ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ

CC BY 4.0

DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-6-82-92
УДК 657.6(045)
JEL M40, M42, L32

Статистика рынка аудиторских услуг в Китае

Я. Лю
Санкт-Петербургский государственный университет, Санкт-Петербург, Россия

АННОТАЦИЯ

Ныне Китайская Народная Республика занимает второе место в мире по масштабам экономики. В последние годы в связи с расширением деятельности аудиторских компаний наблюдается увеличение спроса на их услуги. Аудит, по сути, является «экономической полицией» и имеет огромное значение для обеспечения здорового и упорядоченного развития рыночной экономики. В данной работе не только обогащается теоретическое исследование аудиторского рынка Китая, но и предлагаются предложения по его совершенствованию, которые имеют практическое значение для устойчивого развития аудиторского рынка страны. **Целью** настоящего исследования является рассмотрение состояния рынка аудиторских услуг в Китае и анализ его масштабов, а также изучение динамики аудита листинговых компаний. В качестве методологической основы автор использовал работы российского ученого Е.М. Гутцайта и отчеты по аудиторскому рынку Минфина РФ. В **результате** исследования выявлено, что рынок аудита в Китае характеризуется интенсивным ростом и концентрацией крупных и средних аудиторских организаций; на нем по-прежнему доминируют традиционные аудиторские услуги; гонорары за аудит листинговых компаний положительно коррелируют с размером активов последних. Лидерами рынка является «большая четверка» — фирмы PricewaterhouseCoopers, Deloitte & Touche, Ernst & Young и KPMG. В данной работе представлены рекомендации в адрес Минфина Китая и Китайского института сертифицированных общественных бухгалтеров: необходимо улучшить систему государственного регулирования рынка аудита и стимулировать создание механизмов его саморегулирования; активно расширять сферу деятельности аудиторских организаций; усилить брендинг отечественных аудиторских компаний.

Ключевые слова: рынок аудита; рынок аудиторских услуг в Китае; масштабы рынка аудиторских услуг; аудит листинговых компаний; «большая четверка»; аудиторская организация; аудитор

Для цитирования: **Лю Я. Статистика рынка аудиторских услуг в Китае.** ***Учет, Анализ, Аудит = Accounting, Analysis, Auditing.*** **2023;10(6):82-92. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-6-82-92**

ORIGINAL PAPER

Statistics of the Audit Market in China

Ya. Liu
Saint Petersburg State University, Saint Petersburg, Russia

ABSTRACT

As the world's second-largest economy, China has seen an increase in demand for auditing services in recent years. Auditing plays the role of "economic police" and is of great significance to the healthy and orderly development of the market economy. This study does not only enrich the theoretical study of China's audit market, but also offers suggestions for its improvement, which have practical significance for the sustainable development of China's audit market. The purpose of this study is to examine the situation on audit market in China, analyze its scale as well as the dynamics of audit in listed companies. As a methodological basis, the author used the works of the Russian scientist E.M. Gutzeit and reports on the audit market of the Ministry of Finance of the Russian Federation. The study reveals that the audit market in China is characterized by intense growth and concentration of large and medium-sized audit organizations; it is still dominated by traditional audit services; audit fees for listed companies are positively correlated with the size of the latter's assets. The market leaders are the Big Four — Pricewaterhouse Coopers, Deloitte & Touche, Ernst & Young and KPMG. This study gives recommendations to the Ministry of Finance of China and the Chinese Institute of Certified Public Accountants: it is necessary to improve the system of state regulation of the audit market and encourage the establishment of self-regulation mechanisms; to actively expand the scope of audit organizations; to strengthen the branding of domestic audit companies.

© Лю Я., 2023

Keywords: audit market; audit market in China; audit market scale; audit of listed companies; Big Four; Audit organization; auditor

For citation: **Liu Yali. Statistics of the audit services market in China. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(6):82-92. (In Russ.). DOI: 10(6):82-92. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-6-82-92**

ВВЕДЕНИЕ

К концу 2021 г. в Китае действовало более 330,4 тыс. аудиторов и 10,152 тыс. аудиторских организаций. За последние 10 лет совокупный годовой темп роста в этой области деятельности составил 7,5%, что явилось наиболее высоким показателем и свидетельствует о растущей роли аудита в обеспечении безопасности экономической информации [1]. В связи с быстрым развитием данного рынка у представителей науки и практиков возникают вопросы относительно масштабов этого роста и текущего состояния аудита листинговых компаний. Нами установлено, что хотя количество аудиторских организаций и аудиторов в Китае за последний период резко увеличилось, в большинстве своем — это небольшие компании. Если раньше они специализировались на ежегодных аудиторских проверках и проверке капитала предприятий, то в настоящее время основным источником их дохода стал традиционный бизнес — аудит финансовой отчетности [2].

В процессе изучения развития китайского рынка аудиторских услуг установлено, что для понимания его общего состояния и будущей стратегии развития аудиторской отрасли крайне важным является анализ его статистических данных и построение длинного временного ряда сопоставимых показателей. Для реализации данной задачи нами применен статистический метод рынка аудиторских услуг, предложенный российским ученым Е.М. Гутцайтом [3].

МЕТОДЫ ИССЛЕДОВАНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ

Начало сбора и формирования статистических данных по рынку аудиторских услуг Китая относится к 2008 г., поэтому в данной работе используются доступные сведения из открытых источников за период с 2008 по 2021 г.

Из-за ограниченного количества данных, имеющихся в публичном доступе, нами выбраны следующие показатели рынка аудиторских услуг страны (*табл. 1*):

- объем оказанных аудиторских услуг в текущих ценах;
- доля объема оказанных аудиторских услуг в ВВП;
- объем оказанных аудиторских услуг в сопоставимых ценах;
- доли выручки от аудита в аудиторских услугах;
- выручка от аудита в текущих ценах;
- выручка от аудита в сопоставимых ценах;
- выручка от иных аудиторских услуг в текущих ценах;
- выручка от иных аудиторских услуг в сопоставимых ценах [4].

Все данные, упоминаемые в этой статье, конвертированы в соответствии с обменным курсом года, опубликованном на сайте Всемирного банка, а остальные являются расчетными.

Расчет показателей оказанных аудиторских услуг в сопоставимых ценах (строка 6 *табл. 1*) в основном относится к определению объема оказанных аудиторских услуг после вычета коэффициента изменения цен и вычислен применительно к 2008 г. (как базовому периоду):

$$Усα = ВВПс * α,$$

где Усα — объем оказанных аудиторских услуг в сопоставимых ценах;

ВВПс — ВВП в сопоставимых ценах;

α — доля объема аудиторских услуг в ВВП.

Как следует из данных *табл. 1*, объем оказанных аудиторских услуг в текущих ценах в Китае увеличивается с 4,46 млрд долл. в 2008 г. до 16,39 млрд долл. в 2021 г.; среднегодовой темп его роста составляет 10,76%, что намного выше среднего уровня инфляции в стране (2,46%). Вместе с тем объем оказанных аудиторских услуг в сопоставимых ценах увеличивается с 4,46 млрд долл. в 2008 г. до 10,77 млрд долл. в 2021 г. Отметим, что хотя объем данных услуг возрастает, темпы его роста имеют тенденцию сначала к повышению, а затем — к снижению. Их постепенное замедление (отрицательный рост), особенно в 2017 г., связано с реформами системы административного утверждения и коммерческой системы в Китае — отменой ежегодной инспекции предприятий и пересмотр перечня фронтальных по-

Таблица 1 / Table 1

Главные показатели рынка аудиторских услуг / Main indicators of the audit market

	Показатель / Indicator	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
1	Произведенный ВВП в текущих ценах (т/ц) (ВВПт), трлн долл.[a]	4,59	5,10	6,09	7,55	8,53	9,57	10,48	11,06	11,23	12,31	13,89	14,28	14,69	17,73
2	Произведенный ВВП в сопоставимых ценах (с/ц-) (с 2008 г.) (ВВПс), трлн долл.[b]	4,59	5,03	5,56	6,09	6,57	7,09	7,61	8,14	8,70	9,30	9,92	10,52	10,75	11,65
3	Обьем оказанных аудиторских услуг в т/ц (Ут), млрд долл.[c]	4,46	4,64	5,54	6,81	8,08	8,96	9,59	10,53	10,54	10,53	11,99	12,69	13,88	16,39
4	Рост Ут к предыдущему году, %[d]	-	4,01	19,36	22,94	18,65	10,87	7,03	9,87	0,01	–0,07	13,86	5,86	9,36	18,16
5	Доля объема оказанных аудиторских услуг в ВВП, %[e]	0,097	0,091	0,091	0,090	0,095	0,094	0,092	0,095	0,094	0,086	0,086	0,089	0,094	0,092
6	**Объем оказанных аудиторских услуг в с/ц, млрд долл**[f]	4,46	4,57	5,06	5,49	6,23	6,63	6,97	7,76	8,16	7,95	8,56	9,34	10,15	10,77
7	Выручка от аудита в т/ц, млрд долл.[g]	-	-	4,05	4,97	5,73	6,59	6,90	7,68	7,51	8,45	9,84	10,37	11,24	13,23
8	Доли выручки от аудита в аудиторских услугах, %[h]	-	-	73,07	72,95	70,98	73,51	71,99	72,87	71,33	80,22	82,09	81,75	81,02	80,71
9	То же в с/ц, млрд долл.[i]	-	-	3,70	4,01	4,42	4,88	5,01	5,65	5,82	6,38	7,03	7,64	8,23	8,69
10	Выручка от иных аудиторских услуг в т/ц, млрд долл.[j]	-	-	1,49	1,84	2,34	2,37	2,69	2,86	3,02	2,08	2,15	2,32	2,63	3,16
11	То же в с/ц, млрд долл.[k]	-	-	1,36	1,49	1,81	1,76	1,95	2,10	2,34	1,57	1,53	1,71	1,93	2,08
12	Темпы инфляции (индекс потребительских цен), %[l]	5,9	–0,7	3,2	5,6	2,6	2,6	1,9	1,4	2,0	1,6	2,1	2,9	2,4	1,0

Источник / Source: составлено автором / developed by the author.

Примечание / Note: **a, l** (строки 1. 12) — данные Всемирного банка. URL: https://databank.worldbank.org/home.aspx (дата обращения: 01.06.2023) / data from the World Bank website (accessed on 01.06.2023); **c, g, j** (строки 3, 7, 10) — данные Китайского института сертифицированных общественных бухгалтеров [англ. Chinese Institute of Certified Public Accountants (CICPA)]. URL: https://www.cicpa.org.cn/ztzl1/Industry_regulation/zzxzyzljctg/ (дата обращения: 01.06.2023); Минфина КНР. URL: http://jdjc.mof.gov.cn/jianchagonggao/ (дата обращения: 01.06.2023) / data from the CICPA. URL: https://www.cicpa.org.cn/ztzl1/Industry_regulation/zzxzyzljctg/ (accessed on 01.06.2023); data from the Ministry of Finance of the People's Republic of China. URL: http://jdjc.mof.gov.cn/jianchagonggao/ (accessed on 01.06.2023); **b** (строка 2) — расчет показателей в сопоставимых ценах в основном относится к определению ВВП после вычета коэффициента изменения цен и рассчитан применительно к 2008 г. (как базовому периоду) / calculation of indicators in comparable prices mainly refers to the determination of GDP after deducting the price change factor and is calculated in relation to 2008 (as the base period); **f** (строка 6) — расчет показателей в сопоставимых ценах в основном относится к определению объема оказанных аудиторских услуг после вычета коэффициента изменения цен и рассчитан применительно к 2008 г. (как базовому периоду) / calculation of indicators in comparable prices mainly relates to determining the volume of audit services provided after deducting the price change factor and is calculated in relation to 2008 (as the base period); **i, k** (строки 9, 11) — выведены из соответствующих значений в сопоставимых ценах / derived from corresponding values at comparable prices; **d** (строка 4) — расчет показателей основан на том, что разница в объеме оказанных аудиторских услуг делится на объем оказанных аудиторских услуг в предыдущем году / calculation of indicators is based on the fact that the difference in the volume of audit services provided is divided by the volume of audit services provided in the previous year; **e** (строки 5) — расчет показателей основан на отношении объема оказанных аудиторских услуг к ВВП / calculation of indicators is based on the ratio of the volume of audit services provided to GDP; **h** (строки 5) — расчет показателей основан на отношении выручки от аудита к объему оказанных аудиторских услуг / calculation of indicators is based on the ratio of audit revenue to the volume of audit services provided.

среднических услуг[1], которые оказали определенное влияние на доходы малых и средних аудиторских организаций [5]. Что касается выручки от аудита, то ее доля в аудиторских услугах снижалась с 2008 г., однако уже с 2017 г. наблюдается тенденция ее роста, а в 2021 г. она составила 80,71% аудиторских услуг.

Заметно, что выручка от иных аудиторских услуг в сопоставимых ценах несколько снизилась, хотя в последние годы Минфин КНР и Китайский институт сертифицированных общественных бухгалтеров (CICPA) активно поддерживают оказание неаудиторских услуг аудиторскими организациями. Тем не менее в настоящее время в стране по-прежнему преобладают традиционные аудиторские услуги по обеспечению уверенности.

В 2014 г. в соответствии с новой редакцией «Каталога бизнес-руководств для аудиторов» CICPA в целях стимулирования аудиторских организаций к активному развитию иных (непрофильных) услуг определил виды работ, которыми они могут заниматься, в числе которых 271 аудиторская услуга, 149 консультационных и 17 инновационных видов деятельности (среди которых аудиторские услуги составляют менее 50%) на демонстрационных базах бухгалтерских услуг [6]. Кроме того, Комиссия по регулированию рынка ценных бумаг Китая [англ. China Securities Regulatory Commission (CSRC)] требует от листинговых компаний раскрывать информацию о вознаграждении за неаудиторские услуги, что повышает прозрачность информации на рынке аудита. Однако в настоящее время развитие неаудиторских услуг в Китае не внушает оптимизма.

МАСШТАБЫ РЫНКА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ В КИТАЕ

Масштабы рынка аудиторских услуг являются не только неизбежным результатом развития экономики; его формирование продиктовано потребностью в развитии этого вида деятельности. В частности, аудит играет значительную роль в повышении эффективности работы компаний и предприятий, поскольку является источником необходимой аналитической информации [7]. Без достаточного количества аудиторов сложно расширить масштабы данного рынка [8]; иными словами — отрасль аудита характеризуется интенсивным использованием человеческого капитала, и ее деятельность напрямую зависит от количества работающих в ней специалистов.

В данной работе рассматриваются средние величины гонораров как отдельных аудиторов, так и малых, средних и крупных аудиторских организаций Китая, сведения по которым начали поступать с 2010 г. Для изучения масштабов рынка нами в качестве исследовательской выборки использованы данные CICPA, Минфина КНР и база данных CSMAR за период 2010–2021 гг. (*табл. 2*).

Из *табл. 2* следует, что число аудиторов в Китае в условиях непрерывного экономического развития с 2010 по 2021 г. увеличилось с 179,1 тыс. в 2010 г. до 309,8 тыс. в 2021 г. Что касается аудиторских организаций, то в течение того же временного интервала наблюдается постепенный и стабильный рост их количества. Более 99% из них — это малые и средние предприятия, характеризующиеся, тем не менее, слабой конкурентоспособностью, так как по объему выручки от аудиторских проверок крупные компании отрасли значительно их опережают: средние аудиторские организации отстают по этому показателю в 4,5 раза; малые — в 2,9 раза.

Если рассматривать средние гонорары за аудит, то в период с 2010 по 2021 г. для малых аудиторских организаций существовала тенденция к их ежегодному увеличению: с 202 тыс. долл. в 2010 г., до 306 тыс. долл. в 2021 г.; для средних — к снижению: с 2010 (2,58 млн долл.) по 2016 г. (1,89 млн долл.) они уменьшились на 0,69 млн долл. Затем за период 2017–2021 гг. произошло увеличение гонораров, и в 2021 г. их средняя величина составила 2,37 млн долл. (что тем не менее ниже среднего уровня 2010 г.). Вознаграждения крупных компаний Китая с 2010 г. стабильно росли, достигнув 170,1 млн долл. в 2021 г. и втрое превысив показатели 2010 г. Это доказывает, что в стране по-прежнему доминируют крупные аудиторские фирмы, хотя их доля в общем количестве организаций отрасли относительно невелика. Данные *табл. 2* говорят о тенденции повышения средней величины гонорара за аудит в текущих ценах для малых предприятий: с 2010 по 2021 г. она стабильно растет. Вознаграждения средних, напротив, монотонно снижаются в интервале с 2010 по 2016 г. и набирают обороты в период с 2017 по 2021 г. Для крупных аудиторских фирм

[1] Под фронтальными посредническими понимаются платные услуги, которые по требованию департамента заявитель поручает предприятиям, учреждениям, общественным организациям и другим учреждениям (совместно называемым «учреждениями посреднических услуг») в качестве условия при выполнении административных согласований, а также такие работы, как анализ и оценка, поручаемые административным органом учреждениям посреднических услуг, в том числе различные виды экспертизы, консультирования и т.д.

Таблица 2 / Table 2

Показатели рынка аудиторских услуг в масштабном разрезе / Indicators of the audit market on a large-scale basis

Показатель / Indicator		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
1. Выручка от аудиторских проверок в т/ц, млрд долл.		4,05	4,97	5,73	6,59	6,90	7,68	7,51	8,45	9,84	10,37	11,24	13,23
2. То же в с/ц, млрд долл.		3,70	4,01	4,42	4,88	5,01	5,65	5,82	6,38	7,03	7,64	8,23	8,69
3. Количество аудиторских организаций, тыс. ед.		6,97	7,10	7,21	7,29	7,32	7,29	7,38	7,43	7,88	8,22	8,63	8,87
4. Количество аудиторов, тыс.		179,1	193,7	193,6	190,8	202,6	215,1	225,1	237,2	250,6	270,3	287,9	309,8
Выручка от аудиторских проверок в т/ц, млрд долл.	5. Малые АО	1,34	1,20	1,38	1,71	1,56	1,61	1,62	1,86	2,01	2,03	2,19	2,43
	6. Средние АО	0,77	0,59	0,69	0,83	0,74	0,92	1,00	1,24	1,60	1,73	1,81	2,13
	7. Крупные АО	1,89	3,18	3,67	4,05	4,60	5,14	4,90	5,34	6,22	6,61	7,25	8,68
То же в с/ц, млрд долл.	8. Малые АО	1,23	0,97	1,07	1,27	1,14	1,19	1,25	1,41	1,44	1,50	1,60	1,59
	9. Средние АО	0,70	0,48	0,53	0,61	0,54	0,68	0,77	0,94	1,15	1,27	1,32	1,40
	Крупные АО	1,73	2,56	2,82	3,00	3,34	3,79	3,79	4,03	4,44	4,87	5,30	5,70
Количество аудиторских организаций, ед.	11. Малые АО	6639	6728	6776	6801	6834	6720	6801	6823	7130	7407	7755	7920
	12. Средние АО	298	332	385	441	434	516	529	565	696	761	815	899
	13. Крупные АО	34	44	44	46	48	49	48	46	49	51	55	51
Средние гонорары в т/ц, млн долл.	14. Малые АО	0,202	0,178	0,204	0,252	0,229	0,240	0,238	0,273	0,282	0,274	0,282	0,306
	15. Средние АО	2,58	1,79	1,78	1,88	1,70	1,79	1,89	2,20	2,31	2,27	2,22	2,37
	16. Крупные АО	55,7	72,2	83,3	87,9	95,9	105,0	102,1	116,0	127,0	129,6	131,7	170,1
Средние гонорары в с/ц, млн долл.	17. Малые АО	0,185	0,144	0,157	0,186	0,166	0,177	0,184	0,206	0,202	0,202	0,206	0,201
	18. Средние АО	2,356	1,445	1,374	1,390	1,233	1,314	1,464	1,661	1,646	1,674	1,625	1,555
	19. Крупные АО	50,9	58,2	64,2	65,1	69,7	77,3	79,0	87,6	90,7	95,5	96,4	111,8
Средние гонорары в т/ц, млн долл.		22,60	25,65	29,62	34,51	34,07	35,68	33,38	35,60	39,26	38,37	39,05	42,71
Средние гонорары в с/ц, млн долл.		20,64	20,69	22,82	25,56	24,75	26,27	25,85	26,89	28,03	28,26	28,57	28,06

Источник / Source: составлено автором по данным (CICPA). URL: https://www.cicpa.org.cn/ztzl1/Industry_regulation/zzxzyzljctg/ (дата обращения: 01.06.2023); Минфина КНР. URL: http://jdjc.mof.gov.cn/jianchagonggao/ (дата обращения: 01.06.2023); базы исследований фондового рынка и бухгалтерского учета Китая. URL: https://data.csmar.com/ / developed by the author based on data from the CICPA. URL: https://www.cicpa.org.cn/ztzl1/Industry_regulation/zzxzyzljctg/ (accessed on 01.06.2023); the Ministry of Finance of the People's Republic of China. URL: http://jdjc.mof.gov.cn/jianchagonggao/ (accessed on 01.06.2023); China Stock Market & Accounting Research Database (CSMAR). URL: https://data.csmar.com/

характерна тенденции линейного роста — размера гонорара одного аудитора за период 2010–2021 гг. (в текущих ценах) увеличивался со среднегодовым темпом 6%; это сопоставимо с аналогичным показателем по отрасли в целом. Среднегодовой темп роста гонорара одного аудитора в сопоставимых ценах составляет 3%, что свидетельствует о повышении производительности труда всей отрасли по мере изменения технологии аудита и накопления специалистами опыта.

Таким образом, за последние годы рынок аудита в Китае продемонстрировал способность к расширению — увеличилось количество крупных аудиторских фирм наряду со значительным ростом их доли в отрасли и дальнейшей концентрацией рынка. С другой стороны, поскольку Минфин КНР поощряет укрупнение аудиторских предприятий, у объединенных компаний появляются новые возможности, в частности, по оказанию международных аудиторских услуг [9].

В целом развитие аудиторской отрасли в стране остается стабильным и устойчивым; выручка компаний в этой сфере постоянно растет, наблюдается концентрация аудиторских организаций (увеличение числа средних и крупных). Помимо традиционных аудиторских, они оказывают специальные аудиторские, бухгалтерские и консалтинговые услуги, способствуя повышению стоимости кредита в аудиторской отрасли и привнося тем самым в свою деятельность инновационное начало.

АНАЛИЗ АУДИТОРСКИХ ПРОВЕРОК ЛИСТИНГОВЫХ КОМПАНИЙ

Листинговые компании являются неотъемлемой частью социальной экономики Китая и играют в этой сфере заметную роль; их развитие, напрямую связанное с реструктуризацией экономической отрасли страны, всегда вызывало большую озабоченность. К концу 2022 г. число этих компаний в КНР достигло 5079, и хотя это является менее, чем одной десятитысячной частью общего количества отечественных предприятий, листинговые компании играют важную роль в процессах создания и внедрения научно-технических инноваций, обеспечении занятости населения и стабилизации экономики. В 2022 г. они реализовали 2,71 трлн долл. добавленной стоимости, что составило 15,1% ВВП КНР. В совокупности налоговые поступления от их деятельности равны 710,98 млрд долл. (28,7% от общего объема налоговых поступлений в стране). Кроме того, в 2022 г. доходы от операций, выполняемых этими компаниями, составили 10,62 трлн долл., а их чистая прибыль достигла 834,18 млрд долл., что свидетельствует о жизнеспособности и устойчивости китайской экономики[2]. Таким образом, с укреплением листинговых компаний формируется основа стабильного и здорового развития рынка капитала; по мере его дальнейшего совершенствования в ходе реформы роль аудиторских организаций в Китае (как «привратников» раскрытия информации) на этом рынке становится все более заметной [10].

Проанализируем состояние аудита листинговых компаний (и всего аудиторского рынка) за период 2010–2021 гг. на основе таких показателей, как: количество листинговых компаний, раскрывающих годовые аудиторские отчеты; доходы от аудита их финансовой отчетности; средние гонорары за аудит и доля немодифицированных аудиторских заключений (*табл. 3*).

Из *табл. 3* следует, что по состоянию на 30.06.2021 г. 4774 листинговые компании раскрыли информацию о вознаграждениях, выплаченных аудиторским организациям за подготовку годовых аудиторских заключений. С позиции общих доходов от аудиторской деятельности, а прибыль от аудита финансовой отчетности с 2010 по 2021 г. демонстрирует значительную тенденцию к увеличению — от 438,8 млн долл. в 2010 г. до 1 667,4 млн долл. в 2021 г., среднегодовой темп роста доходов составляет 13% (что в основном соответствует аналогичному показателю доходов от аудита) и одновременно связан с увеличением их количества; общие доходы от аудита финансовой отчетности в сопоставимых ценах также перманентно растут со среднегодовым темпом 10%, аналогично повышается и средний уровень ВВП Китая. Размер гонорара за одну проверку финансовой отчетности листинговых компаний в текущих и в сопоставимых ценах в период с 2010 по 2021 г. непрерывно увеличивается (исключением стало небольшое его снижение в 2019 г., что связано с пандемией COVID-19). На основе анализа изменения общих активов листинговых компаний можно сделать вывод, что в интервале с 2010 по 2021 г. наблюдается тенденция их равномерного роста: к 2021 г. они достигли 54,09 трлн долл., а среднегодовые

[2] China securities regulatory commission (the official website). URL: http://www.csrc.gov.cn/csrc/c100028/c7411078/content.shtml

Таблица 3 / Table 3

Проведение аудита листинговых компаний в Китае / Audit of listed companies in China

Показатель / Indicator	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Доходы от аудита листинговых компаний в т/ц, млн долл.	438,80	498,89	618,47	645,41	698,92	770,47	817,12	934,71	1073,0	1074,1	1156,2	1667,4
Доходы от аудита листинговых компаний в с/ц, млн долл.	400,73	402,51	476,52	477,91	507,80	567,24	632,68	705,96	766,1	791,0	846,0	1095,4
Общие активы листинговых компаний в т/ц, трлн юаней	86,39	103,28	119,36	133,16	150,32	172,56	202,45	221,21	242,53	281,09	314,22	348,85
Общие активы листинговых компаний в с/ц, трлн юаней	78,89	83,32	91,97	98,60	109,21	127,05	156,75	167,08	173,16	207,00	229,92	229,17
Курс (1 долл. к юаню)	6,77	6,46	6,31	6,20	6,14	6,23	6,64	6,76	6,62	6,91	6,90	6,45
Общие активы листинговых компаний в т/ц, трлн долл.	12,76	15,98	18,91	21,49	24,47	27,71	30,47	32,73	36,66	40,69	45,53	54,09
Общие активы листинговых компаний в с/ц, трлн долл.	11,65	12,90	14,57	15,91	17,78	20,40	23,59	24,72	26,17	29,96	33,32	35,54
Количество проаудированных листинговых компаний, ед.	2,241	2,485	2,584	2,536	2,653	2,842	3,136	3,513	3,607	3,814	4,264	4,774
Гонорар за одну проверку листинговых компаний в т/ц, тыс. долл.	195,81	200,76	239,35	254,50	263,45	271,10	260,56	266,07	297,49	281,62	271,16	349,26
Гонорар за одну проверку листинговых компаний в с/ц, тыс. долл.	178,82	161,97	184,41	188,45	191,41	199,59	201,75	200,96	212,40	207,39	198,41	229,44
Средние общие активы в т/ц, млрд долл.	5,69	6,43	7,32	8,47	9,22	9,75	9,72	9,32	10,16	10,67	10,68	11,33
Средние общие активы в с/ц, млрд долл.	5,20	5,19	5,64	6,28	6,70	7,18	7,52	7,04	7,26	7,86	7,81	7,44
Уровень выдачи немодифицированных аудиторских заключений, %	94,5	95,2	96,2	96,5	96,3	96,4	96,6	96,3	93,8	92,8	93,9	94,6

Источник / Source: составлено автором по данным базы исследований фондового рынка и бухгалтерского учета Китая. URL: https://data.csmar.com/ / developed by the author based on CSMAR. URL: https://data.csmar.com/

темпы их роста составили 14% (в сопоставимых ценах — 11%). Что касается средних активов листинговых компаний, то в текущих ценах их объем достиг к 2021 г. 9,37 млрд долл., а в сопоставимых — 6,9 млрд долл. Гонорар за одну проверку листинговых компаний в текущих ценах составил 26,87 млн долл., а в сопоставимых — 19,78 млн долл. Это 2,86% от размера средних общих активов в стране, что свидетельствует о положительной связи величин гонораров за проведение аудита с масштабами активов в Китае — чем последние шире, тем выше гонорары. Между тем, по мере укрупнения листинговых компаний отношение размера гонорара за осуществление аудиторской проверки к общей стоимости активов компании заметно снижается — чем больше активов у листинговых компаний, тем сложнее и объемнее работы по проведению аудита. Этот факт влияет на качество аудита листинговых компаний [11].

Остановимся на немодифицированных аудиторских заключениях, выданных аудиторскими организациями Китая. Их доля в общем количестве заключений за период 2010–2021 гг. сначала увеличивалась, а затем уменьшилась; она достигла 96,6% в 2016 г., упав в 2019 г. до 92,2% и явившись самой низкой за десятилетний период. Напротив, доля (и количество) модифицированных аудиторских заключений за период 2018–2021 гг. стала самой высокой в истории. Такое заключение, выданное аудиторской организацией, свидетельствует о наличии существенных искажений в финансовой отчетности листинговой компании или о том, что в ходе аудиторской проверки не удалось получить достаточные и надлежащие доказательства в связи

с ограничением объема аудита. Эти обстоятельства являются сигналом о присутствии значительного риска в финансовой отчетности проверяемой компании. К причинам, по которым выдаются модифицированные аудиторские заключения, относятся сомнительное признание доходов, низкие обоснованность и точность оценки дебиторской задолженности, значительная неопределенность в отношении непрерывности деятельности, а также незавершенные судебные процессы, указывающие на то, что финансовая отчетность компаний не отличается высоким качеством, а основы бухгалтерского учета нуждаются в укреплении [12].

В настоящее время в континентальном Китае находятся представительства международных аудиторско-консалтинговых фирм «большой четверки» — PricewaterhouseCoopers, Deloitte&Touche, Ernst&Young и KPMG. При этом «большая четверка» является аудиторской организацией, созданной в соответствии с китайским законодательством, действующей самостоятельно в соответствии с законом и подконтрольной соответствующим департаментам правительства КНР [13]. Она имеет стабильных клиентов в Китае и в условиях огромного рынка, стимулируемого экономическим развитием страны, входящие в нее компании в 2010 по 2021 г. стабильно занимают 4 первых места по сумме доходов, обладая высоким конкурентным преимуществом. Сравним объемы аудита листинговых компаний, проводимых фирмами «большой четверки», китайскими аудиторскими компаниями топ-10 и прочими аудиторскими организациями. Выбрав для данного анализа интервал 2010–2121 гг., сопоставим такие факторы, как доходы от аудита, количество обслуживаемых листинговых компаний, гонорар за одну проверку и соотношение показателей немодифицированных аудиторских заключений (*табл. 4*).

Хотя количество клиентов «большой четверки» составляет всего 6,5% от их общего числа на рынке, доход от аудита их финансовой отчетности в текущих ценах демонстрирует тенденцию ежегодного роста со среднегодовым темпом 5%; среднегодовая же доля доходов достигает 41%. Между тем гонорар «большой четверки» в сопоставимых ценах за одну проверку листинговых компаний снижается из года в год по мере увеличения количества клиентов с 1697,9 тыс. долл. в 2010 г. до 828,7 тыс. долл. в 2021 г. Сравнивая «большую четверку» и китайские аудиторские компании топ-10, заметим, что хотя количество клиентов топ-10 составляет 61,9% от количества листинговых компаний, среднегодовая доля доходов от аудита последних сохраняется. Величины гонораров топ-10 и других аудиторских организаций страны за одну проверку при существующей тенденции к росту в период с 2010 по 2021 г. по-прежнему значительно ниже, чем у «большой четверки».

Что касается уровня выдачи немодифицированных аудиторских заключений, то у «большой четверки» их доля достигает 99%, в то время у топ-10 Китая эта доля немного ниже — 96%; у остальных аудиторских организаций данный среднегодовой показатель составляет лишь 93%. Это связано с тем, что «большая четверка» использует более передовые технологии аудита и качество ее аудиторской проверки значительно выше, чем у других организаций. Напротив, доля немодифицированных аудиторских заключений китайских аудиторских организаций за период 2010–2021 гг. показывает тенденцию к снижению.

Выбор крупными листинговыми компаниями аудиторов из «большой четверки» объясняется тем, что большинство этих организаций вовлечено в мировой бизнес и нуждаются в аудиторских фирмах с соответствующим опытом-предоставления профессиональных услуг, чтобы быть признанными международными инвесторами [14]. С другой стороны, серьезные клиенты нуждаются не только в аудиторских услугах сторонних организаций, но и в проведении внутреннего контроля и других процедурах. Это особенно характерно для финансовой отрасли, где «большая четверка» имеет преимущество.

Как показывают данные, полученные по 7469 аудиторским организациям Китая, в 2021 г. ими подготовлено 2,9 млн аудиторских заключений и иных отчетов по обеспечению уверенности, а также 304,7 тыс. консультационных отчетов[3]. Гонорары за одну проверку составили 4534,7 долл. в текущих ценах и 2978,58 долл. в сопоставимых, что намного меньше, чем за одну проверку листинговых компаний. Из этого следует, что в гонорар за аудит последних составляет бóльшую долю от общего дохода от аудиторской деятельности, в то время как в отрасли по-прежнему преобладают малые и средние предприятия и гонорары за аудит у них ниже (хотя эти компании распространены на значительной части территории Китая).

[3] Certified Public Accountant Industry Development Report Writing Group. China Certified Public Accountant Industry Development Report 2021. China state finance magazine. 2022. P. 363.

Таблица 4 / Table 4

Статистика по аудиторским организациям, обслуживающим листинговые компании в Китае / Statistics on audit organizations providing services for listed companies in China

Показатель / Indicator		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Доходы от аудита листинговых компаний в т/ц, млн долл.	Большая четверка	256,58	266,95	298,45	289,41	290,20	301,54	298,77	328,18	403,16	394,53	399,26	447,82
	Топ-10 АО в Китае	104,71	130,93	200,48	234,76	299,25	343,10	390,16	448,18	486,90	508,87	573,31	998,57
	Остальные АО	77,52	101,01	119,54	121,23	109,46	125,82	128,19	158,35	182,97	170,68	183,65	220,99
Доходы от аудита листинговых компаний в с/ц, млн долл.	Большая четверка	234,31	215,38	229,95	214,30	210,85	222,00	231,33	247,87	287,85	290,54	292,15	294,19
	Топ-10 АО в Китае	95,62	105,64	154,47	173,84	217,42	252,60	302,09	338,50	347,64	374,74	419,50	656,00
	Остальные АО	70,79	81,49	92,10	89,77	79,53	92,63	99,25	119,60	130,64	125,69	134,39	145,18
Количество проаудированных листинговых компаний, ед.	Большая четверка	138	158	160	155	161	174	190	216	239	283	319	355
	Топ-10 АО в Китае	1,059	1,155	1,386	1,492	1,742	1,852	2,135	2,345	2,385	2,584	2,924	3258
	Остальные АО	1,044	1,172	1,038	889	750	816	811	952	983	947	1,021	1161
Гонорар за одну проверку листинговых компаний в т/ц, тыс. долл.	Большая четверка	1859,2	1689,5	1 865,3	1 867,2	1 802,5	1 733,0	1 572,5	1 519,3	1 686,9	1 394,1	1 251,6	1 261,5
	Топ-10 АО в Китае	98,87	113,36	144,65	157,35	171,79	185,26	182,75	191,12	204,15	196,93	196,07	306,50
	Остальные АО	74,25	86,18	115,16	136,37	145,95	154,19	158,06	166,34	186,13	180,23	179,88	190,35
Гонорар за одну проверку листинговых компаний в с/ц, тыс. долл.	Большая четверка	1 697,9	1 363,1	1 437,2	1 382,6	1 309,6	1 275,9	1 217,5	1 147,5	1 204,4	1 026,6	915,8	828,7
	Топ-10 АО в Китае	90,29	91,46	111,45	116,51	124,81	136,40	141,50	144,35	145,76	145,02	143,47	201,35
	Остальные АО	67,81	69,53	88,73	100,98	106,04	113,52	122,38	125,63	132,90	132,73	131,62	125,05
Уровень выдачи немодифицированных аудиторских заключений, %	Большая четверка	99	98	98	99	98	100	99	99	99	97	99	99
	Топ-10 АО в Китае	95	95	96	96	96	96	97	97	95	94	96	96
	Остальные АО	94	95	96	96	96	96	96	95	91	87	87	89

Источник / Source: составлено автором по данным базы исследований фондового рынка и бухгалтерского учета Китая. URL: https://data.csmar.com/ / developed by the author based on CSMAR data. URL: https://data.csmar.com/

СВЯЗЬ СТАТИСТИКИ РЫНКА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ С ПРИНЯТИЕМ РЕШЕНИЙ ПО ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ

С появлением новых технологий и развитием экономики Китая рынок аудиторских услуг постоянно расширяется. В ходе исследования выяснено, что значительное содействие его продвижению оказало государственное регулирование, что привело к определенным негативным последствиям.

Медленное развитие неаудиторских услуг в стране связано, во-первых, с недостатком стимулов — аудиторские услуги приносят гораздо больший доход, поэтому компании уделяют больше времени и сил получению и поддержанию соответствующей профессиональной квалификации. Во-вторых, текущие задачи китайских аудиторских организаций в основном связаны с финансовой сферой, что делает аудиторские услуги (по масштабу они значительно превосходят неаудиторские) основным видом их деятельности [15].

Несмотря на то что наблюдется тенденция снижения доходов компаний «большой четверки», их доля на рынке аудита Китая по-прежнему велика, и прочим отечественным аудиторским организациям пока трудно конкурировать с иностранными посредниками.

В результате исследования нами сформулированы следующие предложения по решению существующих проблем:

• улучшить систему государственного регулирования рынка аудита в Китае, противостоять чрезмерному вмешательству государства в его деятельность и способствовать созданию механизмов саморегулирования;

• научно и обоснованно подходить к развитию неаудиторских услуг. В настоящее время аудит — основная деятельность аудиторских организаций, но в межсезонье («непиковый сезон») в ней нет особой необходимости. Если аудиторские организации будут активно развивать сферу своей деятельности и оказывать в такие периоды непрофильные услуги — например, заниматься управленческим консалтингом, это поможет им увеличить свой доход и будет способствовать их устойчивому развитию;

• создать бренд китайских аудиторских организаций, что может стать уникальным конкурентным преимуществом, поддерживающим лояльность клиентов, а также инструментом, открывающим доступ на международный рынок. Отечественным аудиторским организациям следует ускорить темпы сближения с международной профессиональной практикой, повысить квалификацию специалистов путем обучения и поощрения [16]. В то же время необходимо продолжать расширять масштабы аудиторских организаций, чтобы, имея возможность обслуживать крупных клиентов, обеспечивать независимость качества аудита, усиливая тем самым влияние бренда на рынке аудиторских услуг.

ВЫВОДЫ

В статье рассмотрены динамика и масштабы развития рынка аудита Китая с 2008 г., проанализирована ситуация в отношении листинговых компаний. Показано, что аудиторская отрасль в стране в последние годы сохраняла положительную тенденцию стабильного развития и роста доходов. Отмечено явное преобладание на рынке крупных и средних аудиторских организаций, а также расширение сферы оказываемых услуг (до специальных аудиторских, бухгалтерских и консультационных).

Китайские листинговые компании становятся важной частью социальной экономики страны. Средние гонорары за аудит их финансовой отчетности в период 2010–2021 гг. в целом демонстрируют тенденцию к росту. В ходе исследования выявлено существование положительной связи между гонорарами за аудит и размером активов листинговых компаний (чем последние больше, тем выше сумма гонорара).

Авторами установлено, что доля немодифицированных аудиторских заключений, выданных китайскими аудиторскими организациями страны в период 2010–2021 гг., нестабильна. Что касается причин, по которым аудиторские организации выдают модифицированные аудиторские заключения, то к ним преимущественно относятся сомнительное признание доходов, сомнительная обоснованность и точность оценки дебиторской задолженности, указывающие на то, что их финансовая отчетность не отличается высоким качеством, а основы бухгалтерского учета нуждаются в укреплении.

Для ускорения развития рынка аудита в Китае необходимо улучшить систему государственного регулирования рынка аудита и стимулировать создание механизмов его саморегулирования; активно расширять сферу деятельности аудиторских организаций; усилить брендинг отечественных аудиторских компаний. Разработанные рекомендации адресуются Минфину Китая и Китайскому институту сертифицированных бухгалтеров.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ / REFERENCES

1. Liang Q., Zhang L. Research on the impact of big data development on CPA audit. *Zhongguozhongxiaoqiye = China Small & Medium Enterprises*. 2022;(3):98–99. (In Chinese).
2. Liu L. Research progress and development direction of CPA audit. *Xiandaikuaiji = Modern Accounting*. 2020;(7):16–22 (In Chinese).
3. Гутцайт Е. М. О методическом совершенствовании статистики рынка аудиторских услуг. *Аудитор*. 2020;6(9):10–19.
   Gutzeit E.M. On the methodological improvement of audit market statistics. *Auditor.* 2020;6(9):10–19. (In Russ.).
4. Гутцайт Е.М. Рынок аудиторских услуг: год 2021. *Аудиторские ведомости.* 2022;(3):11–22.
   Gutzeit E.M. The market for audit services: year 2021. *Auditorskie Vedomosti = Audit Journal.* 2022;(3):11–22. (In Russ.).
5. Du L. Research on the impact of new situation on CPA audit and response strategy. *Shenjiguancha = Audit Vision*. 2022;(7):14–18. (In Chinese).
6. Qing X., Wang H., Zhang X. Non-audit services. auditor independence and its economic consequences: review and prospect. *Kuaijiluntan = Accounting Forum*. 2018;17(2):100–121. (In Chinese).
7. Lu W. On Audit Study in Economics. *Jiaoxueyuyanjiu = Teaching and Research*. 2014;(4):70–77. (In Chinese).
8. Luo Y. Research on the influence of auditors' industry expertise on external auditing of enterprises. *Caikuaitongxun = Communication of Finance and Accounting*. 2022;(1):59–62. (In Chinese).
9. Xu H. Has the development of accounting firms on a larger scale improved audit efficiency. *Kuaijizhiyou = Friends of Accounting*. 2023;(2):2–11. (In Chinese).
10. Yin D., Cheng Y. Analysis Report on Audit Situation of Listed Companies in 2021. *Zhongguozhucekuaijishi = The Chinese Certified Public Accountant*. 2022;(9):12–19. (In Chinese).
11. Chen S. Analysis of the current situation and development strategy of listed company auditing. *Zhongguochanjing = Chinese Industry & Economy*. 2023;(2):67–69. (In Chinese).
12. Wang X. Analysis of Opinion Types of Audit Reports of Listed Companies and Audit Response. *Zhongguozhucekuaijishi = The Chinese Certified Public Accountant*. 2023;(1):76–81. (In Chinese).
13. Yang Y. The audit fee gap between international «Big 4» and local accounting firms. *Qiyekejiyufazhan = Sci-Tech & Development of Enterprise.* 2019;(10):157–158. (In Chinese).
14. Gao X., Sun Y. Revie wand Prospects of Research on "Big Four" Accounting Firms: Impacting Factors. Auditing Behaviors and Economic Consequences. *Zhongguozhucekuaijishi = The Chinese Certified Public Accountant*. 2022;(09):25–29. (In Chinese).
15. Liu Ya. Comparative analysis of the development of audit markets in Russia and China. *Tomsk State University Journal of Economics*. 2023;(61):113–135.
16. Liu Ya. The current development of audit market in China. *Tomsk State University Journal of Economics*. 2022(59):319–328.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Я. Лю — аспирант кафедры статистики, учета и аудита, Санкт-Петербургский государственный университет, Санкт-Петербург, Россия

Ya. Liu — Postgraduate Student, Department of Statistics, Accounting and Audit, Saint Petersburg State University, Saint Petersburg, Russia
https://orcid.org/0000-0002-8915-6006
18193158922@163.com

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.
Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 10.08.2023; после рецензирования 13.09.2023; принята к публикации 15.12.2023.
Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.
The article was submitted on 10.08.2023; revised on 13.09.2023 and accepted for publication on 15.12.2023.
The author read and approved the final version of the manuscript.