

ФАКТОРЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА СТАНОВЛЕНИЕ И РАЗВИТИЕ РЫНКА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ: ПРАВОВОЙ АСПЕКТ

© 2012 Г.И. Звороно

Всероссийская государственная налоговая академия Министерства финансов России

E-mail: Elena-Mikhaylovna@yandex.ru

Автор, выявляя и анализируя обстоятельства, влияющие на аудиторскую деятельность, устанавливает их значимость для развития рынка аудиторских услуг.

Ключевые слова: аудит, рынок аудиторских услуг.

Становление и развитие рынка аудиторских услуг идет не равномерно и поступательно, а в зависимости от многих обстоятельств политической и экономической направленности, прошедших и существующих, как внутри страны, так и за ее пределами. Необходимость изучения множественности и сложности взаимодействия факторов, влияющих на становление и развитие рынка аудиторских услуг, обусловлена тем, что аудит оказывает непосредственное влияние на развитие экономики страны.

Любой правовой институт не возникает без необходимых предпосылок, факторов, которые непосредственно воздействуют на его становление и развитие.

В истории человечества институт аудита возник не одновременно и одновременно во всех странах, он внедрялся постепенно, в зависимости от общественно-экономической формации, политического строя и экономических условий, в которых находились общественные отношения в каждом конкретном государстве.

Существующие свидетельства указывают на то, что еще в Древнем Египте (около 2600 г. до н. э.) действовали чиновники, совмещающие функции учета, управления и контроля. В Римской империи аналогичной деятельностью занимались квесторы - чиновники, контролирующие деятельность государственных бухгалтеров. В Китае в VII в. до н. э. честность правительственных служащих, распоряжавшихся государственным имуществом, устанавливал главный аудитор¹.

Исторической родиной современного аудита считается Великобритания, где первые сведения об аудите относятся к 1130 г.

Обратимся к истории становления и развития отечественного аудита. Несмотря на то, что современный рынок аудиторских услуг, осуществляемых на предпринимательской основе, насчитывает в России немногим более 20 лет, корни российского ауди-

та уходят в глубину истории, к временам правления Петра I, изменившего облик государства и реформировавшего всю промышленность. Нарастание объемов производства привело к необходимости использования в учете метода двойной записи и составления двойного баланса. В тот период была предпринята попытка оформления аудита как профессии и государственного регулирования аудита как контрольно-ревизионной деятельности. Однако сколько-нибудь значимого развития Институт присяжных бухгалтеров в России в то время не имел.

Значительное развитие институт аудита получил в конце XIX в., когда в России произошел резкий экономический рост, связанный с появлением множества акционерных обществ и огромным по тем временам притоком иностранных инвестиций. В стране появились частные банки, общества взаимного кредита, и, как следствие, принцип двойной записи стал обязательным. Все это послужило причиной увеличения спроса на аудит и, соответственно, на услуги присяжных бухгалтеров.

Следующим этапом истории развития российского аудита можно считать период, когда неудавшаяся революция 1905 г., тем не менее, дала большую экономическую свободу коммерсантам, развитию предпринимательства, что опять же послужило поводом к подъему российского аудита. Однако каких-либо значимых изменений законодательство об аудите не претерпело. Более того, действующие нормы наделяли бухгалтеров рядом обязанностей, при этом не давая никаких прав, что можно было наблюдать во многих судебных процессах².

В дальнейшем сама история России, ее политическое и экономическое положение не могли способствовать развитию аудита. Временное возрождение аудита произошло в 1924 г., когда советское государство провозгласило НЭП и рынку потребовались специалисты бухгалтера-эксперты. К 1929 г. политика государства опять поменялась и необходимость в

аудиторах отпала, тем более, что не только аудиторская, но и любая иная предпринимательская деятельность стала подвергаться гонениям со стороны власти.

Впоследствии до 1987 г. существовал институт государственных ревизионных и финансовых проверок, который не имел ничего общего с аудиторской предпринимательской деятельностью.

Перемены политической и экономической ситуации в бывшем СССР привели к изменению экономических условий хозяйствования и возникновению легальных частных предпринимательских отношений, для которых был необходим новый инструмент оценки хозяйственной деятельности - аудит. Данная парадигма явилась основой становления аудиторской деятельности в России.

По данным исследований, проведенных О.В. Голосовым, В.В. Скобара и другими, период развития рыночных отношений носит многоплановый характер, отличительной его чертой является проникновение в бизнес субъектов, деятельность которых не совпадает с действующими нормативно-правовыми принципами. Особенность такого развития экономики делает задачу создания средств и методов аудиторской деятельности наиболее актуальной³.

Нельзя не согласиться с Н.И. Химичевой, связывающей становление финансового контроля в России с двумя факторами:

- во-первых, создание коммерческих организаций, в том числе банков, основанных на негосударственных формах собственности, что потребовало проведения независимого контроля за их финансово-хозяйственной деятельностью;

- во-вторых, заинтересованность самих хозяйствующих субъектов в достоверности и качестве учета и отчетности по финансово-хозяйственной деятельности, что в итоге отвечает и интересам государства⁴.

Однако считать, что только названные факторы влияют на становление рынка аудиторских услуг, было бы неверно. Аудиторская деятельность многоаспектна и динамична, а потому на ее развитие воздействует множество факторов внутреннего и внешнего происхождения.

Еще одним немаловажным фактором развития рынка аудиторских услуг является международное экономическое сотрудничество, которое опосредованно выливается в конструктивное международное сотрудничество в области развития, адаптации и внедрения высококачественных стандартов аудита, гарантии качества финансовой отчетности. Данный фактор непосредственно влияет на квалификацию аудиторов, их профессиональную подготовленность.

Об успехах в развитии международного экономического сотрудничества и дальнейшей экономической интеграции России в мировую экономику говорилось в Послании Президента РФ Д.А. Медведева Федеральному Собранию РФ⁵.

Не вызывает сомнения и тот факт, что вступление России во Всемирную торговую организацию (ВТО) обяжет аудиторов более активно повышать свой профессиональный уровень. Интеграция России в мировую экономику требует решения проблем гармонизации бухгалтерского учета в целях международного экономического сотрудничества, которое ведет к идентификации и нивелированию различий между национальными стандартами бухгалтерского учета, их дальнейшей унификации.

Данные вопросы обсуждались на Конференции по вопросам адаптации и внедрения в практику Международных стандартов аудита (МСА) и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), прошедшей 28-29 ноября 20011 г. в Лондоне по инициативе Международной федерации бухгалтеров (МФБ), Совета по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО) и при поддержке Института присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса (ИПБАУ).⁶

Развитие международного экономического сотрудничества способствует установлению конкурентных барьеров, через которые смогут проходить только аудиторы и аудиторские организации, способные осуществлять свою деятельность на высоком профессиональном уровне в соответствии с международными стандартами аудита и гарантией качества своей работы, к которому привыкло международное экономическое сообщество.

Данное утверждение приводит к следующему фактору, влияющему на развитие рынка аудиторских услуг, - это конкуренция, сопровождающая рыночные отношения в любых сферах хозяйственной деятельности.

Следующим фактором, по нашему мнению, положительно влияющим на развитие рынка аудиторских услуг, следует считать разрешенную законодателем возможность осуществлять аудиторами наряду с аудитом дополнительные, сопутствующие аудиту услуги.

Законодатель разграничил деятельность аудиторов на непосредственно сам аудит и дополнительные услуги, причем оказание последних занимает лидирующее место, как по количеству сделок, так и по стоимости в общем объеме работы аудиторов. Исходя из этого, можно утверждать, что возможность выполнения сопутствующих аудиторской деятельности услуг укрепляет финансовую устойчивость

аудиторских организаций и аудиторов индивидуальных предпринимателей, расширяет объем оказываемых услуг и тем самым развивает рынок аудиторских услуг.

Правовое регулирование отношений в сфере аудита также является одним из определяющих факторов развития рынка аудиторских услуг.

Право в целом и законодательство в частности являются двигателем тех общественных отношений, которые они регулируют. Вполне понятно, что любые социально-экономические отношения не стоят на месте, а развиваются. Проблема состоит в том, что отставание права от развития общественных отношений не позволяет последним позитивно расти и выходить на более высокий уровень. Отставание законодательства при вновь возникающих общественных отношениях ведет к конфликтам в сфере аудита, которые возможны к разрешению только посредством вступления в действие обновленных правовых норм.

Можно утверждать, что действия законодателя, своевременно установившего правила поведения субъектов, участников интересующих нас отношений, могут не только стабилизировать, но и ускорить развитие регулируемой отрасли. Объективно развивающиеся отношения в сфере аудита должны быть "поддержаны" нормами законодательства. Таким образом, формирование общественных отношений и законодательства привели к активному развитию аудита в России.

Развитие аудиторской деятельности опосредованно связано с развитием российской системы бухгалтерского учета. Соответственно, факторы, оказывающие непосредственное влияние на формирование системы бухгалтерского учета, опосредованно воздействуют и на развитие рынка аудиторских услуг.

В настоящее время в разряд первостепенных факторов, влияющих на развитие аудита, выходит уровень развития производства, так как высокотехнологичное, конкурентоспособное на мировом уровне производство требует постановки и решения все более сложных управленческих и учетных задач в целях оперативного предоставления достоверной финансовой информации⁷.

Современное социально-экономическое развитие общества формирует экономику нового типа, которую специалисты называют "инновационной", "информационной", "экономикой, основанной на знаниях". Отличительными чертами инновационной экономики являются: усиление интеграционных процессов в экономике и других сферах человеческой дея-

тельности и трансформация национальных систем учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

В таких условиях резко возрастает роль аудита, позволяющего доводить до всех заинтересованных пользователей объективное и независимое мнение о достоверности финансовой отчетности⁸.

Помимо перечисленных факторов, влияющих на становление и развитие рынка аудиторских услуг, необходимо обратить внимание на факт установления государством положений об обязательном аудите.

Можно утверждать, что императивность проведения обязательного аудита является значимым фактором развития института аудита в стране.

Таким образом, на становление и развитие рынка аудиторских услуг позитивное влияние оказывает ряд факторов. К ним относятся: активное развитие экономических отношений; восстановление и развитие частного сектора экономики; развитие международного экономического сотрудничества; возможность осуществлять аудиторами наряду с аудитом дополнительные, сопутствующие аудиту услуги; четкое законодательное закрепление правового положения субъектов в области аудиторской деятельности и полноценное правовое регулирование отношений в данной сфере; конкурентоспособное на мировом уровне производство, которое требует постановки и решения все более сложных управленческих и учетных задач в целях оперативного предоставления достоверной финансовой информации; установление государством положений об обязательном аудите.

¹ Предпринимательское право: учебник / отв. ред. Г.Ф. Ручкина. М., 2009. С. 873.

² Соколов Я.В., Бычкова С.М. Аудит в России XX века // Аудиторские ведомости. 2005. № 4.

³ Общесистемные основы аудита / И.Б. Винер [и др.]; под ред. О.В. Голосова. М., 2000. С. 12.

⁴ Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. 3-е изд., перераб. и доп. М., 2004. С. 149.

⁵ Послание Президента Федеральному Собранию (стенограмма) // Рос. газ. Федеральный выпуск. 2011. № 5666 (290).

⁶ В Лондоне состоялась конференция по вопросам внедрения международных стандартов. URL: <http://www.m-auditchamber.ru>.

⁷ Миславская Н.А. О развитии российской системы бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2009. № 12.

⁸ Арабян К.К. Российский аудит в условиях инновационного типа социально-экономического развития // Аудиторские ведомости. 2011. № 4.

Поступила в редакцию 06.12.2011 г.