрытия информации аудитором, сговора с аудитором, его подкупа будут доказаны в судебном порядке.

В любом случае, профессиональные участники рынка надеются на создание прозрачной и стабильной системы внешнего контроля, которая существенно затруднит деятельность недобросовестных аудиторов.

## 2.3 Статистические данные, характеризующие состояние рынка аудиторских услуг в России в 2015 году

Для проведения анализа тенденций развития рынка аудита, необходимо отследить текущее состояние рынка, путем проведения характеристики статистических показателей за последнее время. Для этой задачи, рассмотрим статистические данные, взятые с официального сайта Министерства Финансов РФ.

В первую очередь проследим за тенденцией количества аудиторских организаций, и аудиторов в целом в РФ за период 2012-2015 гг.

Рис. 1. Количество аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов в РФ на 2012-2015 гг.

Можно отметить стабильное падение числа аудиторов и аудиторских организаций. Как отмечает Центральный Банк в своем докладе, с одной стороны, это можно считать положительным фактом, отражающим в определенной степени уход с рынка аудиторских услуг субъектов, деятельность которых не соответствовала требованиям законодательства и аудиторских стандартов. С другой стороны, подобное сокращение свидетельствует о снижении интереса к ведению аудиторской деятельности, что с позиции признания важной социально-экономической роли аудита надо рассматривать как тревожный сигнал и негативную тенденцию. Для того, чтобы молодые специалисты не теряли интерес к аудиторской профессии, необходимо создавать благоприятные условия для них, предоставлять возможность прохождения практики в аудиторских организациях, и создание мероприятий, ориентированных на привлечение молодежи.

Для целей сохранения кадров, аудиторским организациям также необходимо заняться созданием условий для комфортной работы специалистов. Однако, следует помнить, что существенное сокращение происходит по большей части за счет состояния рынка, на котором закрываются молодые аудиторские организации (рис. 4), происходит сокращение числа аудиторов в СРО, и пр. В данном контексте, необходима отлаженная работа регулирующих рынок норм, которые оказывали бы поддержку новым аудиторским организациям.

Если рассматривать с точки зрения распределения аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов на территории РФ, то можно отметить высокую концентрацию в центральном районе, что можно проследить на рис. 2 и рис. 3. На протяжении периода с 2012 по 2015 гг., доля распределения сохраняется примерно на одном уровне, что я сочла нецелесообразным для отображения, поскольку данная ситуация является вполне логичной. Бизнес сосредоточен в мегаполисах страны, поэтому в данной работе приведены наиболее актуальные данные, на конец 2015 года.

Рис. 2. Распределение аудиторских организаций на территории РФ в 2015 году.

Рис. 3. Распределение индивидуальных аудиторов на территории РФ в 2015 году.

Есть все основания полагать, что подобное распределение аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов сохранится еще долгое время, т.к. существует прямая связь расположения аудиторов и представителей бизнеса.

Рассмотрим динамику аудиторских организаций более подробно, а именно проследим за тенденцией количества лет ведения аудиторской деятельности в период с 2013 по 2015 гг. Следует отметить, что количество аудиторских организаций, ведущих свою деятельность на рынке РФ менее года, с каждым годом становится больше. Так, количество «молодых» аудиторских организаций, за период с 2013 по 2014 гг., увеличилось на 37%, а к 2015 - на 50%. В то же время, численность организаций, возраст которых от 3 до 4 лет, существенно сокращается из года в год. В 2014 году сокращение произошло на 18%, а в 2015 году – на 36%. Вероятно, вновь созданные аудиторские организации не выдерживают конкуренции и сложных экономических условий на рынке РФ. Что касается компаний, которые существуют на рынке аудита более 5 лет, то их численность остается относительно стабильной, как показывает Рис. 4.

Рис. 4. Динамика количества лет функционирования аудиторских организаций в РФ.

Таким образом, можно предположить, что в условиях ужесточения условий на рынке аудита в России, эта тенденция быстрого «умирания» молодых аудиторских организаций сохранится.

На сегодняшний день крупнейшими аудиторскими организациями на рынке РФ, являются компании, входящие в «Большую четверку» (Big Four), согласно данным рейтингового агентства RAEX (Эксперт РА) на 2015 год. Список из десяти крупнейших аудиторских организаций отражен на рис. 5.

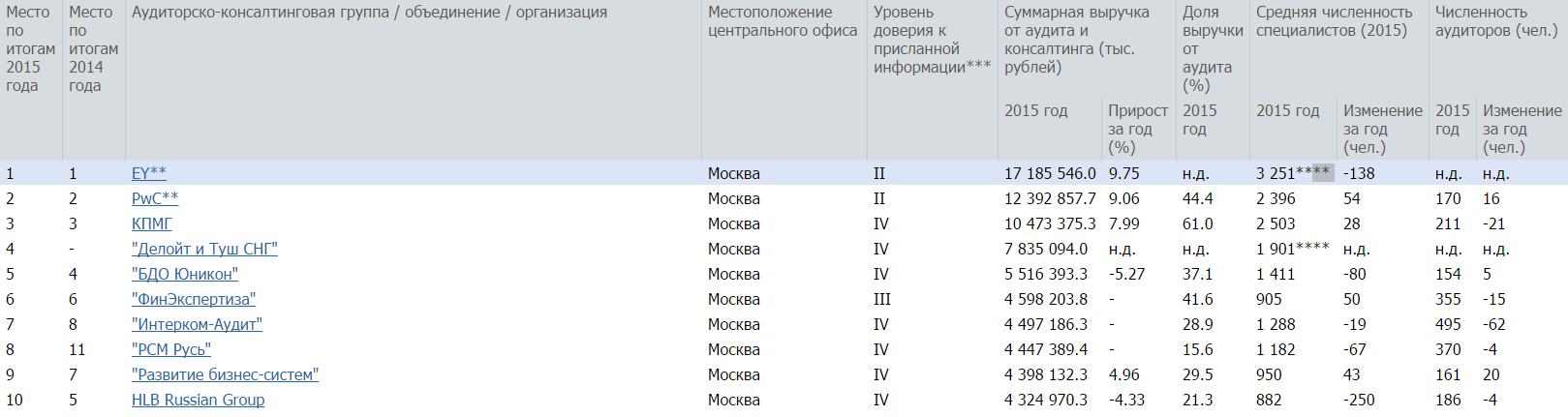


Рис. 5. Рейтинг десяти крупнейших аудиторских организаций на 2015 год.

Вопрос большого преимущества компаний, входящих в состав «большой четверки», особенно сильно волнует профессиональных игроков рынка, поскольку конкурировать с ними отечественным компаниям становится сложнее, особенно с принятием МСА на территории РФ. На мой взгляд, факт присутствия больших игроков, которые оказывают качественные и самые востребованные аудиторские услуги, создает мотивацию для отечественных компаний в вопросе повышения квалификации своих сотрудников и, как следствие, повышение качества оказываемых услуг. Полагаю, что тенденция преимущества «большой четверки» еще долго будет сохраняться на рынке, не смотря на санкции правительств западных стран и сложную ситуацию на рынке на сегодняшний день.

В период с 2014 по 2015 года, доли объемов сделок, свершаемых аудиторскими организациями за год, отражены на рис. 6. Наибольшую долю в рассматриваемом периоде занимают услуги, объем которых превышает 1500 млн. руб. за год.

Рис. 6. Доля объема услуг, оказанных аудиторскими организациями в 2014-2015 гг. (%)

Таким образом, можно провести аналогию с повышением стоимости аудиторских услуг, что вероятнее всего вызвано инфляцией, а также увеличением количества организаций, проводивших аудит, о чем может свидетельствовать рис. 8.

Аудиторские организации имеют несколько источников доходов, и как видно из рис. 7 основную долю занимают доходы от проведения аудита, и примерно на таком же уровне находится доля доходов от оказания прочих услуг за 2015 год по всей России.

Рис. 7. Структура доходов аудиторских организаций за 2015 год по РФ.

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

Как отмечается в работе Турбанова В. А. и Лисовской И. А., в период с 2010–2013 гг. выручка аудиторских организаций выросла с 49,1 до 52,2 млрд руб. (на 6,3%). Учитывая темпы инфляции, свойственные рассматриваемому периоду, можно говорить о существенном падении доходов аудиторских компаний. В течение указанного периода доходы от аудита, приходящиеся на 1 млн руб. выручки аудиторских организаций, снизились с 352 до 339 тыс. руб., т. е. на 3,7% (для сравнения: в 2006 г. они равнялись 494 тыс. руб.), в связи с чем доля аудиторских услуг, являющихся квинтэссенцией их деятельности, сократилась. Конечно, можно говорить о диверсификации в работе аудиторских организаций и смещении их профессиональных интересов в консалтинговую, оценочную и иные виды деятельности. Однако следует отметить и другое: формируется тенденция вуалирования части доходов от аудита. Имеются случаи, когда, выиграв конкурс на проведение аудита на основе предложения явно заниженной цены, аудитор параллельно заключает договор с этим же клиентом на консультационные услуги с целью получения адекватной выручки. Подобная экономическая «необходимость» на практике означает нарушение Кодекса профессиональной этики аудиторов и принципа независимости аудитора, что дискредитирует и подрывает саму сущность аудита.

Тем не менее, согласно статистике Министерства Финансов РФ, отмечается скачок в количестве клиентов аудиторских организаций на 2015 год по РФ (почти на 6%).

Рис. 8. Количество клиентов аудиторских организаций.

Среди клиентов аудиторских организаций отмечается большая доля тех, чья выручка менее 400 млн. руб. (65%), а так же чей вид экономической деятельности состоит в оптовой и розничной торговли (48%), что наглядно отражено на рис. 9 и рис. 10.

Рис. 9. Распределение клиентов аудиторских организаций, бухгалтерская отчетность которых проаудирована по объему выручки.

Рис. 10. Распределение клиентов аудиторских организаций, бухгалтерская отчетность которых проаудирована по видам экономической деятельности.

На заключительном этапе, в случае инициативного аудита, большую долю аудиторских заключений занимают заключения с выражением немодифицированного мнения (75,9%). Аналогичная ситуация наблюдается с заключениями, выданными в результате обязательного аудита, что отражено на рис. 12.

Рис. 11. Доля в общем количестве выданных аудиторских заключений по результатам инициативного аудита. Рис. 12. Доля в общем количестве выданных аудиторских заключений по результатам обязательного аудита.

 Таблица 4. Распределение аудиторских организаций по масштабам деятельности (в%)

|  | Малые | | Средние | | Крупные | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 2014 | 2015 | 2014 | 2015 | 2014 | 2015 |
| Доля в общем количестве аудиторских организаций | 91,1 | 91,6 | 7,7 | 7,2 | 1,2 | 1,2 |
| Доля в общем объеме оказанных услуг | 23,7 | 23,26 | 13,3 | 11,7 | 63,1 | 65,0 |
| Доля в объеме оказанных услуг по проведению аудита | 23,2 | 23,9 | 11,4 | 11,0 | 65,4 | 65,1 |
| Доля услуг по проведению аудита в общем объеме оказанных услуг | 50,0 | 50,6 | 43,9 | 45,9 | 52,8 | 49,2 |
| Доля в общем количестве клиентов, отчетность которых проаудирована | 62,4 | 64,82 | 20,6 | 18,79 | 17,0 | 16,40 |
| Доля в общем количестве аудиторских организаций, проводивших аудит отчетности общественно значимых организаций | 74,6 | 73,8 | 20,0 | 20,3 | 5,4 | 5,9 |
| Доля в общем количестве общественно значимых организаций, отчетность которых проаудирована | 47,7 | 46,1 | 26,2 | 25,4 | 26,1 | 28,5 |
| Доля в общем количестве аудиторских организаций, проводивших аудит отчетности по МСФО | 58,1 | 59,7 | 28,3 | 25,5 | 13,6 | 14,8 |
| Доля в общем количестве клиентов, отчетность по МСФО которых проаудирована | 21,2 | 27,2 | 20,6 | 19,6 | 58,2 | 53,3 |

Как видно из таблицы 4, несмотря на то, что малых аудиторских организаций больше, общий объем оказанных услуг выше у крупных организаций с численностью сотрудников более 50 человек.

В 2016 году Совет по общественному надзору за развитием бухучета, отчетности и аудита разработал свою версию проекта предложений по реформированию действующей в РФ системы регулирования и саморегулирования аудиторской деятельности. Документ опубликован на сайте Совнадзора[[6]](#footnote-6).

Окончательная версия предложений Совнадзора будет направлена в контрольное управление Президента в качестве альтернативы разработанной рабочим органом САД концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в РФ, которая фактически, согласована всеми СРО.

Среди предложений Совнадзора, в частности, присутствуют:

* создание двухуровневой системы государственного регулирования аудиторской деятельности. Первый уровень – Совет по бухучету, отчетности и аудиторской деятельности при Президенте РФ (формируется из числа руководителей аппарата Президента РФ, правительства РФ, органов исполнительной власти и ЦБ, саморегулируемых организаций бухгалтеров и аудиторов, Торгово-промышленной Палаты, Российского Союза Промышленников и Предпринимателей). Второй уровень – органы исполнительной власти и Центральный Банк РФ;
* откорректировать перечень организаций, подлежащих обязательному аудиту, законодательно установить перечень (критерии) «общественно значимых организаций», подлежащих обязательному аудиту;
* установить адекватную административную ответственность организаций и их руководителей за уклонение от прохождения «обязательного аудита»;
* подумать о введении ограничений на деятельность международных аудиторских сетей в России, ее дополнительной регламентации (например, ограничить их доступ к аудиту ОЗХС (общественно значимых хозяйствующих субъектов));
* аудиторам, имеющим бессрочные аттестаты государственного образца, выданные в соответствии с законом 119-ФЗ, вернуть право вести профессиональную деятельность, включая и «общественно значимые организации», сохранив право на аудиторскую деятельность и за обладателями вновь полученных «единых аттестатов»;
* ввести обязательное страхование профессиональной ответственности при оказании аудиторских услуг, в размере, соответствующем объему оказываемых услуг, с одновременным изъятием из действующего законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность в РФ, понятия «компенсационный фонд»;
* ввести систему госрегулирования и саморегулирования в области ведения бухгалтерского и налогового учета, формирования бухгалтерской и налоговой отчетности, установить законодательную ответственность за формирование недостоверной бухгалтерской и налоговой отчетности.

СРО АПР за весь период саморегулирования была и остается самой крупной организацией по общей численности своих членов и по численности аудиторов по сравнению с другими СРО. Основные показатели деятельности СРО, ежегодно публикуемые Минфином России, не содержат анализа причин изменения (уменьшения) количества аудиторов и аудиторских организаций.

Важнейшим качественным показателем членства аудиторских организаций в СРО является количество аудиторских организаций, имеющих в штате трёх и более аудиторов, работающих на постоянной основе по основному месту работы. Такие организации подтверждают свое реальное участие в аудиторской деятельности и представляют собой наиболее стабильную и профессиональную группу.

Основные показатели рынка аудиторских услуг и деятельности СРО, публикуемые Минфином России, не раскрывают реального положения дел в аудите и в саморегулировании профессии

Также следует принять во внимание то, что аудиторская палата России распространила записку, в которой проанализированы изменения количества аудиторов и аудиторских организаций – членов СРО АПР за период с 31.12.2011 по 31.12.2015.

Так, за указанный период количество аудиторов снизилось на 5 797 человек (это 22%), аудиторских организаций — на 780 (15%).

В записке отмечается: «темп снижения количества аудиторов и аудиторских организаций мог быть еще выше, если бы не искусственное сдерживание СРО оттока членов в течение последних двух лет в попытке сохранить статус саморегулируемой организации»[[7]](#footnote-7) — 307-ФЗ устанавливает завышенные критерии численности для СРО аудиторов (2 000 аудиторских организаций или 10 000 аудиторов).

В контрольном экземпляре реестра на 20 июня 2016 года количество аудиторов составляет 21 003, аудиторских организаций — 4 416. По мнению АПР, в реестре официально числится большое количество аудиторов, «не принимающих участие в аудиторской деятельности на регулярной основе в соответствии с требованиями законодательства».

К тоже же в записке отмечается, что стабильно и реально работающих аудиторских организаций намного меньше, чем официально числится в контрольном экземпляре реестра.

За 4 указанных года прекратили членство в СРО АПР 1 566 аудиторов и 372 аудиторские организации.

Проведённый АПР анализ позволяет сделать вывод, что:

* уменьшение числа аудиторов в основном обусловливается исключением из членов за несоблюдение требований действующего законодательства, которое выявлено при выполнении СРО АПР своих функций и уходом из профессии из-за негативных условий на рынке аудиторских услуг;
* уменьшение числа аудиторских организаций в основном обуславливается уходом из профессии в связи с условиями, которые сложились на рынке аудиторских услуг, и выходом из членов СРО АПР аудиторских организаций, которые уклоняются от проведения внешнего контроля качества работы.

В заключении, Минфин РФ предлагает «образ» типичной аудиторской организации, исходя из медианных значений, перечисленных в таблице 5, за 2014-2015 гг.

Таблица 5. Показатели типичной аудиторской организации (медиана)

|  | **Типичная аудиторская организация среди 4-х аудиторских организаций с наибольшим доходом** | | **Типичная аудиторская организация в Москве (исключая 4 аудиторские организации с наибольшим доходом)** | | **Типичная аудиторская организация в других регионах (включая Санкт- Петербург)** | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **2014** | **2015** | **2014** | **2015** | **2014** | **2015** |
| Количество лет ведения аудиторской деятельности | 18,5 | 19,5 | 11,0 | 10,0 | 12,0 | 12,0 |
| Количество сотрудников, человек | 1 419,5 | 1 506,5 | 6,0 | 6,0 | 6,0 | 5,0 |
| Количество аудиторов, человек | 163,2 | 179,0 | 4,0 | 4,0 | 4,0 | 4,0 |
| Количество клиентов, единиц | 574,5 | 619,0 | 5,0 | 5,0 | 8,0 | 9,0 |
| Доходы – всего, млн руб. | 5 309,2 | 5 937,6 | 2,7 | 2,7 | 1,9 | 1,8 |
| Доходы от проведения аудита в расчете на одного клиента, тыс. руб. | 4 018,4 | 4 339,2 | 181,1 | 175,6 | 104,9 | 96,3 |
| Доходы в расчете на одного сотрудника, тыс.руб. | 3 446,3 | 3,784,2 | 459,0 | 461,7 | 311,7 | 310,8 |
| Доходы от проведения аудита в расчете на одного аудитора, тыс. руб. | 22 154,0 | 23 866,9 | 230,8 | 243,5 | 214,5 | 226,7 |

Рассматривая представленные Минфином медианные значения, можно судить о том, что в за период 2014-2015 года сохраняется относительная стабильность. Можно сделать вывод, что тенденции показателей таблицы будут сохраняться в ближайшее время. Самые крупные четыре компании будут повышать свои показатели за счет конкурентного преимущества и нововведений в законодательство. Остальные аудиторские организации будут также в незначительно изменяться.

Таким образом, основной характеристикой рынка аудиторских услуг в России за три последних года следует признать стагнацию. После нескольких лет стабильного развития по всем показателям именно в год перехода на механизмы саморегулирования наметился устойчивый спад. Можно утверждать о том, что свое влияние оказал и общемировой экономический кризис, больно ударивший по всем отраслям экономики и резко сокративший финансовые возможности заказчиков аудиторских услуг. Будучи зависимыми от своих клиентов, аудиторы были вынуждены идти на уступки по ценовым предложениям, учиться механизмам выживания в условиях ожесточающейся конкуренции.

## 2.4 Проблемы развития рынка аудита в России в нынешних условиях

На сегодняшний день Россия переживает экономический кризис, который непосредственно сказывается на кризисе аудиторской деятельности. На сегодняшний день происходят существенные изменения в условиях ведения аудиторской деятельности. Можно отметить снижение престижа аудиторской профессии и, как следствие, возникшая проблема воспроизводства аудиторов.

Разработан проект Концепции развития аудиторской деятельности в России Министерством Финансов Российской Федерации, который представляет собой систему взглядов на развитие аудиторской деятельности на период до 2022 года. Эксперты отмечают существенные недостатки в разработанном проекте, так, заслуженные экономист РФ, Шеремет Анатолий Данилович, считает, что представленная концепция развития представляет собой лишь констатацию того, что на данный момент уже есть в российском аудите, намеченные пути эволюционного развития того, что уже существует на рынке. Как отмечает Анатолий Данилович, недостатком является отсутствие предложений по коренным преобразованиям аудита.

На сегодняшний день можно отметить следующие проблемы развития рынка аудита в Российской Федерации:

1. *Первая проблема связана с сущностью аудита*

В соответствии с принятым в декабре 2008 г. Федеральным законом “Об аудиторской деятельности” аудит – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выработки мнения о достоверности такой отчетности. Под достоверностью понимается степень точности данных финансовой отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения. Инвесторы хотят быть уверены в том, что финансовые операции компании осмысленны и выполнены в соответствии с законодательством страны, а также, что отчетность, представляемая общественности, достоверно отражает ее финансовое состояние.

Как правило, на основе публичной финансовой отчетности, делает определенные выводы акционер, который не имеет специальных навыков и знаний в анализе финансовой отчетности. Как полагает Шеремет А.Д., имеет значительный смысл идея, чтобы этим занимался компетентный специалист, а именно аудитор, который имеет возможности проведения анализа не только финансового, но и управленческого учета. Результаты подобного анализа вносились бы в аудиторское заключение. Конечно, цена такого заключения возрастает, но эффект для развития экономики будет несомненный. Решение этой проблемы меняет понятие сущности аудита и компетентности аудитора. Тем не менее, современное положение в рыночной экономике делает эту проблему актуальной, когда как глобальный финансово-экономический, так и кризис в аудиторской деятельности еще далеко не закончились.

Таким образом, аудит не должен ограничиваться только констатацией формального соответствия отчетности правилам ведения бухгалтерского учета, а должен анализировать данные учета в целях оценки эффективности бизнеса. Это, как я полагаю, будущее аудита, путь к повышению доверия общества к профессии аудитора и вместе с тем важное средство предотвращения скатывания экономики в пропасть очередного кризиса. В мировой практике много примеров, когда, при положительном заключении аудитора, следует банкротство.

Многие считают, что оценка эффективности деятельности не может иметь отношения к классическому финансовому аудиту финансовой отчетности. Это специальный операционный аудит. Стоит подойти к проблеме с другой стороны.

Требования к аудиторам по оценке применимости принципа непрерывности деятельности компании содержатся в Международном стандарте аудита (ISA) №570.

Согласно Федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности (ФПСАД) №11 “Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица”, данное допущение является основным принципом подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности, оно предполагает, что аудируемое лицо будет осуществлять свою финансово-хозяйственную деятельность в течение 12 месяцев года, следующего за отчетным, и не имеет намерения или потребности в ликвидации, прекращении финансово-хозяйственно деятельности или обращении за защитой от кредиторов.

Среди факторов, свидетельствующих о возможной неспособности аудируемого лица продолжить деятельность международный и российский стандарты выделяют существенное отклонение основных коэффициентов, характеризующих деятельность компании, от их нормальных (обычных) значений.

Таким образом, для определения способности аудируемого лица продолжать хозяйственную деятельность в обозримом будущем аудитор должен применять аналитические процедуры (рассчитывать коэффициенты и сравнивать их значения с ожидаемыми или нормальными значениями). Однако ни в российском, ни в международном стандарте “Аналитические процедуры” нет указания о необходимости использования аналитических процедур для оценки применимости допущения о непрерывности деятельности.

Перспективным направлением расширения роли стандарта “Аналитические процедуры” может стать включение в него требований по использованию аналитических процедур для оценки способности аудируемого лица продолжать деятельность в обозримом будущем, однако аналитические процедуры не могут дать точной оценки на период именно в 12 месяцев, поэтому целесообразно было бы заменить понятие непрерывности деятельности на понятие финансово-экономической устойчивости.

То есть оценка устойчивости компаний при помощи аналитических процедур будет одним из способов подтверждения применимости допущения непрерывности деятельности.

Оценка устойчивости важна для всех пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, так как она говорит о том, продолжит ли компания деятельность в будущем. Инвесторам важно знать это, так как они не хотят потерять вложенные деньги, клиентам важно быть уверенными в устойчивости компании, так как они ждут от нее исполнения контрактных обязательств, кредиторы хотят знать об устойчивости, так как они хотят получить обратно одолженные денежные средства.

При наличии индикаторов того, что аудируемое лицо не сможет продолжать деятельность, аудитор должен вынести отрицательное мнение. При наличии существенной неопределенности в применимости допущения непрерывности деятельности аудитор может вынести положительное мнение, но модифицировать аудиторское заключение, включив в него привлекающий внимание к ситуации абзац, если в бухгалтерской (финансовой) отчетности адекватно раскрыта соответствующая информация. Если же в отчетности данная информация раскрыта неадекватно, то аудитор должен вынести мнение с оговоркой или отрицательное мнение.

Оценка устойчивости есть характеристика стабильности развития предприятия в долгосрочной перспективе, её дать можно только по результатам анализа показателей экономической эффективности. Насущной задачей является взаимоувязка стандарта “Аналитические процедуры” (ФПСАД №11 или МСА №570 и ФПСАД №20, МСА №520).

1. *Вторая проблема связана с конфиденциальностью*

Комиссия правительства по законопроектной деятельности одобрила законопроект, направленный на обеспечение доступа налоговых органов к документам аудиторских организаций.

Законопроектом предлагается внести в законодательство изменения, которые предоставят право должностному лицу налогового органа истребовать у аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов документы (информацию), полученные ими о налогоплательщике в ходе своей деятельности, в случае если документы (информация) не представлены налогоплательщиком налоговым органам в установленном порядке. Считается, что принятие законопроекта будет способствовать выявлению налоговых правонарушений.

Изменения планируется внести в статьи 82 и 93.1 Налогового кодекса. Подробности о вносимых изменениях представлены в таблице ниже.

Таблица 6. Изменения, вносимые Законопроектом

|  |  |
| --- | --- |
| **Редакция, действующая на сегодняшний день** | **Редакция, действующая с 1 января 2018 года** |
| **Статья 82.4.** При осуществлении налогового контроля не допускается сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, плательщике страховых взносов, налоговом агенте), полученной в нарушение положений Конституции Российской Федерации, настоящего кодекса, федеральных законов, а также в нарушение требования об обеспечении **конфиденциальности информации**, составляющей профессиональную тайну иных лиц, в частности адвокатскую тайну, **аудиторскую тайну.** | В целях налогового контроля допускается сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, плательщике страховых взносов, налоговом агенте), полученной от аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов в случаях, предусмотренных пунктом 2.1 статьи 93.1 настоящего Кодекса. |
| **Статья 93.1.** Истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов, плательщике страховых взносов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках.  2. В случае, если вне рамок проведения налоговых проверок у налоговых органов возникает обоснованная необходимость получения документов (информации) относительно конкретной сделки, должностное лицо налогового органа вправе истребовать эти документы (информацию) у участников этой сделки или у иных лиц, располагающих документами (информацией) об этой сделке.  При проведении налоговой проверки в отношении иностранной организации, подлежащей постановке на учет в налоговом органе в соответствии с пунктом 4.6 статьи 83 настоящего Кодекса, налоговый орган вправе при наличии согласия руководителя (заместителя руководителя) федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, истребовать информацию в отношении операций по переводу денежных средств, осуществленных в адрес указанной иностранной организации, у организации национальной системы платежных карт, операторов по переводу денежных средств, операторов электронных денежных средств, операционных центров, платежных клиринговых центров, центральных платежных клиринговых контрагентов, расчетных центров и операторов связи. | 2.1.Должностное лицо налогового органа вправе истребовать у аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов полученные ими при осуществлении аудиторской деятельности и оказании прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг, предусмотренных пунктами 1 – 5 части 7 статьи 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», документы (информацию). служащие основаниями исчисления и уплаты (удержания, перечисления) налога (сбора) налогоплательщиком (плательщиком сбора, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом), в следующих случаях:   * На основании решения руководителя (заместителя руководителя) вышестоящего налогового органа или руководителя (заместителя руководителя) федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, при проведении налоговой проверки; * На основании запроса уполномоченного органа иностранного государства в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации. |

В то же время в Федеральном законе от 30 декабря 2008 года №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» аудиторской тайне посвящена целая статья под номером 9, в которой предусмотрены следующие понятия:

«1. Аудиторскую тайну составляют любые сведения и документы, полученные и (или) составленные аудиторской организацией и ее работниками, а также индивидуальным аудитором и работниками, с которыми им заключены трудовые договоры, при оказании услуг, предусмотренных настоящим Федеральным законом.

5. Уполномоченный федеральный орган, уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору и их работники, саморегулируемые организации аудиторов, их члены и работники, а также иные лица, получившие доступ к сведениям и документам, составляющим аудиторскую тайну, в соответствии с настоящим Федеральным законом и другими федеральными законами, обязаны соблюдать требование об обеспечении конфиденциальности таких сведений и документов.

6. В случае разглашения аудиторской тайны аудиторской организацией, индивидуальным аудитором, уполномоченным федеральным органом, уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору, саморегулируемой организацией аудиторов, а также иными лицами, получившими на основании настоящего Федерального закона и других федеральных законов доступ к аудиторской тайне, аудиторская организация, индивидуальный аудитор, а также лицо, которому оказывались услуги, предусмотренные настоящим Федеральным законом, вправе потребовать от виновного лица возмещения причиненных убытков в порядке, установленном законодательством Российской Федерации».

Однако Законопроектом не предусмотрена ответственность должностных лиц получивших доступ к информации и документам, составляющим аудиторскую тайну, в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности».

Также обращает на себя внимание отсутствие конкретизации понятий «документы (информацию), служащие основаниями исчисления и уплаты (удержания, перечисления) налога (сбора) налогоплательщиком (плательщиком сбора, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом)», что дает возможность их расширительного толкования.

В результате можно выделить следующие возможные негативные последствия от принятия подобного Законопроекта:

* Между аудиторами и их клиентами возникает напряженность. Предпринимательское сообщество потеряет доверие к аудиторам как в части соблюдения аудиторской тайны, так и в части обоснованности аудиторского заключения, при том, что конфиденциальность является одним из столпов, на котором стоит аудит.
* Произойдет резкое сокращение заключения договоров на оказание инициативного аудита, и в качестве альтернативы, будут использоваться консалтинговые услуги. Консалтинговые организации не обязаны составлять рабочую документацию и получать копии документов налогоплательщика. Это может привести к снижению качества оказываемых услуг ввиду отсутствия законодательно установленной ответственности консультантов за последствия выданных ими рекомендаций или выводов.
* Аудиторы будут вынуждены искать другие легальные пути при проведении обязательного аудита и формировании рабочей документации, позволяющие не нарушать аудиторскую тайну.

1. *Унификация рынка аудита стран ЕАЭС.*

Формирование единого рынка аудиторских услуг предполагает, что житель любого государства Союза будет иметь право на поставку и получение аудиторских услуг без ограничений и изъятий. Помимо этого, речь идет, в частности, о признании квалификационных аттестатов аудиторов на территории всех стран ЕАЭС и о признании аудиторских заключений (отчетов), выдаваемых аудиторской организацией одного государства на территории других стран Союза. В настоящее время над проектом Соглашения ведется активная работа. Предполагается, что она будет завершена в этом (2017) году.

Проектом Плана соглашения об аудиторской деятельности в ЕАЭС предусмотрено, что в течение последующих двух-трех лет законодательства государств-членов Союза будут гармонизованы. Документ также предусматривает разработку нормативных правовых актов, направленных на организацию эффективного взаимодействия органов, регулирующих аудиторскую деятельность в странах Союза и перехода на международные стандарты аудита.

Предполагается, что либерализация в области аудиторских услуг начнет функционировать с 1 января 2022 года.

Что касается отчетности и бухгалтерского учета, то проект предусматривает проведение сравнительно-правового анализа положений национальных нормативных правовых актов стран Союза для выявления расхождений, которые требуют гармонизации, в том числе в части применения международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Работа единого рынка услуг в этой области запланирована на 2021 год.

На первый взгляд, можно говорить о появившихся у российских аудиторов перспективах: рынок расширяется, и появляется возможность участвовать в тендерах на проведение аудита консолидированной финансовой отчетности групп, имеющих дочерние компании в странах-членах ЕАЭС.

Однако, с другой стороны компании, ведущие бизнес в России, будут более привлекательны для аудиторов из стран-членов ЕАЭС, чем бизнес в Белоруссии, Армении, Киргизии или Казахстане для российских аудиторов. Таким образом, не исключено, что это нововведение может привести к притоку в Россию аудиторов из стран-членов ЕАЭС, что, в свою очередь, усилит конкуренцию и, возможно, скажется на стоимости аудиторских услуг.

1. *Четвертая проблема связана с внедрением МСА в России.*

В международной практике есть три группы международных стандартов тесно взаимоувязанных между собой. Это международные стандарты финансовой отчетности, международные стандарты аудита и международные стандарты образования профессиональных бухгалтеров и аудиторов. Первые две группы стандартов обязательны для России. Встает вопрос: в какой форме использовать в России стандарты образования, которые изданы МФБ и рекомендованы ею для использования всеми членами МФБ.

Обратимся к практике применения Международных стандартов образования для профессиональных бухгалтеров и аудиторов. Согласно результатам исследования, проведенного группой зарубежных специалистов Института глобального развития бухгалтерского учета (Global Accountancy Development Institute), в 23 из 40 рассмотренных стран требования Международных стандартов образования для профессиональных бухгалтеров и аудиторов применяются в качестве основы бухгалтерского образования. При этом отмечается, что страны, в которых профессиональное сообщество оказывает существенное влияние на систему бухгалтерского образования, придерживаются позиции необязательного включения требований Международных стандартов образования для профессиональных бухгалтеров и аудиторов в национальное законодательство при достаточности применения данных стандартов на практике в системе образования профессиональных бухгалтеров. В странах-членах ЕС требования в отношении образования аудиторов (но не профессиональных бухгалтеров) изложены в 8-ой Директиве ЕС, положения которой подлежат обязательному включению в национальное законодательство стран. Эти требования идентичны положениям международных стандартов образования, в частности восьмому стандарту. Экономически менее развитые страны, в которых существуют национальные стандарты образования для профессиональных бухгалтеров и аудиторов, как правило, полностью заимствуют международные требования.

В связи с переходом Российской Федерации на Международные стандарты аудита, которые наряду с Международными стандартами образования для профессиональных бухгалтеров и аудиторов разрабатываются и утверждаются при участии Международной федерации бухгалтеров, возникает закономерная необходимость принятия международных образовательных стандартов или создания на их основе национального стандарта “Образование аудитора”. Концепция такого стандарта на основе Международных стандартов образования с учетом специфики России, требует разработки.

1. *Пятая проблема обострилась в последние годы – проблема воспроизводства аудиторов.*

Сейчас аттестованных аудиторов в стране 20735 человек, т.е. с начала года их число уменьшилось почти на 800 человек. За 4 предшествующих сегодняшнему календарных лет число аудиторов уменьшилось на 5,3 тыс., а получили аттестат 402 человека. Демографы сказали бы, что “смертность” аудиторов превышает “рождаемость” в 13 раз. При этой динамике численности аудиторов еще более кажутся необоснованными новые критерии СРО аудиторов.

Основной причиной, которая привела к уменьшению числа лиц, желающих сдавать квалификационный экзамен, является стагнация на рынке аудиторских услуг и, отсюда, снижение престижа профессии аудитора.

На рынке труда появилось много новых престижных профессий, в том числе и в области учетно-финансовых услуг. На этом фоне аудит стал одной из разных профессий, а многообразие профессий породило конкуренцию между ними. При этом нельзя не отметить, что профессия аудитора требует в соответствии с законодательством РФ аттестации. Таким образом, выпускник вуза, чтобы получить аттестат аудитора, должен отработать установленный срок по учетно-аудиторской специальности, подготовиться и сдать квалификационный экзамен.

Уполномоченному федеральному органу и саморегулируемым организациям (СРО) аудиторов необходимо целенаправленно создавать дополнительные сегменты на рынке аудиторских услуг.

В настоящее время обязательность наличия квалификационного аттестата аудитора предполагается только при оказании услуг по аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций.

Резервы роста востребованности услуг аттестованных аудиторов следует искать в выявлении аудиторских услуг, которые по своему характеру, содержанию и значимости должны оказываться исключительно специалистами, имеющими необходимый для квалификационного оказания услуг профессиональный уровень, наличие которого должно быть подтверждено результатами проведения квалификационных экзаменов.

Очевидным является тот факт, что к таким аудиторским услугам относятся услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской отчетности, а также услуги по ведению налогового учета, исчислению налоговых обязательств и налоговой отчетности.

Сегодня аудитория претендентов на аттестат аудитора в УМЦ резко помолодела. В основном это вчерашние выпускники вузов. Чтобы они могли осознанно без воздействия извне выбрать профессию аудитора, очень сомнительно. Поэтому рассчитывать на спонтанный спрос, который имел место в 1990-е – 2000-е гг., сегодня нельзя. Необходима работа, направленная на формирование спроса на профессию аудитора.

ЕАК и СРО аудиторов должны организовать грамотную, разностороннюю, регулярно размещаемую в местах наличия потенциальных претендентов в профессию аудитора рекламу профессии и условий получения аттестата. Этап становления аудиторского сообщества, когда профессию аудитора осознанно выбирали лица, уже имеющие родственную специальность, завершен. Сегодня мы имеем дело с лицами, которые выбирают свой профессиональный путь в жизни, и грамотная, разносторонняя реклама должна стать для них ориентиром.

ЕАК надо совершенствовать систему и порядок проведения квалификационного экзамена. Здесь и организация начальной профессиональной подготовки, и совершенствование программы квалификационного экзамена на получение аттестата аудитора в соответствии с международным стандартом образования МФБ №2 “Содержание профессиональных бухгалтерских программ”, и переход от тестирования знаний к тестированию компетенций, и повышение прозрачности процедуры “входа в профессию”, и внедрение модульной системы сдачи экзаменов.

Мне кажется, целесообразно Совету и дирекции ЕАК разработать план мероприятий, направленных на увеличение притока лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью и, в частности, на повышение прозрачности процедуры входа в профессию.

## 2.5 Будущее аудита в России

Согласно докладу «Будущее аудита» (The Future of Audit), в тех странах, где аудит еще развивается, его значимость оценивается гораздо выше, чем в странах с уже сложившейся практикой аудита. В целом, аудит в России можно оценить как развивающуюся деятельность, однако именно у нас поднимается вопрос о целесообразности аудита в том виде, в котором он существует на сегодняшний день

Представители развитых стран убеждены, что, хотя процесс аудита и подтверждения важен, он не позволяет своевременно получать результаты или понять, в каких областях компании могли бы повысить эффективность своей деятельности.

Эндрю Гамбье, руководитель отдела аудита и подтверждения ACCA, отмечает, что, по мнению многих, традиционный процесс аудита недостаточно результативен. Инвесторы хотят понять, каким образом компания могла бы более эффективно устранять риски или максимизировать прибыль. Хотя расширенные аудиторские заключения получили признание в Великобритании и теперь эта практика начинает применяться в других странах, существует мнение, что аудит должен развиваться для того, чтобы аудиторы могли предоставлять больше ценной информации по более широкому ряду показателей.

Традиционные методы аудита помогают обнадежить регулирующие органы и руководителей компаний, но степень их полезности для инвесторов неуклонно снижается, и в связи с этим возникают вопросы относительно будущего аудита. Руководители предприятий хотят получать информацию в режиме реального времени; почему же в таком случае мы полагаем, что инвесторы готовы ждать аудиторского заключения несколько месяцев?

Аудиторам следует рассмотреть возможности использования современных технологий для обеспечения высокого качества и своевременности проведения аудита и для повышения его эффективности.

Что касается мнения представителей фирм о влиянии информатизации на профессию, то, например, в PwC считают, что знания и навыки аудиторов должны быть как минимум не хуже, чем у производителей соответствующих компьютерных программ. Поэтому, если говорить об образовании, то помимо знаний бухгалтерского и налогового учета, а также методологии аудита, специалисты должны понимать, каким образом устроены IT-процессы, как они функционируют, как работать с большими данными.

Таким образом, задача бухгалтерской отчетности модифицируется в следующий вид — обрабатывать данные не для того, чтобы интерпретировать прошлое, а чтобы предсказывать будущее и принимать необходимые решения, взвешивать риски. Так компьютерная грамотность становится базовым навыком, который будет все более и более востребован.

На протяжении последних лет профессия бухгалтера остается одной из самых востребованных на трудовом рынке. В последнее время число бухгалтеров, желающих повысить свой профессиональный уровень, неуклонно растет. Собственно, это и есть будущее профессии — переход бухгалтеров с низких квалификационных уровней на более высокие.

В условиях «цифровой экономики», «экономики знаний» возможности бухгалтера и аудитора расширяются, при этом растет круг необходимых этим специалистам компетенций. Потребности работодателей обусловливают необходимость усиления ориентации подготовки бухгалтеров на решение актуальных задач учета, анализа и аудита. Для этого необходима не только гармонизация образовательных программ вузов и профессиональных стандартов, но и использование в учебном процессе последних достижений экономической науки, систематическое повышение квалификации, а также безупречное соблюдение норм профессиональной этики.

# **Заключение**

Актуальность в проведении анализа тенденций развития рынка аудита Российской Федерации заключается в выявлении основных проблем, препятствующих развитию аудиторской деятельности, а также в составлении прогнозных оценок, относительно профессии бухгалтеров и аудиторов. Необходимо иметь четкое представление, в какую сторону движется развитие аудиторской деятельности Российской Федерации, путем отражения того, как изменялся рынок, что было во главе интересов субъектов рынка на всем протяжении времени, а также что ждет в ближайшем будущем аудиторов России.

Таким образом, целью данной выпускной квалификационной работы является анализ тенденций аудиторского рынка в России на сегодняшний день.

В данной выпускной квалификационной работе две главы посвящены анализу тенденций развития рынка аудита в Российской Федерации. Первая глава посвящена становлению рынка аудита РФ. Рассматриваются исторические этапы, классифицированные на основе изменения правового регулирования аудиторской деятельности.

Во второй главе описано текущее состояние рынка аудита в Российской Федерации, а именно: проведен сбор и визуализация статистических данных, характеризующих состояние данного рынка. На основе полученных данных проведен анализ, результатом которого является отражение существующих проблем на рынке аудита на сегодняшний день. Путем сбора данных из СМИ сделана характеристика нынешнего состояния рынка и его регулятора. А также составлен прогноз относительно развития аудиторской деятельности в будущем.

По результатам проделанной работы можно сделать следующие выводы:

Ретроспективный анализ истории нормативного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации позволяет выделить несколько основных этапов, характеризующихся разным уровнем государственных органов ответственных за разработку и утверждение стандартов. На разных стадиях за это были ответственны Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ, Правительство РФ и Министерство Финансов РФ. В данной работе была разработана таблица, представляющая периодизацию этапов развития рынка аудита, в разрезе утвержденных нормативных документов.

Также ретроспективный анализ позволяет увидеть, как за последние два десятилетия Россия сделала значительные шаги в области стандартизации и развития аудиторской деятельности.

Таким образом, в России, где исторически было обусловлено главенствование института ревизии, объективная потребность в аудите позволила за непродолжительный период времени пройти значительный путь от полного отсутствия не только законодательных актов, регулирующих порядок предоставления аудиторских услуг, но и опыта проведения аудиторских проверок, до системы аудиторских стандартов, охватывающей широкий спектр объектов и инструментов аудита, а также системы контроля аудиторской деятельности, включающей в себя государственные структуры и аудиторские саморегулируемые организации.

Можно утверждать о том, что с каждым годом значимость аудиторской деятельности в Российской Федерации повышается. Правительство в попытках привести регулирование данного рынка в такой вид, чтобы игроки рынка могли свободно сотрудничать и получать качественные аудиторские услуги.

Однако не все попытки привести регулирование в наиболее эффективный вид заканчиваются успехом. Как рассматривалось во второй главе данной ВКР, отмена аудиторской тайны будет иметь значительные негативные последствия для рынка аудита в России. Более того, принятие подобных законопроектов, будет продолжать подрывать доверие к аудиторам и выпускаемым аудиторским заключениям. Отсюда следует вывод о необходимости моделирования законодательной базы таким образом, чтобы исключить противоречия.

Также следует упомянуть об унификации аудиторского рынка стран, входящих в состав ЕАЭС. При реализации подобного шага, на российский аудиторский рынок придется огромный приток аудиторов из стран-содружеств, что приведет к значительному повышению конкуренции. В тоже время это приведет к тому, что правительства стран проведут кропотливую работу над созданием условий для унификации рынков, путем стандартизации регулирования, и приведения аудиторских стандартов в унифицированный вид.

Применение международных стандартов аудиторской деятельности, которые уже давно и успешно используются во множестве развитых стран, является важнейшим и необходимым условием для России в связи с тем, что интеграция РФ в мировое экономическое сообщество определяет основы развития аудита в роли полноценного элемента инфраструктуры рынка. А это, в свою очередь, порождает необходимость повышения качества аудиторских услуг и профессионализма аудиторов. Расширение сферы аудита определяется как законодательно, так и возрастающими потребностями внешних пользователей в получении достоверной информации о финансовых результатах и финансовом состоянии экономических субъектов.

Основной характеристикой рынка аудиторских услуг в России за три последних года следует признать стагнацию. После нескольких лет стабильного развития по всем показателям именно в год перехода на механизмы саморегулирования наметился устойчивый спад. Можно утверждать о том, что свое влияние оказал и общемировой экономический кризис, больно ударивший по всем отраслям экономики и резко сокративший финансовые возможности заказчиков аудиторских услуг. Будучи зависимыми от своих клиентов, аудиторы были вынуждены идти на уступки по ценовым предложениям, учиться механизмам выживания в условиях ожесточающейся конкуренции.

Однако будущее профессий бухгалтеров и аудиторов не омрачат подобные трудности. Впереди аудиторов ждет расширение возможностей и границ, а именно переход аудиторской деятельности в режим реального времени для каждого предприятия в отдельности на базе разработанных IT-программ. Несомненно, подобные изменения отпугнут большое количество специалистов, но поставит рынок аудита на новый уровень.

# **Список использованных источников**

1. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 N 307-ФЗ (действующая редакция, 2016);
2. Официальный сайт Совнадзора URL: http://sovnadzor.ru/wyswyg/file/rumain124/68.docx (Дата обращения: 08.04.2017).

Министерство финансов РФ: URL <http://minfin.ru/ru/perfomance/audit/> (Дата обращения: 08.05.2017)

Аналитическая записка о количественном и качественном составе СРО аудиторов и его динамике за период с 2011 по 2015 годы

1. Проект Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации, Министерство Финансов Российской Федерации
2. Анализ деловой активности на рынке аудиторских услуг в 2015-2016 гг., Министерство Финансов Российской Федерации, Научно исследовательский финансовый институт.

Аудит / под ред. Ю.Н. Гузова – СПб: ГОУ ДПО ЦПКС СПб «Региональный центр оценки качества образования и информационных технологий», 2008. – 169 стр.

Богров, Е.Г. Порядок государственного контроля и надзора за аудиторской деятельностью в Российской Федерации / Е.Г. Богров // Учет и статистика – 2013 №3(31) – С. 105-116.

Большая книга России. М.: АСТ: Астрель, 2007.

Бондарькова, А.М. История развития аудита /А.М. Бондарькова // Совершенствование методологии познания в целях развития науки – сборник статей международной научно-практической конференции – 2017 – С. 31-36.

Буторина, Е. Печаль ревизора // Журнал «Профиль» от 21.12.2016

Горячева, В. Правила игры// Газета «Коммерсантъ» №69 от 20.04.2017

Кизилов, А.Н., Богатая, И.Н., Анализ состояния и направления развития рынка аудиторско-консалтинговых услуг в России // Международный бухгалтерский учет №6 (348)/2015

Князева, Н.В. Современный рынок аудита и консалтинга / Н.В. Князева // Вестник Самарского университета – 2006 №3(11) – С. 110-115.

Костомаров, Н.И. Русская история в жизнеописаниях ее главнейших деятелей / Н.И. Костомаров. М.: Эксмо, 2009. – 708 с.

Логвинова, Ю.М. Проблемы и перспективы современного аудита /Ю.М. Логвинова // Форум молодых ученых – 2017 №1 – С. 341-345.

Макарова, И.В. Международные стандарты аудиторской деятельности: значение, содержание и применение в России // АУДИТОР. – 2012. – № 11.

Машкова, М.Е. Задачи перехода на международные стандарты аудита в России // Вестник института мировых цивилизаций №12/2016, 34-39 с.

Муравьева, А.В Процесс перехода на МСФО и его влияние на аудиторскую деятельность в России /А.В. Муравьева // Финансы, деньги, инвестиции – 2007 №4 – С.3-11.

Парамонов, А.В. Аудит и консалтинг в России – 2015// Журнал «Учет и контроль» №4-2016

Пименов, Д.М. Анализ и обобщение исторических аспектов развития аудита в России / Д.М. Пименов // Вестник Московского университета МВД Росии – 2013, №9 – С. 292-302.

Попова, С.А. Анализ современного состояния рынка аудиторских услуг в Российской Федерации/ С.А. Попова, А.Н. Семенова // Экономические исследования и разработки – 2017 №2 – С. 18-25.

Тордия, И.В. Аудиторская деятельность как экономико-правовая категория / И.В. Тордия// Бизнес, менеджмент и право – 2005 №2(8) – С.56-61.

Тунегова, В.Н. Проблемы и перспективы современного аудита России / В.Н. Тунегова // Вестник САМГУПС – 2009, №6-1, С. 122-125.

Титаренко, В.А Нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности в РФ / В.А. Титаренко, А.К. Шульга // Science Time – 2017, №3 – С. 430-432.

Титов, Е.Н. Теория и практика бухгалтерского учета, анализа и аудита в условиях интеграции: состояние, проблемы и перспективы развития / Е.Н. Титов // Журнал экономических исследований – 2017 №3 – С.1-3.

Шигаев, А.И. Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее, будущее: материалы междунар. науч. конф. Краснодарский гос. ун-т; / А.И. Шигаев, В.Б. Ивашкевич // Просвещение-Юг – 2010, №11 - С. 143—153.

Юридическая энциклопедия / под ред. М.Ю. Тихомирова. 5-е изд., доп. и перераб. М., 2002. С. 976.

Шеремет, А.Д. Некоторые проблемы развития аудита в России// Журнал «Аудит» №1-2017

Развитие аудита в России. URL: <http://auditcontrol.ru> (Дата обращения: 12.12.2016)

Александровская Военно-юридическая академия. URL: <http://www.regiment.ru/reg/VI/A/4/1.htm> (Дата обращения: 12.12.2016)

Официальный сайт рейтингового агентства RAEX (Эксперт РА) URL: <http://raexpert.ru> (Дата обращения: 23.03.2017)

Jeffrey, N. The future of audit / Nick Jeffrey, Andrew Gambier/ ACCA, 2016. – 16 p.

1. Развитие аудита в России. http:auditcontrol. ru/1/2/ [↑](#footnote-ref-1)
2. Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее, будущее: материалы междунар. науч. конф. Краснодарский гос. ун-т; Просвещение-Юг, 2010. С. 143—153. [↑](#footnote-ref-2)
3. Аудит / под ред. Ю.Н. Гузова – СПб: ГОУ ДПО ЦПКС СПб «Региональный центр оценки качества образования и информационных технологий», 2008. – 6 стр. [↑](#footnote-ref-3)
4. Аудит, под ред. Ю.Н. Гузова. [↑](#footnote-ref-4)
5. Макарова, И.В. Международные стандарты аудиторской деятельности: значение, содержание и применение в России // АУДИТОР. – 2012. – № 11. [↑](#footnote-ref-5)
6. Официальный сайт Совнадзора URL: <http://sovnadzor.ru/wyswyg/file/rumain124/68.docx> (Дата обращения: 08.04.2017). [↑](#footnote-ref-6)
7. Аналитическая записка о количественном и качественном составе СРО аудиторов и его динамике за период с 2011 по 2015 годы /Руководитель Департамента реестра СРО АПР Л.Н Горелик; [↑](#footnote-ref-7)