

С.Л. Коротаев, д.э.н., проф.

Белорусский государственный экономический университет

А.В. Немеровец, директор ООО «АудитИнком»

АУДИТ В БЕЛАРУСИ ПО НОВОМУ ЗАКОНУ: ПРОБЛЕМЫ, ПЕРСПЕКТИВЫ, ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО РАЗВИТИЮ

Анализируются первые итоги применения с 01.01.2014 года нового Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности», выявляются проблемы, присущие аудиторской деятельности, предлагаются конкретные меры по решению этих проблем, а также по созданию необходимых условий для дальнейшего развития аудита.

Ключевые слова: *аудит; аудиторская деятельность.*

Введение. Вот уже более полутора лет аудиторское сообщество работает по новому Закону «Об аудиторской деятельности» № 56-З от 12.07.2013 г., введенному в действие с 1 января 2014 года (далее Закон № 56-З) [1]. Срок, казалось бы, небольшой, но уже сегодня, несмотря на определенную инерцию, присущую введению любого законодательного акта, можно говорить о некоторых количественных и качественных изменениях в сфере аудита, обусловленных названным Законом.

Первые итоги. Прежде всего, следует обратить внимание на резкое сокращение аудиторских компаний, что в принципе и прогнозировалось нами уже на стадии обсуждения проекта Закона. Так, если на начало 2014 года количество аудиторских организаций равнялось 139, то на 01.01.2015 года их количество уменьшилось до 117, т.е. практически на 15 % [2]. На середину текущего года количество работающих аудиторских организаций составило, по нашим оценкам, уже менее 100. Основная причина такого положения – увеличение критерия выручки для проведения обязательного аудита с 500 тыс. до 5 млн. евро, что привело к резкому уменьшению количества организаций, подлежащих такому аудиту, и, соответственно, к сокращению рынка аудиторских услуг.

© С.Л. Коротаев, А.В. Немеровец, 2016

Если в 2013 году аудиторскими компаниями аудит был проведен в 5500 организациях, то в 2014 году количество проаудированных организаций сократилось до 4846. Уменьшение, казалось бы, незначительное, но это самый низкий показатель за последние несколько лет.

Полагаем, что определенную роль в уменьшении количества аудиторских организаций сыграло и увеличение минимальной численности auditors в аудиторской компании с 3 до 5 человек (ст. 7 Закона № 56-З).

Структура услуг, оказываемых аудиторскими компаниями, за время действия Закона № 56-З практически не поменялась: вот уже в течение многих лет в общем объеме услуг аудит составляет в среднем 60 %, другие услуги – 40 %.

Таковы первые итоги в аудиторской сфере после принятия Закона № 56-З.

Проблемы аудита и пути их решения. Наиболее значимой из присущих аудиторскому движению проблем по-прежнему остается проблема демпинга.

Тема демпинга в аудите не сходит с повести дня уже многие годы. К сожалению, действенных механизмов противодействия этому явлению до сих пор не выработано.

В свое время на основании выполненных нами расчетов [3] был сделан вывод, что в случае, если стоимость 1 человеко-дня аудиторской проверки составит менее 130 долларов США, такой аудит в силу необходимости проведения ряда обязательных процедур не может быть признан качественным.

Исходя из сделанной оценки, применительно к нынешнему курсу доллара США и белорусского рубля стоимость 1 человеко-дня аудита должна составлять сегодня более 2 млн. белорусских рублей. Вместе с тем, как показывает практика участия в тендерных закупках на проведение аудита, стоимость 1 человеко-дня нередко опускается до 800–900 тысяч рублей, т.е. более чем в два раза против критической отметки, при которой еще возможно приемлемое качество аудита.

Отметим, что проблема демпинга после принятия Закона № 56-З стала еще более актуальной, чем ранее, а в ближайшие месяцы обострится до крайности. Обусловлено это несколькими причинами.

Главная из них – дальнейшее сокращение объемов обязательного аудита, что обусловлено отменой с 7 сентября 2015 года обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций, уставные фонды которых частично или полностью сформированы за счет иностранных инвестиций. Данное новшество обусловлено внесением в Закон № 56-З соответствующих изменений, предусмотренных ст. 3 Закона Республики Беларусь от 04.06.2015 г. № 268-З «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь» [4].

Отметим, что после повышения минимального порога выручки для обязательного аудита до 5 млн. руб. именно организации, имеющие валютные вклады в уставные фонды, оставались значимым объектом для проведения обязательного аудита.

Теперь этот сегмент рынка «сходит на нет» и, соответственно, нас ждет очередное «сжатие» рынка аудита и усиление на этом рынке конкуренции между аудиторскими компаниями, что, без сомнения, приведет к дальнейшему демпингу.

Резкое падение в декабре 2014 года курса белорусского рубля, ухудшение общей экономической ситуации в стране, отсутствие у организаций свободных оборотных средств, которые ранее можно было направить на проведение инициативного аудита, также существенно сократило общий рынок аудита и аудиторских услуг.

Более того, многие субъекты хозяйствования стали намеренно уклоняться и от обязательного аудита, который они должны проходить в соответствии с критериями, установленными ст. 17 Закона № 56-З. Расчет здесь прост – зачем платить деньги за обязательный аудит, если за его не проведение максимум, что грозит «уклонисту», – это штраф в размере от пяти до тридцати базовых величин (ст. 12.31 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях [5]). Да и то, если такое уклонение будет выявлено контрольными органами.

Полагаем, что решить проблему уклонения от проведения обязательного аудита достаточно просто – необходимо

упорядочить систему контроля проведения такого аудита и усилить административные и экономические санкции за уклонение от его проведения.

Отметим, что в условиях перманентного падения курса национальной валюты объемы обязательного аудита уменьшаются сами по себе – независимо от волеизъявления субъектов хозяйствования. Дело в том, что в настоящее время, характеризующееся усилением кризиса в экономике, объемы выручки субъектов хозяйствования практически не растут. Вместе с тем в Законе № 56-З объем выручки для обязательного аудита установлен в евро. В такой ситуации при росте курса евро сумма выручки для обязательного аудита в белорусских рублях существенно выросла и автоматически вывела из-под обязательного аудита немало хозяйствующих субъектов.

Полагаем, что привязка объемов выручки в качестве критерия для обязательного аудита должна быть не к иностранной валюте, а к национальной, как это имеет место, например, в Российской Федерации, где минимальный объем выручки для проведения обязательного аудита установлен в российских рублях, и где с падением курса рубля объемы такого аудита не падают, а наоборот – растут.

Прогноз развития аудита на ближайшую перспективу. Анализ сложившихся в аудите тенденций, позволяет сделать некоторый прогноз развития аудиторской деятельности и процессов в рамках этой деятельности:

1. По нашему мнению, в условиях общей экономической нестабильности нас ожидает дальнейшее значительное падение объемов не только инициативного, но и обязательного аудита и, соответственно, – демпинг стоимости аудита, который поставит аудиторскую деятельность по сути на грань выживания.

При этом, полагаем, что вынужденным демпингом в целях обеспечения своей выживаемости обречены будут заниматься все аудиторские организации без исключения. Однако и в такой ситуации, в связи с отсутствием у аудируемых организаций оборотных средств, в лучшем состоянии окажутся те аудиторские компании, которые и ранее в условиях относительно стабильной экономики занимались такой порочной практикой на системной основе.

2. В свете усиления конкуренции за постоянно уменьшающийся объем обязательного аудита количество аудиторских организаций будет по-прежнему уменьшаться и, по нашему мнению, уже в следующем году их количество достигнет 80–90. Значительно сократится и количество аудиторов-предпринимателей, что обусловлено не только сокращением рынка обязательного аудита, в частности организаций с иностранным капиталом в своем уставном фонде, но и падением в условиях ухудшающегося финансового состояния субъектов хозяйствования спроса на инициативный аудит.

3. При общем падении количества специалистов, которые будут заниматься в ближайшей перспективе аудитом, существенно сократятся перемещения аудиторов между аудиторскими организациями, что будет обусловлено, во-первых, проблемами с переизбытком в новых экономических условиях аудиторских кадров и, во-вторых, новой оценкой со стороны аудиторов своих рабочих мест.

4. Полагаем, что в уже ближайшем будущем нас ожидает резкое падение уровня оплаты труда аудиторов. При этом не исключено падение такого уровня не только в привязке к доллару США, но и в белорусских рублях против того уровня, который сложился на начало 2015 года. Минимальное сокращение уровня оплаты – с учетом значительного падения объемов аудиторских услуг, по нашей оценке, – 1,3–1,5 раза.

5. Нас ожидает существенное ухудшение качества аудита. Сокращение стоимости 1 человека-дня проведения аудита заставит аудиторские компании и аудиторов-предпринимателей искать дополнительные резервы, что приведет к сокращению фактической трудоемкости аудита против его планового объема, оговоренного в договоре. Очевидно, что те, кто ранее занимался демпингом, конкурируя с теми, кто к ним вынужденно присоединится, «скатятся» к формальному аудиту.

6. После принятия законодательного акта по налоговому консультированию, которое уже «не за горами», следует ожидать сокращения объемов таких услуг со стороны аудиторских компаний. Вместе с тем, полагаем, что в структуре аудиторских услуг сопутствующие аудиту услуги, а также профессиональные услуги в процентном отношении не только не сократятся, но и

вырастут на несколько процентных пунктов. Такая ситуация, с нашей точки зрения, будет обусловлена превалированием темпов падения объемов аудита над падением объемов консалтинговых услуг и относительным ростом иных аудиторских услуг.

Как видим, перспективы развития аудита в ближайшие несколько лет, если говорить мягко, достаточно сомнительны. Из действенного механизма помощи как субъектам хозяйствования, так и потенциальным инвесторам, заинтересованным в получении достоверной отчетности этих субъектов, аудит постепенно превращается в атавизм. И результат такого положения – не только общее экономическое состояние организаций Беларуси, но, прежде всего, как нам представляется, недостаточное внимание к аудиту как к институту, призванному обеспечивать действенный контроль за ведением организациями учета и составлением ими достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Предложения по развитию аудита. В целях сдерживания обозначенных нами выше возможных негативных процессов, повышения статусности аудита и профессии аудитора предлагаем:

1. Усилить административные и экономические санкции за уклонение от проведения обязательного аудита, необходимость осуществления которого обусловлена нормами Закона № 56-З, в частности, дополнить перечень случаев, когда по решению руководителя налогового органа приостанавливаются операции по счетам плательщика в банке (п. 2 ст. 53 Налогового кодекса Республики Беларусь [6]), случаем «непроведение обязательного аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности».

2. Создать условия для развития национального аудита, а не аудита, проводимого международными компаниями, навязывающими свои правила игры на рынке аудита (высокая стоимость аудита, необходимость применения международных стандартов и т. д.).

3. Сократить минимальный уровень выручки, обуславливающий необходимость проведения обязательного аудита с 5 млн. до 1,5–2 млн. евро. При этом, полагаем, данный показатель должен устанавливаться не в евро, а в национальной валюте.

4. Учитывая существенное падение объемов производства и, соответственно, выручки от реализации, что автоматически ведет к падению количества организаций, подлежащих обязательному аудиту, считаем необходимым в качестве одного из обязательных критериев для проведения обязательного аудита установить, как в Российской Федерации, показатель «сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному году». Для примера, в России данный показатель установлен в размере 60 миллионов рублей, или около 1 млн долларов.

Наличие такого показателя, как нам представляется, объективно необходимо, поскольку не всегда объем выручки характеризует общественную значимость организации.

5. Вернуть обязательность проведения аудита для организаций с долей иностранного капитала в уставном фонде таких организаций. Возможно, не все такие организации должны подпадать под аудиторский контроль, но установление для таких организаций своих, специфических критериев обязательного аудита будет, с нашей точки зрения, вполне оправдано.

6. Создать действенный общественный орган, объединяющий все аудиторское сообщество, который бы отстаивал и защищал интересы всех аудиторов и аудиторских организаций.

7. Отменить норму Закона № 56-З, согласно которой организации, прошедшие аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с МСФО, не должны проводить аудит годовой индивидуальной и консолидированной отчетности, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

С нашей точки зрения, проведение аудита отчетности по МСФО не только не исключает, но и предполагает необходимость проведения аудита отчетности, составленной по национальным правилам.

Это обусловлено тем, что пользователями отчетности национальных компаний являются не только потенциальные или фактические зарубежные инвесторы, способные оценить финансовое состояние организаций только на основании отчетности, составленной в формате МСФО, но и отечественные

структуры, которые не владеют международными подходами, но могут дать такую оценку исходя из форм национальной бухгалтерской отчетности. Иными словами, аудит отчетности должен быть ориентирован не только на «чужого дядю», но и на отечественного пользователя.

8. Соответствующим нормативным правовым актом, регулирующим выбор аудиторской организации при проведении тендеров на закупку аудиторских услуг, установить, что при выборе из числа претендентов на проведение аудита критерий минимальной стоимости аудиторской проверки не должен являться определяющим для заказчика, поскольку снижение стоимости, сопровождающееся фактическим падением трудоемкости работы аудиторов, ведет к падению качества аудиторских услуг и увеличению риска у заказчиков аудита.

В этой связи представляется целесообразным оговорить в соответствующем нормативном правовом акте, что при выборе исполнителя аудиторских услуг из числа поступивших заказчику предложений должны отбрасываться предложения с минимальной стоимостью таких услуг.

Полагаем, что такая мера будет первым «кирпичиком» в фундаменте мер по борьбе с демпингом в аудите, который нам необходимо будет построить в ближайшем будущем.

Список использованной литературы:

1. Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» № 56-З от 12.07.2013 г.
2. Итоги аудиторской деятельности за 2014 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.minfin.gov.by/auditor_activities/market_indicators/doc/fcf8b99bef034432.html/.
3. *Коротаев С.Л.* Как решить проблему демпинга? / *С.Л. Коротаев* // Финансы. Учет. Аудит. – 2015. – № 5. – С. 36–38.
4. Закон Республики Беларусь от 04.06.2015 г. № 268-З «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь».

5. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях № 194-З от 21.04 2003 г. : Принят Палатой представителей 17 декабря 2002 года / Одобрен Советом Республики 2 апреля 2003 года. (в редакции от 28.04.2015 г.).
6. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) : Закон Респ. Беларусь, 18 дек. 2002 г., № 1668-З (в редакции от 30.12.2014 г.).

References:

1. Zakon Respubliki Belarus', (2013), «Ob auditorskoj dejatel'nosti», No. 56-Z.
2. Itogi auditorskoj dejatel'nosti (2014), available at: http://www.minfin.gov.by/auditor_activities/market_indicators/doc/fcf8b99bef034432.html/ (accessed 10.09.2015).
3. Korotaev, S.L (2015), «Kak reshit' problemu dempinga?», *Finansy. Uchet. Audit*, Vol. 5, pp. 36–38.
4. Zakon Respubliki Belarus' (2015), «O vnesenii izmenenij i dopolnenij v nekotorye zakony Respubliki Belarus'», No. 268-Z.
5. Kodeks Respubliki Belarus' (2015), «Ob administrativnyh pravonarushenijah», No. 194-Z.
6. Nalogovyj kodeks Respubliki Belarus' (2002), «Obshhaja chast'», No. 1668-Z.

КОРОТАЕВ Сергей Леонидович – доктор экономических наук, профессор Белорусского государственного экономического университета, директор ЗАО «АудитКонсульт».

Научные интересы:

– аудиторская деятельность.

НЕМЕРОВЕЦ Андрей Викторович – директор ООО «АудитИнком».

Научные интересы:

– аудиторская деятельность.

Статья поступила в редакцию 18.04.2016.