

СОВРЕМЕННЫЙ ЭТАП РАЗВИТИЯ ЕВРАЗИЙСКОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ИНТЕГРАЦИИ В СФЕРЕ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Ирина Анатольевна ЗУЕВА

доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры финансового учета,
Московский университет им. С.Ю. Витте (МУИВ),
Москва, Российская Федерация
jzueva@muiiv.ru
<https://orcid.org/0000-0001-6478-0200>
SPIN-код: 6191-9106

История статьи:

Per. № 383/2022
Получена 11.08.2022
Получена в
доработанном виде
18.09.2022
Одобрена 26.09.2022
Доступна онлайн
13.10.2022

УДК 657.631

JEL: G15, G28, M42

Аннотация

Предмет. Интеграция в сфере аудиторской деятельности необходима для улучшения инвестиционного климата в различных странах и повышения доверия потенциальных инвесторов к бухгалтерской отчетности и результатам деятельности предприятий и организаций страны возможного инвестирования. Страны имеют различные цели и скорости внедрения международных подходов и стандартов в сфере аудита, поэтому принятие правовых документов, объединяющих рынки аудиторских услуг, имеет существенное значение для увеличения объемов взаимных инвестиций, что особенно важно для групп близких и дружественных стран, которые представляют собой страны – члены ЕАЭС.

Цели. Анализ состояния организации и регулирования аудиторской деятельности в странах – членах ЕАЭС. Оценка правовых норм введенного общего рынка аудиторских услуг в странах – членах ЕАЭС, возможных направлений и проблем их реализации.

Методология. В процессе исследования использовались методы комплексного, критического, логического и статистического анализа.

Результаты. Выявлены общие подходы и различия организации, регулирования и стандартизации аудиторской деятельности по странам – членам ЕАЭС, оценены стартовые условия перед открытием общего рынка аудиторских услуг, начиная с 2022 г. Обобщены общие подходы и принципы, закладываемые Соглашением об осуществлении аудиторской деятельности в рамках Евразийского экономического союза в основу организации единого рынка аудиторской деятельности. Сформулированы выводы о путях и проблемах возможного функционирования общего рынка аудиторских услуг в рамках ЕАЭС.

Выводы. Современный этап развития интеграции в сфере аудита в рамках ЕАЭС является очень важным шагом на пути свободного движения капиталов между странами данного Союза. Появился первый международный правовой документ, который определяет базовые параметры построения такой интеграции. Общая база интеграции в сфере аудита сформирована на основе российского опыта и норм регулирования, что позволит подтянуть с точки

Ключевые слова: зрения качества аудиторскую деятельность в других странах – аудит, аудиторская участницах ЕАЭС к общему достаточно высокому уровню деятельность, оказания аудиторских услуг, а следовательно, и к более высокому евразийская качеству, прозрачности и достоверности бухгалтерской отчетности интеграция предприятий и организаций.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2022

Для цитирования: Зуева И.А. Современный этап развития евразийской экономической интеграции в сфере аудиторской деятельности // *Международный бухгалтерский учет*. – 2022. – Т. 25, № 10. – С. 1179 – 1202.
<https://doi.org/10.24891/ia.25.10.1179>

Введение

В текущем году существенно расширена сфера экономической интеграции стран – членов ЕАЭС, которая постепенно формируется с 2014 г. – года преобразования ранее существовавшего с 2001 г. Евразийского экономического сообщества (ЕврАзЭС) в Евразийский экономический союз (ЕАЭС). На современный момент в ЕАЭС входят в качестве членов пять стран: Российская Федерация, Республика Беларусь, Республика Казахстан, Республика Армения и Кыргызская Республика. Если ранее до 2022 г. интеграция в рамках данного Союза в основном затрагивала внешнеэкономическую сферу и таможенные отношения, то сегодня вполне созрели условия для объединения других областей хозяйствования, и в частности, рынка аудиторских услуг.

Значение интеграции в сфере аудиторской деятельности сейчас особенно важно для облегчения взаимных инвестиций между экономическими субъектами стран-участниц [1]. При этом нужно обеспечить достоверность показателей и доверие к бухгалтерской финансовой отчетности предприятий и организаций как объектов возможного инвестирования.

Каждая из стран – членов ЕАЭС до 2022 г. успешно развивала сферу регулирования, стандартизации и организации аудиторской деятельности с учетом своих особенностей [2] и темпов внедрения международных подходов и стандартов (*табл. 1*).

По данным *табл. 1* видно, что страны – члены Союза идут достаточно последовательно по пути внедрения международных подходов и стандартов уже последние 15–20 лет. При этом различные страны-участницы несколько по-разному относятся к характеру использования международных стандартов аудита в национальной практике регулирования.

Чтобы оценить возможные пути и проблемы взаимной интеграции в сфере аудита, необходимо рассмотреть стартовые позиции стран – членов ЕАЭС в данной отрасли и провести некоторый сравнительный анализ состояния регулирования, стандартизации и организации аудиторской деятельности в данных странах [3].

Сравнительный анализ условий и регулирования аудиторской деятельности стран – членов ЕАЭС

Во всех странах – членах данного Союза приняты законодательные документы в области аудиторской деятельности [4], которые определяют субъекты и объекты в исследуемой сфере (*табл. 2*). Данные *табл. 2* показывают, что в составе стран – членов ЕАЭС более 5 тыс. аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, которые имеют право вести аудиторскую деятельность. Из них более 80% сосредоточено в РФ, около 7–8% – в Республике Беларусь и Республике Казахстан. Также более 80% из общего состава субъектов аудиторской деятельности – это аудиторские организации.

Если рассмотреть соотношение субъектов аудиторской деятельности и их клиентов, то в целом по ЕАЭС получается около 18 организаций на каждую аудиторскую компанию, включая индивидуальных аудиторов. При этом достаточно близки значения такого соотношения по РФ и Республике Казахстан, а также достаточно хорошо сравним показатель по Республике Беларусь. Однако по двум оставшимся странам – членам ЕАЭС наблюдается явный диссонанс. В Республике Армения существенно не хватает аудиторских организаций и при этом наблюдается полное отсутствие как таковых индивидуальных аудиторов, а в Кыргызской Республике, наоборот, соотношение показывает явный избыток аудиторских организаций [5].

Для того чтобы можно было сделать достаточно корректные выводы по результатам анализа, следует оценить критерии обязательного аудита по рассматриваемым странам (*табл. 3*). Сравнительный анализ дан по двум видам бухгалтерской финансовой отчетности (БФО), которые подпадают под обязательный аудит – индивидуальной бухгалтерской финансовой отчетности компаний и корпоративной бухгалтерской финансовой отчетности групп компаний, составляемой головной организацией группы компаний [6].

Данные *табл. 3* говорят, что в целом указанные страны достигли общих подходов в критериях обязательного аудита. В состав организаций, которые

обязаны пригласить аудитора для получения заключения по годовой бухгалтерской финансовой отчетности, во всех пяти странах входят организации – эмитенты ценных бумаг, акционерные общества, кредитные и страховые организации, профессиональные участники рынка ценных бумаг, государственные коммерческие предприятия. Не во всех странах – членах ЕАЭС введены критерии обязательного аудита для негосударственных пенсионных фондов (везде, кроме Республики Беларусь), бирж (везде, кроме Республики Армения и Республики Казахстан), инвестиционных фондов (везде, кроме Республики Армения), муниципальных коммерческих предприятий (везде, кроме РФ и Республики Казахстан).

Таким образом, можно констатировать, что в странах – членах ЕАЭС нет существенных различий в подходах к составу организаций по обязательному аудиту [7]. Это значит, что выявленные диспропорции в соотношении субъектов и объектов аудиторской деятельности наблюдаются исключительно по причинам недостатка или избытка допущенных к этой деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов.

Чтобы понять причину этого, необходимо рассмотреть характер требований и порядок аттестации аудиторов в исследуемых странах (*табл. 4*). Данные таблицы показывают, что большинство квалификационных требований введены во всех указанных странах, – это требования к образованию, сдаче квалификационного экзамена в рамках национальной аттестации аудиторов, требования об обязательном повышении квалификации. Ряд критериев применяется не во всех странах. Так, стаж практической работы по профилю, связанному с аудитом, при допуске к аттестации аудиторов учитывается не везде (нет его в Республике Беларусь), отсутствие судимости также учитывается при этом всеми странами, кроме Республики Казахстан. Наибольшие различия наблюдались на начало 2021 г. по признаку признания аттестатов аудиторов, проводимых другими странами. Это признавали только Республика Армения и Республика Казахстан [8].

Вместе с тем подписанные (ратифицированные) документы в апреле 2022 г. об интеграции аудиторской деятельности в рамках стран – членов ЕАЭС, по сути, приводят к признанию национальных аттестатов аудиторов в каждой стране – участнице этого Союза.

Пути и основы интеграции в сфере аудиторской деятельности в рамках ЕАЭС

Основным нормативным документом, открывшим процесс широкой интеграции стран – членов ЕАЭС в сфере аудита, явилось подписанное

(ратифицированное) уполномоченными органами этих стран «Соглашение об осуществлении аудиторской деятельности в рамках Евразийского экономического союза» (далее Соглашение)¹. Данным юридическим документом в статусе международного договора введено право аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов осуществлять аудиторскую деятельность в любой стране – члене ЕАЭС. Таким образом, начиная с аудита отчетности за 2022 г. формируется единый евразийский рынок аудиторских услуг.

Как мы рассмотрели ранее, база для введения такого единого рынка к 2022 г. вполне сформирована, достаточно близки подходы стран-участниц в регулировании аудита и аттестации аудиторов [9].

Однако для того чтобы данный общий рынок аудита смог нормально функционировать, необходимо было прописать единые подходы к пониманию базовых основ регулирования аудиторской деятельности [10]. Это и было сделано указанным Соглашением. О чем договорились стороны, рассмотрим с учетом структуры принятого документа (*табл. 5*).

Табл. 5 показывает, что стороны зафиксировали в рамках международного договора практически все аспекты регулирования и организации аудиторской деятельности, которые позволят достаточно легитимно и на правовой основе аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам вести свою деятельность во всех странах ЕАЭС. При этом некоторые позиции прописаны достаточно гибко, чтобы не войти в противоречие с нормами национального законодательства об аудите, не вмешиваясь при этом в процессы проведения такой деятельности внутри стран-участниц.

Если рассмотреть материал Соглашения по областям аудита, то можно выделить несколько групп договоренностей:

- 1) договоренности в области общих понятий в сфере аудита, целей и регламента Соглашения (ст. 1, 2, 3, 33, 34, 35);
- 2) договоренности в области единых для аудита в рамках стран ЕАЭС требований к аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам и аудиторам, реестрам (ст. 4–13, 23, 24, 27);
- 3) договоренности в области требований технологии аудиторской деятельности (ст. 15–20);

¹ Соглашение об осуществлении аудиторской деятельности в рамках Евразийского экономического союза / Правовой портал ЕАЭС.

URL: https://docs.eaeunion.org/docs/ru-ru/01432267/itia_19042022

- 4) договоренности в области субъектов обязательного аудита (ст. 21, 22);
- 5) договоренности в области государственного регулирования аудиторской деятельности (ст. 14, 29–32);
- 6) договоренности в области внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов (ст. 25, 26, 28).

Рассмотрим основные позиции общих договоренностей, которые должны соблюдаться при допуске аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов к ведению этой деятельности в других странах ЕАЭС.

В рамках общих понятий в сфере аудита, целей и регламента Соглашения установлены следующие общепринятые позиции. Прописан общий подход стран – участниц ЕАЭС к таким понятиям, как «аудитор», «аудиторская деятельность (услуги)», «аудиторская организация», «аудиторское заключение», «индивидуальный аудитор», «иностранный аудиторская организация», «реестр аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов», «сопутствующие аудиторские услуги». Если сравнивать данные положения рассматриваемого Соглашения с российскими подходами [11], то некоторые особенности есть по поводу состава и трактовки сопутствующих аудиту услуг, введения понятия «иностранный аудиторская организация».

Предметом Соглашения названо обеспечение допуска аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов одного государства – члена ЕАЭС к осуществлению аудиторской деятельности в других государствах – членах этого Союза. Таким образом, рассматриваемым документом установлены правовые основы совместной аудиторской деятельности на территории стран-членов.

В целях правового регулирования такой деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов [12] Соглашением зафиксированы единые подходы к осуществлению и регулированию аудиторской деятельности в государствах-членах. Отмечено, что аудиторские организации, индивидуальные аудиторы и аудиторы государств – членов ЕАЭС имеют право на осуществление аудиторской деятельности и участие в ней в других государствах-членах, если они соответствуют критериям, установленным данным Соглашением.

Право на осуществление аудиторской деятельности аудиторские организации, индивидуальные аудиторы и аудиторы получают на момент ратификации

Соглашения уполномоченными органами государств-членов, если они считаются действующими по данным соответствующих реестров [13].

Заключенное Соглашение является по статусу международным договором. Разрешение споров, которые могут возникнуть в рамках выполнения Соглашения, будет осуществляться в порядке и соответствии с заключенным Договором о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 г.² Изменения к Соглашению при необходимости будут оформляться отдельными протоколами к нему.

Для формирования единого рынка аудиторских услуг Соглашением предусмотрено установление единых требований к лицам, осуществляющим аудиторскую деятельность в другом государстве – члене ЕАЭС. Аудиторские организации при этом должны соответствовать следующим требованиям:

- 1) численность штатных аудиторов должна быть не менее 3-х чел.;
- 2) доля уставного капитала аудиторской организации, принадлежащая аудиторам (аудиторским организациям), должна составлять не менее 51%;
- 3) численность аудиторов в коллегиальном исполнительном органе должна составлять не менее 50% его состава;
- 4) наличие безупречной деловой репутации;
- 5) наличие правил осуществления внутреннего контроля качества работы.

Аудиторы (индивидуальные аудиторы), которые будут участвовать в аудиторских проверках в других странах – членах ЕАЭС, должны также соответствовать общим установленным требованиям, а именно:

- 1) иметь высшее образование;
- 2) иметь опыт практической работы, связанной с осуществлением аудиторской деятельности, ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской финансовой отчетности (минимальный стаж – не менее 3-х лет, в том числе 1 год из последних 3-х лет – работа в аудиторской организации, связанная с аудиторской деятельностью);

² Договор о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014 / Правовой портал ЕАЭС.
URL: https://docs.eaeunion.org/docs/ru-ru/0003610/itia_05062014

- 3) иметь безупречную деловую (профессиональную) репутацию, в том числе отсутствие неснятой судимости;
- 4) иметь квалификационный аттестат (свидетельство, сертификат) аудитора.

Возникновение права на осуществление аудиторской деятельности в другой стране – члене ЕАЭС или участие в ней появляется у аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов с даты включения в специальный реестр, который ведут уполномоченные органы той страны, где зарегистрированы данные субъекты. Право аннулируется, если определенное лицо (организация) перестает соответствовать указанным требованиям или исключается уполномоченными органами из реестра аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов.

Рассматриваемым Соглашением также предусмотрен достаточно широкий круг вопросов, который должен знать аудитор, получающий квалификационный аттестат, то есть то, что должно проверяться в ходе профессиональной квалификации аудиторов. Сюда включены вопросы законодательства государства – члена Союза об аудиторской деятельности, международных стандартов аудита, профессиональной этики и независимости аудитора, организации и технологии аудиторской деятельности, управления рисками и внутреннего контроля качества работы. Одновременно добавлено знание вопросов, связанных с бухгалтерским учетом и отчетностью, а именно, законодательство государства – члена Союза о бухгалтерском учете, международных стандартов финансовой отчетности, теории бухгалтерского учета, финансового учета и анализа, управленческого учета.

Помимо знаний непосредственно в сфере аудиторской деятельности и учета в квалификационные требования включены также необходимые знания налогового, гражданского и трудового законодательства, законодательства о несостоятельности (банкротстве) государства – члена Союза, общей экономической теории, макроэкономики, финансов, основных принципов управления финансами организации, математики и статистики, информационных технологий и компьютерных систем.

Таким образом, аттестованный аудитор по нормам Соглашения должен быть широко эрудированным специалистом не только в узкой сфере аудита и учета. Также установлены единые требования по ежегодному обучению по программам повышения квалификации с минимальной продолжительностью не менее 80 часов за два последних календарных года.

При этом само государство – член Союза устанавливает требования по периодичности и порядку прохождения аудиторами такого обучения.

Ряд положений Соглашения содержит требования к реестрам аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов. Субъекты аудиторской деятельности, которые участвуют в оказании аудиторских услуг в других государствах – членах ЕАЭС, должны быть обязательно включены в реестр в своей стране и иметь индивидуальный регистрационный номер. При этом в реестрах, ведущихся уполномоченными органами стран – членов Союза, предусматривается обязательное включение всех необходимых сведений об аудиторских организациях, индивидуальных аудиторах и аудиторах. Реестр ведется в электронном виде и должен быть доступен в сети Интернет того уполномоченного органа, которому в данной стране поручено его ведение. Данным Соглашением установлен также перечень минимальных сведений, отражаемых в указанных реестрах. Конкретная страна – член ЕАЭС может расширять состав включаемых в реестры сведений, но реестр ведется обязательно на русском языке и на языке страны – участницы Союза.

Соглашение также определяет ограничения в деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, – так, они не вправе заниматься иной предпринимательской деятельностью, кроме аудиторской и оказанием сопутствующих услуг, перечень которых в свою очередь зафиксирован данным документом. Подчеркнуто, что сопутствующие услуги могут оказываться аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами только с учетом соблюдения ими требования независимости. Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы и аудиторы несут ответственность в соответствии с требованиями законодательства государства – члена ЕАЭС, в котором они числятся в реестре [14].

В рамках требований Соглашения в части технологии аудиторской деятельности закреплено, что аудиторская деятельность в рамках ЕАЭС осуществляется в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА), принимаемыми Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) [15]. Вместе с тем странами – членами ЕАЭС могут применяться помимо МСА иные правила аудиторской деятельности (национальные стандарты, стандарты саморегулируемых организаций и др.), если они устанавливают требования, не регулируемые МСА, или дополняют их, но не противоречат МСА и не содержат препятствий для осуществления аудиторской деятельности [16].

В области требований независимости аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, аудиторов и норм профессиональной этики для аудита в рамках ЕАЭС установлено применение Кодекса этики профессиональных бухгалтеров, принятого МФБ, в части разделов, связанных с аудиторской деятельностью [17]. Данные нормы также предполагают соблюдение конфиденциальности информации, составляющей аудиторскую тайну в соответствии с законодательством государств – членом Союза.

Аудиторское заключение (заключение, отчет) составляется аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами по результатам аудита в рамках стран ЕАЭС по стандартам аудиторской деятельности и признается официальным документом во всех государствах – членах Союза [18]. При этом аудиторские организации, индивидуальные аудиторы обязаны установить и соблюдать правила внутреннего контроля качества работы, соответствующие стандарты аудиторской деятельности.

Ряд положений Соглашения определяет общие подходы в рамках ЕАЭС к обязательному аудиту. В отношении общего рынка аудиторских услуг обязательному аудиту подлежит отчетность финансовых организаций и организаций–эмитентов ценных бумаг, в том числе бухгалтерская финансовая отчетность, включаемая в проспект эмиссии ценных бумаг. Государство – член ЕАЭС вправе устанавливать другие случаи (критерии) обязательного аудита [19], однако, обязательный аудит при этом может проводиться только аудиторскими организациями. Аудиторская организация, которая будет проводить обязательный аудит в странах – членах Союза, ежегодно обязана раскрывать информацию о своей деятельности на своем официальном сайте в сети Интернет. Рассматриваемым Соглашением также установлены минимальные требования к раскрываемым при этом на сайтах компаний сведениям.

В области общих подходов ЕАЭС к системе государственного регулирования аудиторской деятельности и организации внешнего контроля качества аудита зафиксированы следующие позиции. Государство – член ЕАЭС само определяет орган (органы), уполномоченный на осуществление функций по регулированию аудиторской деятельности, но данный орган должен быть независимым от субъектов аудиторской деятельности [20]. Соглашением установлены общий подход к перечню функций по регулированию аудиторской деятельности и права органа регулирования. Также данный уполномоченный орган (органы) государства – члена ЕАЭС наделяется правом осуществлять взаимодействие с соответствующими

органами других государств-членов. Одновременно государство – член ЕАЭС должно способствовать созданию профессиональных объединений (саморегулируемых организаций) аудиторов и их деятельности, обеспечивать условия для их участия в регулировании аудиторской деятельности [21].

Государство – член ЕАЭС самостоятельно утверждает орган, ответственный за ведение реестров аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов, и порядок его ведения. Информация об этом органе сообщается в Евразийскую экономическую комиссию и государствам – членам ЕАЭС, в том числе об адресах официальных сайтов сети Интернет, где размещаются реестры. Комиссия должна разместить данную информацию на официальном сайте Союза.

В соответствии с Соглашением государство – член ЕАЭС организует и обеспечивает осуществление внешнего контроля качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, в том числе контроль выполнения законодательства об аудите государства – члена Союза, стандартов аудиторской деятельности, требований независимости и профессиональной этики аудиторов, наличия и соблюдения правил внутреннего контроля качества, достаточности ресурсов, обоснованности величины аудиторского вознаграждения. При выявлении негативных результатов внешнего контроля качества государство – член ЕАЭС обеспечивает применение мер воздействия в отношении соответствующих аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов со стороны установленного уполномоченного органа и с учетом установленного им порядка их применения. Соглашением в том числе установлен перечень обстоятельств, учитываемых государствами – членами Союза при применении мер воздействия [22].

С учетом того, что пока в странах – членах ЕАЭС есть существенные различия в регулировании аудиторской деятельности, в указанное Соглашение включена специальная статья (ст. 32) по особенностям внутреннего регулирования аудиторских услуг в некоторых странах-членах, в частности с учетом особенностей по Республике Армения, Республике Казахстан, Киргизской Республике.

Однако при этом отмечено, что при отличии критериев и положений в регулировании аудита в странах-членах осуществление аудиторской деятельности компаниями других стран-членов возможно только аудиторскими организациями (индивидуальными аудиторами), соответствующими критериям, установленным принятым Соглашением.

Заключение

На основании анализа основ формирования единого рынка аудиторских услуг в рамках ЕАЭС и состояния развития нормативного регулирования данной сферы в странах-участниках можно сделать следующие выводы.

Во-первых, заключение такого соглашения именно в 2022 г. во многом связано с ограничениями для внешних инвестиций в российские и белорусские компании, вызванными санкциями, введенными недружественными странами, и открытием возможностей более широкого движения инвестиций в странах – участницах Союза.

Во-вторых, как показал проведенный анализ, такое введение общего рынка аудиторских услуг было уже подготовлено достаточно быстрым и последовательным развитием аудиторской деятельности и ее регулирования в странах – участницах ЕАЭС в рамках использования международных подходов и стандартов.

В-третьих, оценка базовых положений Соглашения продемонстрировала, что именно опыт и нормативные положения регулирования аудита в России были положены в основу общих договоренностей по функционированию и регулированию общего рынка аудиторских услуг ЕАЭС.

В-четвертых, учитывая все же некоторые различия в регулировании аудиторской деятельности в странах – членах ЕАЭС, рассматриваемое Соглашение достаточно корректно относится к национальным законодательствам в этой области и не предусматривает их полной унификации в странах – членах ЕАЭС, а наоборот, во многих аспектах оговаривает наличие возможных отличий, если это не касается ведения аудиторской деятельности на территории другого государства – члена Союза, а относится к проведению аудита внутри страны регистрации аудиторской компании, индивидуального аудитора, аудитора.

Такой взвешенный и одновременно детализированный подход будет способствовать взаимному проникновению субъектов аудиторской деятельности для оказания услуг в сопредельных государствах – участниках Союза.

Однако данные статистики по субъектам аудиторской деятельности и охвату ими аудируемых лиц свидетельствуют о большом различии по количественным показателям стран-участниц, что может как способствовать развитию аудита в ряде стран-участниц, так и вызывать

противоречия при условии слишком активного притока аудиторских организаций из другой страны-участницы.

На наш взгляд, Евразийской экономической комиссии как исполнительному органу ЕАЭС необходимо создать специальное подразделение для отслеживания данных процессов и возможного оперативного реагирования на возникающие в ходе реализации рассматриваемого Соглашения проблемы.

Таблица 1

Применение Международных стандартов аудита в национальной экономике стран – членов ЕАЭС

Table 1

Application of the International Standards on Auditing in the national economies of the EAEU Member States

Государство – участник ЕАЭС	Период внедрения МСА	Национальные стандарты аудиторской деятельности и Международные стандарты аудита (МСА)
Республика Армения	2011	МСА признаются в качестве национальных
Республика Беларусь	2020	МСА признаются в качестве национальных при проведении аудита БФО, составленной по МСФО
Республика Казахстан	2006	МСА применяются непосредственно
Кыргызская Республика	2003	МСА признаются в качестве национальных
Российская Федерация	2016	МСА признаются в качестве национальных

Источник: авторская разработка на основе данных Интернет портала СНГ.

URL: <https://e-cis.info/page/3698/>

Source: Authoring, based on the CIS Internet Portal data.

URL: <https://e-cis.info/page/3698/>

Таблица 2**Субъекты аудиторской деятельности стран – членов ЕАЭС на начало 2021 г.****Table 2****Subjects of audit activity of the EAEU Member States as at the beginning of 2021**

Показатели	Республика Армения	Республика Беларусь	Республика Казахстан	Кыргызская Республика	Российская Федерация	Итого по странам ЕАЭС
Имеют право вести аудиторскую деятельность – всего, в том числе:	25	408	370	162	4 200	5 165
– аудиторские организации	25	73	370	126	3 600	4 194
– физические лица / индивид. предприниматели	0	335	0	36	600	971
Количество клиентов, отчетность которых проаудирована	724	5 356	6 550	540	78 688	91 858
Коэффициент покрытия аудиторскими услугами (строка 4 / строка 1)	28,96	13,1	17,7	3,3	18,7	17,8
Количество саморегулируемых аудиторских организаций	1	4	0	0	1	6

Источник: авторская разработка на основе данных Интернет-портала СНГ.URL: <https://e-cis.info/page/3698/>*Source:* Authoring, based on the CIS Internet Portal data.URL: <https://e-cis.info/page/3698/>

Таблица 3**Случаи проведения обязательного аудита в странах – членах ЕАЭС****Table 3****Organizations subject to mandatory audit in the EAEU Member States**

Категория организаций	Вид БФО	Республика Армения	Республика Беларусь	Республика Казахстан	Кыргызская Республика	Российская Федерация
Организации, ценные бумаги которых допущены к обращению на организованных торгах	индивид.	+	+	+	+	+
	консолид.	+	+	+	+	+
Акционерные общества	индивид.	+	+	+	+	+
	консолид.	+	+	+	+	+
Кредитные организации	индивид.	+	+	+	+	+
	консолид.	+	+	+	+	+
Страховые организации	индивид.	+	+	+	+	+
	консолид.	+	+	+	+	+
Негосударственные пенсионные фонды	индивид.	+	-	+	+	+
	консолид.	+	-	+	+	+
Биржи (товарные, фондовые, валютные)	индивид.	-	+	-	+	+
	консолид.	-	+	-	+	+
Профессиональные участники рынка ценных бумаг	индивид.	+	+	+	+	+
	консолид.	+	+	+	+	-
Инвестиционные фонды	индивид.	-	+	+	+	+
	консолид.	-	+	+	+	-
Государственные коммерческие предприятия	индивид.	+	+	+	+	-
	консолид.	+	+	+	+	+
Муниципальные коммерческие предприятия	индивид.	+	+	-	+	-
	консолид.	+	+	-	+	-
Иные категории организаций	индивид.	+	+	+	-	+
	консолид.	+	+	+	-	+

Источник: авторская разработка на основе данных Интернет-портала СНГ.URL: <https://e-cis.info/page/3698/>*Source:* Authoring, based on the CIS Internet Portal data.URL: <https://e-cis.info/page/3698/>

Таблица 4**Требования и порядок аттестации и повышения квалификации аудиторов стран – членов ЕАЭС****Table 4****Requirements and procedure for competence assessment and advanced training of auditors of the EAEU Member States**

Показатели	Республика Армения	Республика Беларусь	Республика Казахстан	Кыргызская Республика	Российская Федерация
Квалификационные и иные требования к аудиторам:					
– образовательные	+	+	+	+	+
– стаж работы в аудиторской организации	+	–	+	+	+
– сдача квалификационного экзамена	+	+	+	+	+
– отсутствие судимости	+	+	–	+	+
– иные	+	+	–	+	–
Проводится национальная аттестация аудиторов	+	+	+	+	+
Признается аттестация аудиторов, проводимая организациями других стран	+	–	+	–	–
Требование об обязательном повышении квалификации аудиторов	+	+	+	+	+

Источник: авторская разработка на основе данных Интернет-портала СНГ.URL: <https://e-cis.info/page/3698/>*Source:* Authoring, based on the CIS Internet Portal data.URL: <https://e-cis.info/page/3698/>

Таблица 5

Структура Соглашения об осуществлении аудиторской деятельности в рамках Евразийского экономического союза от 19 апреля 2022 г.

Table 5

The structure of the Agreement on the Implementation of Audit Activities within the Framework of the Eurasian Economic Union of April 19, 2022

Номер статьи Соглашения	Название статьи Соглашения
Статья 1.	Определения (понятия)
Статья 2.	Предмет соглашения
Статья 3.	Допуск к осуществлению аудиторской деятельности
Статья 4.	Требования к лицам, осуществляющим аудиторскую деятельность
Статья 5.	Требования к лицам, участвующим в осуществлении аудиторской деятельности
Статья 6.	Возникновение и прекращение права на осуществление аудиторской деятельности
Статья 7.	Квалификационный экзамен
Статья 8.	Опыт практической работы
Статья 9.	Обучение по программам повышения квалификации
Статья 10.	Реестр аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов
Статья 11.	Сведения об индивидуальных аудиторах и аудиторах, включаемых в реестр
Статья 12.	Сведения об аудиторских организациях, включаемых в реестр
Статья 13.	Язык, на котором ведется реестр аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов
Статья 14.	Органы государств-членов, ответственные за ведение реестра аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов
Статья 15.	Стандарты аудиторской деятельности
Статья 16.	Независимость аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов
Статья 17.	Профессиональная этика аудиторов
Статья 18.	Аудиторская тайна
Статья 19.	Внутренний контроль качества аудиторских услуг
Статья 20.	Аудиторское заключение, заключение, отчет
Статья 21.	Организация оказания аудиторских услуг
Статья 22.	Обязательный аудит
Статья 23.	Ограничения деятельности аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов
Статья 24.	Особенности осуществления аудиторской деятельности в финансовой сфере
Статья 25.	Организация внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов в государстве-члене
Статья 26.	Требования к внешнему контролю качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов
Статья 27.	Ответственность аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, аудиторов
Статья 28.	Меры воздействия в отношении аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, аудиторов
Статья 29.	Регулирование аудиторской деятельности в государстве-члене
Статья 30.	Участие профессиональных объединений (саморегулируемых организаций) в регулировании аудиторской деятельности
Статья 31.	Взаимодействие органов, уполномоченных на осуществление функций по регулированию аудиторской деятельности
Статья 32.	Особенности внутреннего регулирования аудиторской деятельности
Статья 33.	Переходные положения
Статья 34.	Разрешение споров
Статья 35.	Заключительные положения

Источник: авторская разработка на основе документов Правового портала ЕАЭС.
URL: https://docs.eaeunion.org/docs/ru-ru/01432267/itia_19042022

Source: Authoring, based on the EEU Legal Portal data.
URL: https://docs.eaeunion.org/docs/ru-ru/01432267/itia_19042022

Список литературы

1. *Емченко Л.Ю.* Зарубежный опыт организации и осуществления аудиторской деятельности // *Инновационная наука*. 2016. № 8-3. С. 95–99. URL: <https://aeterna-ufa.ru/sbornik/IN-2016-08-3.pdf>
2. *Зиборева О.Ю., Распутина А.В.* Тенденции развития международной аудиторской деятельности в эпоху глобализации экономики // *Известия Байкальского государственного университета*. 2018. Т. 28. № 3. С. 442–451. URL: [https://doi.org/10.17150/2500-2759.2018.28\(3\).442-451](https://doi.org/10.17150/2500-2759.2018.28(3).442-451)
3. *Дружиловская Т.Ю.* Реформирование российского бухгалтерского учета: история, современные проблемы, перспективы // *Международный бухгалтерский учет*. 2021. Т. 24. Вып. 5. С. 524–547. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.5.524>
4. *Краснов В.Д., Кемаева С.А., Жильцова Ю.В., Козменкова С.В.* Формирование институциональной среды аудита: характеристика и применение // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2017. № 13. С. 13–26. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-institutsionalnoy-sredy-audita-harakteristika-i-primenenie>
5. *Колобаева О.Б.* Актуальные проблемы аудиторской деятельности на территории Европейского экономического союза (ЕАЭС) // *Аудиторские ведомости*. 2019. № 2. С. 13–18. URL: <http://elib.fa.ru/art2019/bv992.pdf>
6. *Колчугин С.В.* Аномалии принципа контроля в концепции консолидированной финансовой отчетности // *Международный бухгалтерский учет*. 2021. Т. 24. Вып. 1. С. 24–47. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.1.24>
7. *Итыгилова Е.Ю.* Профессиональная ответственность в институциональном устройстве аудиторской деятельности // *Международный бухгалтерский учет*. 2019. Т. 22. Вып. 10. С. 1139–1153. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.10.1139>

8. Байбозин Б.Е., Алибекова Б.А. Анализ рынка аудиторских услуг в странах ЕАЭС. Астана, 2016. URL: <https://articlekz.com/article/21165>
9. Гутцайт Е.М. О расширении сферы действия аудиторских организаций // *Аудит*. 2022. № 2. С. 7–18.
URL: <http://auditrf.ru/soderzhanie-fevral-2022-g>
10. Лабынцев Н.Т., Моложавенко И.С. Регулирование аудиторской деятельности за рубежом // *Аудиторские ведомости*. 2009. № 6. С. 73–78.
URL: <https://wiseeconomist.ru/poleznoe/53944-regulirovanie-auditorskoy-deyatelnosti-rubezhom>
11. Чая В.Т., Винидиктов Е.С. Некоторые правовые аспекты развития аудиторской деятельности в Российской Федерации // *Аудит*. 2022. № 3. С. 68–95. URL: <http://auditrf.ru/soderzhanie-no3-181-2022-g>
12. Востриков Г.Г. Ответственность за нарушение законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность // *Право и экономика*. 2015. № 9. С. 28–36. URL: <https://wiselawyer.ru/poleznoe/80947-otvetstvennost-narushenie-zakonodatelstva-reguliruyushhego-auditorskuyu-deyatelnost>
13. Итыгилова Е.Ю. Основания и виды профессиональной ответственности аудиторов // *Международный бухгалтерский учет*. 2019. Т. 22. Вып. 12. С. 1364–1377. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.12.1364>
14. Ярославцева Т.В. Российский рынок аудиторских услуг: проблемы и перспективы развития // *Аудиторские ведомости*. 2021. № 4. С. 18–23.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/rossiyskiy-rynok-auditorskih-uslug-problemy-i-perspektivy-razvitiya>
15. Егорова И.С. Особенности формирования аудиторского заключения в соответствии с международными стандартами аудиторской деятельности // *Аудит*. 2018. № 5. С. 22–25.
16. Shvyreva O.I., Petukh A.V., Kruglyak Z.I. Realization of the Risk-based Approach to the Audit Work in Conditions of Application of the International Auditing Standards. *British Journal for Social and Economic Research*, 2016, vol. 1, no. 2, pp. 5–17.
17. Blay A.D., Geiger M.A. Auditor Fees and Auditor Independence: Evidence from Going Concern Reporting Decisions. *Contemporary Accounting Research*, 2013, vol. 30, iss. 2, pp. 579–606.
URL: <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2012.01166.x>

18. Аганина Р.Н. Применение международных стандартов в аудиторской деятельности // *Предпринимательское право. Приложение «Бизнес и право в России и за рубежом»*. 2013. № 4. С. 47–58.
19. Гутцайт Е.М., Марьясин А.М. Рынок аудиторских услуг: год 2020 // *Аудит*. 2021. № 8. С. 5–16. URL: <http://auditrf.ru/soderzhanie-avgust-2021-g>
20. Austin A.A., Carpenter T.D., Christ M.H., Nielson C.S. The Data Analytics Journey: Interactions Among Auditors, Managers, Regulation, and Technology. *Contemporary Accounting Research*, 2021, vol. 38, iss. 3, pp. 1888–1924. URL: <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12680>
21. Alderman J., Jollineau S.J. Can Audit Committee Expertise Increase External Auditors' Litigation Risk? The Moderating Effect of Audit Committee Independence. *Contemporary Accounting Research*, 2020, vol. 37, iss. 2, pp. 717–740. URL: <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12549>
22. Amin K., Eshleman J.D., Guo P. Investor Sentiment, Misstatements, and Auditor Behavior. *Contemporary Accounting Research*, 2021, vol. 38, iss. 1, pp. 483–517. URL: <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12616>

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

DEVELOPMENT OF EURASIAN ECONOMIC INTEGRATION IN THE FIELD OF AUDITING: THE CURRENT STAGE

Irina A. ZUEVA

Moscow Witte University,
Moscow, Russian Federation
jzueva@muiv.ru
<https://orcid.org/0000-0001-6478-0200>

Article history:

Article No. 383/2022
Received 11 Aug 2022
Received in revised
form 18 Sept 2022
Accepted 26 Sept 2022
Available online
13 October 2022

JEL classification:

G15, G28, M42

Abstract

Subject. This article deals with the issues of integration in the field of audit activities of the EAEU Member States to improve the investment climate and increase the confidence of potential investors in the accounting statements and the results of the activities of enterprises and organizations of the country of possible investment.

Objectives. The article aims to analyze the state of organization and regulation of audit activities and assess the legal rules of the introduced common market of audit services in the EAEU Member States, as well as possible areas and problems of their implementation.

Methods. For the study, I used the methods of comprehensive, critical, logical, and statistical analyses.

Results. The article identifies common approaches and differences in the organization, regulation and standardization of audit activities in the EAEU Member States and assesses the starting conditions before the opening of the common market for audit services on the basis of the *Agreement on the Implementation of Audit Activities within the Framework of the Eurasian Economic Union*, starting from 2022. The article also draws conclusions about the ways and problems of the possible functioning of the common market of audit services within the framework of the EAEU.

Conclusions. The current stage of development of integration in the field of audit within the framework of the EAEU is a very important step towards the free movement of capital between the countries of this Union. The first international legal document has appeared that defines the basic parameters for building such integration. The overall integration base in the field of audit is formed on the basis of the Russian experience and regulations, which will help bring audit activities in other EAEU Member States to a general high level of audit services, and consequently, to a higher quality, transparency and reliability of accounting statements of enterprises and organizations.

Keywords: audit, audit activity, Eurasian integration

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2022

Please cite this article as: Zueva I.A. Development of Eurasian Economic Integration in the Field of Auditing: The Current Stage. *International Accounting*, 2022, vol. 25, iss. 10, pp. 1179–1202.
<https://doi.org/10.24891/ia.25.10.1179>

References

1. Emchenko L.Yu. [Foreign experience in the organization and implementation of auditing activities]. *Innovatsionnaya nauka*, 2016, no. 8-3, pp. 95–99. (In Russ.) URL: <https://aeterna-ufa.ru/sbornik/IN-2016-08-3.pdf>
2. Ziboreva O.Yu., Rasputina A.V. [Trends in the development of international audit activities in the era of economy globalization]. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2018, vol. 28, iss. 3, pp. 442–451. (In Russ.) URL: [https://doi.org/10.17150/2500-2759.2018.28\(3\).442-451](https://doi.org/10.17150/2500-2759.2018.28(3).442-451)
3. Druzhilovskaya T.Yu. [Reforming Russian accounting: The history, current challenges, and prospects]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 5, pp. 524–547. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.5.524>
4. Krasnov V.D., Kemaeva S.A., Zhil'tsova Yu.V., Kozmenkova S.V. [Formation of the institutional environment of audit: Characteristics and application]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhetnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2017, no. 13, pp. 13–26. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-institutsionalnoy-sredy-audita-harakteristika-i-primenenie> (In Russ.)
5. Kolobaeva O.B. [Actual problems of auditing activities in the European Economic Area (EAEU)]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2019, no. 2, pp. 13–18. URL: <http://elib.fa.ru/art2019/bv992.pdf> (In Russ.)
6. Kolchugin S.V. [Anomalies of the control principle as part of the consolidated financial reporting concept]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 1, pp. 24–47. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.1.24>
7. Itygilova E.Yu. [Professional responsibility in the institutional framework of auditing]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 10, pp. 1139–1153. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.10.1139>
8. Baibozin B.E., Alibekova B.A. *Analiz rynka auditorskikh uslug v stranakh EAES* [An analysis of the audit services market in the EAEU countries]. Astana, 2016. (In Russ.) URL: <https://articlekz.com/article/21165>

9. Gutzait E.M. [On expanding the scope of audit organizations]. *Audit*, 2022, no. 2, pp. 7–18. URL: <http://auditrf.ru/soderzhanie-fevral-2022-g> (In Russ.)
10. Labyntsev N.T., Molozhavenko I.S. [Regulation of auditing activities abroad]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2009, no. 6, pp. 73–78. URL: <https://wiseeconomist.ru/poleznoe/53944-regulirovanie-auditorskoj-deyatelnosti-rubezhom> (In Russ.)
11. Chaya V.T., Vinidiktov E.S. [Some legal aspects of the development of auditing activities in the Russian Federation]. *Audit*, 2022, no. 3, pp. 68–95. URL: <http://auditrf.ru/soderzhanie-no3-181-2022-g> (In Russ.)
12. Vostrikov G.G. [Responsibility for violation of legislation regulating audit activities]. *Pravo i ekonomika*, 2015, no. 9, pp. 28–36. (In Russ.) URL: <https://wiselawyer.ru/poleznoe/80947-otvetstvennost-narushenie-zakonodatelstva-reguliruyushhego-auditorskuyu-deyatelnost>
13. Itygilova E. Yu. [The grounds and types of professional responsibility of auditors]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 12, pp. 1364–1377. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.12.1364>
14. Yaroslavtseva T.V. [Russian audit services market: Issues and perspectives of development]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2021, no. 4, pp. 18–23. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/rossiyskiy-rynok-auditorskih-uslug-problemy-i-perspektivy-razvitiya> (In Russ.)
15. Egorova I.S. [The specifics of preparing an auditor report under the ISA]. *Audit*, 2018, no. 5, pp. 22–25. (In Russ.)
16. Shvyreva O.I., Petukh A.V., Kruglyak Z.I. Realization of the Risk-based Approach to the Audit Work in Conditions of Application of the International Auditing Standards. *British Journal for Social and Economic Research*, 2016, vol. 1, no. 2, pp. 5–17.
17. Blay A.D., Geiger M.A. Auditor Fees and Auditor Independence: Evidence from Going Concern Reporting Decisions. *Contemporary Accounting Research*, 2013, vol. 30, iss. 2, pp. 579–606. URL: <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2012.01166.x>
18. Aganina R.N. [Application of international standards in auditing activities]. *Predprinimatel'skoe pravo. Prilozhenie: Biznes i pravo v Rossii i za rubezhom*, 2013, no. 4, pp. 47–58. (In Russ.)

19. Gutzait E.M., Mar'yasin A.M. [The market for audit services: year 2020]. *Audit*, 2021, no. 8, pp. 5–16.
URL: <http://auditrf.ru/soderzhanie-avgust-2021-g> (In Russ.)
20. Austin A.A., Carpenter T.D., Christ M.H., Nielson C.S. The Data Analytics Journey: Interactions Among Auditors, Managers, Regulation, and Technology. *Contemporary Accounting Research*, 2021, vol. 38, iss. 3, pp. 1888–1924. URL: <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12680>
21. Alderman J., Jollineau S.J. Can Audit Committee Expertise Increase External Auditors' Litigation Risk? The Moderating Effect of Audit Committee Independence. *Contemporary Accounting Research*, 2020, vol. 37, iss. 2, pp. 717–740. URL: <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12549>
22. Amin K., Eshleman J.D., Guo P. Investor Sentiment, Misstatements, and Auditor Behavior. *Contemporary Accounting Research*, 2021, vol. 38, iss. 1, pp. 483–517. URL: <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12616>

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.