

БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

УДК 347.454.5(476)(043.3)

**СЕМЕНИХИН  
МИХАИЛ АЛЕКСАНДРОВИЧ**

**ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ  
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Автореферат диссертации на соискание ученой степени  
кандидата юридических наук

по специальности 12.00.03 - гражданское право; предпринимательское право;  
семейное право; международное частное право

Минск, 2016

Научная работа выполнена в Академии управления при Президенте Республики Беларусь

Научный руководитель

**Щемелева Ирина Николаевна,**  
кандидат юридических наук, доцент,  
доцент кафедры гражданского права  
Белорусского государственного университета

Официальные оппоненты:

**Каменков Виктор Сергеевич,**  
доктор юридических наук, профессор,  
заслуженный юрист Республики Беларусь  
заведующий кафедрой финансового права и  
правового регулирования хозяйственной  
деятельности Белорусского государственного  
университета

**Вартанян Авак Михайлович,**  
кандидат юридических наук, доцент, доцент  
кафедры гражданского права и процесса  
УО «Гродненский государственный  
университет имени Янки Купалы»

Оппонирующая организация

УО «Белорусский государственный  
экономический университет»

Защита состоится «8» ноября 2016 года в 14:00 часов на заседании совета по защите диссертаций Д 02.01.04 при Белорусском государственном университете по адресу: 220030, г.Минск, ул. Ленинградская, 8, аудитория 407, тел. 226-55-41.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Белорусского государственного университета.

Автореферат разослан «28» сентября 2016 г.

Ученый секретарь совета  
по защите диссертаций  
кандидат юридических наук, доцент

А.В.Шидловский

## ВВЕДЕНИЕ

Расширение потребления услуг представляет собой одно из самых значительных явлений экономической жизни второй половины XX века. Республика Беларусь, обладающая социальной, рыночной, экспортно-ориентированной экономикой, не остается в стороне от магистральной линии развития экономических отношений.

В программных документах социально-экономического развития Республики Беларусь указано, что результатом структурных преобразований и модернизации экономики должно стать повышение удельного веса сферы услуг в ВВП до 50 процентов, а доли работающих в сфере услуг в общей численности занятых в экономике до 58 процентов. Нарращивание экспорта услуг является одним из стратегических направлений по выходу на положительное сальдо торговли товарами и услугами.

Достижение поставленных задач невозможно без внутренне непротиворечивого законодательства, опосредующего соответствующие экономические отношения.

Аудиторская деятельность, урегулированная Законом Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. «Об аудиторской деятельности» (далее – Закон об аудиторской деятельности), представляет собой сравнительно новое явление белорусской экономической и юридической реальности, приобретающее особую значимость в свете курса по переходу на Международные стандарты финансовой отчетности. Указанное обуславливает необходимость ее пристального научного изучения.

Следует отметить, что отечественными авторами комплексных исследований аудиторской деятельности ни в рамках гражданско-правовой, ни в рамках финансово-правовой парадигм не проводилось. Недостаточность научных разработок в данной сфере в определенной степени сказывается и на уровне законодательства, которое в исследуемой области нуждается в совершенствовании.

Актуальность настоящего диссертационного исследования предопределяется значимостью и новизной общественных отношений, складывающихся при осуществлении аудиторской деятельности, и законодательства, их опосредующего; необходимостью теоретического осмысления правовой природы аудиторской деятельности, разграничения понятий «аудиторская деятельность», «аудиторские услуги», «аудит», «иные аудиторские услуги», «профессиональные услуги», «сопутствующие аудиту услуги», исследования договора оказания аудиторских услуг в качестве правовой формы аудиторской деятельности, его существенных и иных условий;

а также необходимостью совершенствования нормативной регламентации правового статуса субъектов аудиторской деятельности, их прав и обязанностей.

## **ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ**

### **Связь работы с научными программами (проектами), темами**

Диссертационное исследование выполнено в рамках научно-исследовательских работ кафедры гражданского и хозяйственного права Академии управления при Президенте Республики Беларусь «Правовое регулирование сфер и отраслей народного хозяйства» (2005–2010 гг.); «Государственно-правовое регулирование хозяйственной деятельности коммерческих юридических лиц в контексте импортозамещения и развития экспорта» (2009–2013 гг.). Тема диссертации соответствует пп. 11.4 «Теоретические и прикладные основы эффективного функционирования национальной правовой системы в контексте приоритетов социально-экономического развития Республики Беларусь» Перечня приоритетных направлений научных исследований Республики Беларусь на 2011–2015 годы, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 19 апреля 2010 г. № 585, а также п. 73 «Применение норм гражданского права: вопросы теории и практики», п. 115 «Вопросы совершенствования гражданско-правового договорного регулирования» Перечня актуальных направлений диссертационных исследований в области права на 2012–2016 годы, утвержденного решением Межведомственного совета по проблемам диссертационных исследований в области права от 5 сентября 2012 г.

### **Цель и задачи исследования**

Цель диссертационного исследования – на основе комплексного правового анализа обосновать гражданско-правовую природу аудиторской деятельности, позволяющую решить теоретические и практические проблемы, а также выработать предложения по совершенствованию законодательства Республики Беларусь в данной сфере.

Для достижения цели диссертационного исследования были поставлены следующие задачи:

- раскрыть гражданско-правовую природу аудиторской деятельности;
- соотнести и разграничить понятия «аудиторская деятельность», «аудиторские услуги», «аудит», «иные аудиторские услуги», «профессиональные услуги», «сопутствующие аудиту услуги»;
- обосновать классификационные критерии деления аудита на виды;

- определить правовую природу договора оказания аудиторских услуг как правовой формы аудиторской деятельности;
- раскрыть правовой статус сторон договора оказания аудиторских услуг;
- определить существенные условия и дать правовую характеристику иным условиям договора оказания аудиторских услуг;
- установить особенности исполнения, а также ответственности сторон договора оказания аудиторских услуг;
- внести научно обоснованные предложения по совершенствованию законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность, и практики его применения.

### **Научная новизна**

Соискателем впервые в белорусской юридической науке проведено комплексное исследование с обоснованием концепции гражданско-правовой природы аудиторской деятельности, включающее решение как теоретических, так и практических проблем. Диссертантом разработано научно обоснованное определение аудиторской деятельности, аргументирована необходимость нормативного закрепления классификации аудита на виды, определена правовая природа договора оказания аудиторских услуг и проанализированы его элементы, а также установлены нормативные пробелы и коллизии и предложены пути их устранения.

### **Положения, выносимые на защиту**

1. Обоснован вывод о том, что гражданско-правовое регулирование является основной составляющей правового регулирования аудиторской деятельности как предпринимательской.

Предложено определение понятия «аудиторская деятельность»: «аудиторская деятельность – предпринимательская деятельность по независимой оценке бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также финансовой информации и иных показателей финансовой и хозяйственной деятельности юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в целях выражения мнения об их достоверности и соответствии совершенных финансовых и хозяйственных операций законодательству, направленная на защиту интересов пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности и на повышение эффективности деятельности аудируемых лиц».

Дано понятие «иные аудиторские услуги»: «иные аудиторские услуги – аудит финансовой информации, а также иных показателей финансовой и хозяйственной деятельности, являющихся объектом специального аудиторского задания», позволяющее определить одну из составляющих аудиторской деятельности. Предложено в Законе об аудиторской деятельности

закрепить перечень иных аудиторских услуг как видов аудита, оказываемых по специальному аудиторскому заданию, что позволит определить виды услуг, оказываемых исключительно аудиторскими организациями, аудиторами – индивидуальными предпринимателями.

2. Аргументировано предложение о необходимости предусмотреть наряду с регламентированным в настоящее время обязательным и инициативный аудит, а также аудит общий и отраслевой; закрепить в Законе об аудиторской деятельности норму, позволяющую на уровне законодательных актов устанавливать отраслевые виды аудита помимо общего; установить в качестве обязательного требования для соискателей квалификационного аттестата на проведение отраслевых видов аудита наличие квалификационного аттестата на проведение общего аудита, что позволит упорядочить виды квалификационных аттестатов аудиторов, обеспечить реализацию принципа профессиональной компетентности, а также повысить качество оказываемых аудиторских услуг.

3. Предложена дефиниция договора оказания аудиторских услуг: «По договору оказания аудиторских услуг аудиторская организация или аудитор – индивидуальный предприниматель с одной стороны (исполнитель) обязуется оказать аудиторские услуги по заданию другой стороны (заказчика), а заказчик обязуется оплатить эти услуги», позволяющая устранить законодательный пробел.

Обоснован вывод о том, что аудиторские организации, аудиторы – индивидуальные предприниматели осуществляют виды экономической деятельности, составляющие профессиональные услуги, на основании как определенного вида договора возмездного оказания услуг (консультационных, информационных и т.д.), так и в рамках смешанного договора. В связи с тем, что указанные виды экономической деятельности могут осуществляться и иными лицами, аргументирована нецелесообразность использования термина «профессиональные услуги» применительно к аудиторским организациям, аудиторам – индивидуальным предпринимателям, поскольку именно оказание аудиторских услуг является для указанных субъектов основной профессиональной деятельностью; обоснована необходимость использования ранее применявшегося термина «сопутствующие аудиту услуги».

4. Выделены две группы требований, соблюдение которых в совокупности позволяет исполнителю осуществлять аудиторскую деятельность: I) обретение статуса аудитора и II) организационные. Требования для обретения статуса аудитора включают в себя: 1) наличие специального образования; 2) наличие стажа работы по соответствующей специальности; 3) соответствие квалификационным требованиям, подтвержденное

квалификационным аттестатом аудитора; 4) подтверждение квалификации. Организационные требования заключаются в государственной регистрации в качестве юридического лица или индивидуального предпринимателя, а также в соблюдении штатной численности для аудиторской организации и двухгодичного требования к стажу работы в качестве аудитора для аудитора – индивидуального предпринимателя и руководителя аудиторской организации.

Аргументирована необходимость установления запрета аудиторам – работникам аудитора – индивидуального предпринимателя, аудиторской организации осуществлять иную оплачиваемую работу (деятельность) помимо обусловленной трудовым договором, научной, иной творческой и преподавательской.

Предложено определение понятие «аудитор»: «Аудитор – физическое лицо, имеющее высшее экономическое и (или) юридическое образование и стаж работы по соответствующей специальности не менее трех лет, а также отвечающее квалификационным требованиям, установленным законодательством к аудиторам, и имеющее квалификационный аттестат аудитора», которое позволит разграничить деятельность физических лиц по проведению аудиторских процедур и предпринимательскую деятельность аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей.

5. Выделены два вида аудиторских правоотношений в зависимости от состава их сторон: 1) где аудируемое лицо является заказчиком; 2) где аудируемое лицо в силу требований законодательства имеет обязанности в правоотношении, сторонами которого являются исполнитель и заказчик, что влияет на распределение прав и обязанностей в соответствующем правоотношении и его исполнение.

Предложено устранить нормативные ограничения и предоставить участникам хозяйственного общества право выступать заказчиком по договору оказания аудиторских услуг без ограничений, что позволит обеспечить реализацию их прав на управление обществом и на получение информации о его деятельности, а также установить запрет на заключение договора оказания аудиторских услуг повторно за один и тот же проверяемый период иным заказчиком.

6. Уточнен состав существенных условий договора оказания аудиторских услуг, в связи с чем предложено изложить в новой редакции часть вторую ст. 19 Закона об аудиторской деятельности: «Договор оказания аудиторских услуг заключается в письменной форме и включает следующие существенные условия: предмет договора; сроки оказания аудиторских услуг; цену оказываемых аудиторских услуг и сроки их оплаты; ответственность сторон за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей, предусмотренных

договором; иные условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение».

Аргументирована необходимость совершенствования норм Гражданского кодекса Республики Беларусь, регулирующих договор возмездного оказания услуг:

- дополнить ст. 737 пунктом 2: «2. Особенности правового регулирования отдельных видов договора возмездного оказания услуг устанавливаются законодательством», что позволит учитывать особенности различных видов услуг при их договорном оформлении;

- изложить пункт 1 ст. 735 в новой редакции: «1. Заказчик обязан оплатить оказанные ему услуги. Цена услуг и сроки их оплаты являются существенными условиями договора»;

- дополнить ст. 734 пунктом 2 следующего содержания: «2. В договоре возмездного оказания услуг должны указываться начальный и конечный сроки оказания услуг».

7. С учетом комплексности законодательного регулирования аудиторской деятельности разработана классификация обязанностей аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей: 1) обязанности, направленные на исполнение обязательства по осуществлению аудиторской деятельности; 2) обязанности, направленные на исполнение обязательных требований нормативных правовых актов и не направленные непосредственно на исполнение договора оказания аудиторских услуг, позволяющая определять вид ответственности за неисполнение соответствующих обязанностей. Нарушение первой группы обязанностей влечет гражданско-правовую, а второй группы – публично-правовую (административно-правовую, уголовно-правовую и иную) ответственность.

В целях реализации принципа независимости в аудиторской деятельности предложено дополнить статью 21 Закона об аудиторской деятельности частью третьей следующего содержания: «Не допускается проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности лица одной и той же аудиторской организацией, аудитором – индивидуальным предпринимателем более трех раз подряд».

Обоснована необходимость введения в Закон об аудиторской деятельности термина «аудиторская тайна», а также уточнения редакции абзаца седьмого ст. 10 данного Закона, касающейся обязанности аудиторской организации, аудитора – индивидуального предпринимателя: «обеспечивать сохранность аудиторской тайны».

Аргументировано введение критериев качества применительно к обязанности исполнителя оказать аудиторские услуги и изложение

соответствующей нормы ст. 10 Закона об аудиторской деятельности в следующей редакции: «оказывать аудиторские услуги качественно – в соответствии с требованиями национальных правил аудиторской деятельности, разработанными в соответствии с ними внутренними правилами аудиторской деятельности и условиями заключенного договора». Указанные критерии позволяют определять наличие оснований для привлечения исполнителя к гражданско-правовой ответственности.

Предложено закрепить в Законе об аудиторской деятельности ответственность аудиторской организации, аудитора – индивидуального предпринимателя независимо от вины за некачественное оказание аудиторских услуг, разглашение аудиторской тайны, а также дополнить ст. 11 указанного Закона частью второй следующего содержания: «В случае, если заведомо ложное аудиторское заключение способствовало причинению вреда правам и законным интересам пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, последние вправе взыскать убытки как с аудиторской организации, аудитора – индивидуального предпринимателя, так и с иных виновных лиц солидарно».

#### **Личный вклад соискателя ученой степени**

Диссертация является результатом самостоятельной десятилетней работы автора. Соискателю принадлежат теоретические и практические результаты, представленные в виде научных публикаций, текста диссертации и автореферата. В совместно опубликованной работе по теме диссертации соискателю принадлежит определение понятий «объект» и «предмет» договора.

#### **Апробация диссертации и информация об использовании ее результатов**

Результаты исследования были апробированы на:

международных научных и научно-практических конференциях – «XIV Международная конференция студентов, аспирантов и молодых ученых «Ломоносов» (Москва, 2007 г.); «Правовые средства обеспечения развития экономики Республики Беларусь» (Минск, 2008 г.); «П'яті осінні юридичні читання» (Хмельницький, 2006 г.); «Природа, роль и место современного российского государства как важнейшего фактора прогрессивного развития страны» (Калининград, 2012 г.) и др.;

республиканских и межвузовских научно-практических конференциях, а также круглых столах – «Беларусь в современных геополитических условиях: политико-правовые и социально-экономические аспекты устойчивого развития» (Минск, 2007 г.); «Теоретические и методологические аспекты государственного управления» (Минск, 2008 г.); «Материалы круглого стола «Механизм государственного управления» (Минск, 2009 г.).

Основные результаты диссертационного исследования представлены в Министерство финансов Республики Беларусь, согласно справке о возможном практическом использовании результатов диссертационного исследования которого, предлагаемые диссертантом выводы и предложения заслуживают внимания, имеют несомненный практический интерес и будут использованы при последующем совершенствовании нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности.

Кроме того, диссертационные положения были оформлены в виде законопроекта, представленного в Национальный центр законодательства и правовых исследований Республики Беларусь. Согласно заключению Центра от 20 августа 2015 г. № 03-8/1025 предложения автора заслуживают внимания и могут быть использованы при дальнейшем совершенствовании законодательства. Отмечено также, что предложения по корректировке статей 61, 86, 110 Закона Республики Беларусь от 9 декабря 1992 г. «О хозяйственных обществах» в части предоставления участнику хозяйственного общества права требовать проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общества и (или) выступать заказчиком такого аудита, которые высказывались автором еще в 2010 году, в определенной степени реализованы в Законе Республики Беларусь от 15 июля 2015 г. «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь по вопросам хозяйственных обществ».

Результаты диссертационного исследования были представлены в Научно-практический центр проблем укрепления законности и правопорядка Генеральной прокуратуры Республики Беларусь и будут использованы в его деятельности по совершенствованию гражданского законодательства.

Выводы и предложения, содержащиеся в диссертационном исследовании, используются в учебном процессе Академии управления при Президенте Республики Беларусь кафедрами конституционного и административного права, гражданского и хозяйственного права, о чем имеются соответствующие акты.

### **Опубликование результатов диссертации**

По теме диссертации автором опубликовано 26 работ, в том числе: 13 статей (одна в соавторстве), соответствующих п. 18 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь, объемом 7,2 авторских листа; 13 тезисов докладов и выступлений на международных, республиканских, межвузовских научных и научно-практических конференциях и круглых столах.

### **Структура и объем диссертации**

Диссертация состоит из титульного листа, оглавления, введения, общей характеристики работы, четырех глав, заключения и библиографического

списка. Объем диссертации составляет 159 страниц. Список использованных источников составляет 316 наименований, включая 26 публикаций автора. Источники расположены в алфавитном порядке. Приложения занимают 13 страниц.

## ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ

*В главе первой «Аналитический обзор литературы по теме диссертации и методология исследования»* определена степень научной разработанности проблематики, исследуемой в диссертации. На основе изучения западноевропейской и англо-американской парадигм, а также отечественных и российских подходов к исследованию аудиторской деятельности сделан вывод о том, что определение ее правовой природы остается научной задачей, подлежащей решению. Исходя из этого, определены предмет и задачи диссертационного исследования, выбраны методологическая основа и методы проведения исследования.

*Глава вторая «Понятие аудиторской деятельности и договора оказания аудиторских услуг»* состоит из двух разделов.

*В первом разделе «Понятие аудиторской деятельности и виды аудита»* отмечается общее происхождение и экономическая природа аудита и государственного финансового контроля, их синкретизм в период зарождения. Указывается, что возникновение аудита как деятельности, направленной на удовлетворение частных, а не публичных интересов, относится к середине XIX в. и обусловлено развитием капиталистических отношений.

Автором формулируется гипотеза о том, что аудиторская деятельность как экономическое общественное отношение получило частноправовую форму и опосредуется таким видом гражданско-правового договора возмездного оказания услуг, как договор оказания аудиторских услуг. Гипотеза доказывается совокупностью логических операций: установление ложности тезисов, вытекающих из следствия, и прямого доказательства, а также анализом особенностей финансово-правовых и гражданско-правовых отношений. Установлено, что законодательство об аудиторской деятельности носит комплексный характер, вместе с тем гражданское право является основной составляющей правового регулирования аудиторской деятельности как предпринимательской.

Сравнительно-правовое изучение подходов к определению аудиторской деятельности, а также анализ ее природы в историческом и логическом развитии позволяют сформулировать авторское определение, отражающее как экономическую суть исследуемого явления, так и его гражданско-правовую

природу. Предлагается устранить логический и юридический недостаток Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» путем определения понятия «иные аудиторские услуги» и установления их перечня. Обосновывается утверждение о нецелесообразности применения термина «профессиональные услуги» и необходимость использования соответствующего мировой практике термина «сопутствующие аудиту услуги».

Анализ различных классификаций аудита применительно к законодательству Республики Беларусь позволяет выделить такие его виды как обязательный и инициативный; общий и отраслевой, а также сделать вывод о том, что внутренний и внешний аудит – различные по своей юридической природе правовые явления.

**Во втором разделе «Понятие договора оказания аудиторских услуг»** на основании анализа подходов к классификации гражданских договоров раскрывается гражданско-правовая природа договора оказания аудиторских услуг, приводится его авторское определение, указывается место этого договора в системе гражданских договоров.

**Глава третья «Стороны, содержание, форма и порядок заключения договора оказания аудиторских услуг»** состоит из двух разделов.

**В первом разделе «Стороны договора оказания аудиторских услуг»** исследуется правовое положение сторон договора. Выделяются два этапа и пять стадий, позволяющие исполнителю осуществлять аудиторскую деятельность. Предложено консолидировать нормативные правовые акты, регулирующие стадии этапа обретения статуса аудитора, на уровне постановления Министерства финансов Республики Беларусь. Предлагается авторское определение аудитора.

Обосновывается специальная (целевая) правоспособность аудиторских организаций.

Впервые теоретически обосновывается положение о наличии двух видов аудиторских правоотношений в зависимости от положения аудируемого лица: 1) где аудируемое лицо является заказчиком; 2) где аудируемое лицо в силу требований законодательства имеет обязанности в правоотношении, сторонами которого являются исполнитель и заказчик.

**Во втором разделе «Содержание, форма и порядок заключения договора оказания аудиторских услуг»** проведен анализ соотношения понятий «объект» и «предмет» договора. В результате чего сделан вывод о том, что в объем понятия «объект договора» (договор-правоотношение) не входят действия уполномоченных и обязанных лиц, вместе с тем именно действия последних составляют саму суть, юридический смысл понятия «предмет

договора» (договор-сделка). Изложенное позволило сформулировать авторское определение предмета гражданско-правового договора.

Под предметом договора оказания аудиторских услуг предложено понимать действия исполнителя по оказанию аудиторских услуг.

Технико-юридический анализ норм законодательства позволил обосновать перечень существенных условий договора оказания аудиторских услуг.

С учетом необходимости надлежащего оформления волеизъявления сторон рассмотрен вопрос относительно требований к форме и порядку заключения договора оказания аудиторских услуг применительно к соблюдению национальных правил аудиторской деятельности о надлежащем планировании и разработке стратегии аудита.

**Глава четвертая «Исполнение договора оказания аудиторских услуг и ответственность его сторон»** состоит из двух разделов.

**Раздел первый «Права и обязанности сторон, исполнение договора оказания аудиторских услуг»** посвящен исследованию вопроса исполнения договора оказания аудиторских услуг.

Предлагается авторская классификация обязанностей аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей на обязанности, направленные на исполнение обязательства по осуществлению аудиторской деятельности и удовлетворение контрагента и обязанности, направленные на исполнение обязательных требований нормативных правовых актов, и не направленные непосредственно на исполнение аудиторского правоотношения.

Рассматривается влияние указанной классификации на юридические последствия нарушения соответствующих обязанностей.

Предложено определить критерии качества применительно к обязанности исполнителя оказать аудиторские услуги, а также обоснована необходимость введения термина «аудиторская тайна» и дополнения Закона нормой, ограничивающей проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности лица одной и той же аудиторской организацией, аудитором – индивидуальным предпринимателем не более трех раз подряд.

**В разделе втором «Ответственность сторон по договору оказания аудиторских услуг»** рассматриваются основания, условия и меры ответственности сторон за неисполнение или ненадлежащее исполнение договорного обязательства по оказанию аудиторских услуг.

На основе теоретических представлений и анализа судебной практики вносятся предложения по законодательному конструированию ответственности исполнителя в рассматриваемом договоре независимо от вины. В целях защиты прав и законных интересов пользователей бухгалтерской (финансовой)

отчетности предлагается ввести солидарную ответственность за составление заведомо ложного аудиторского заключения исполнителя по договору и иных виновных в этом лиц в виде возмещения убытков.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

### **Основные научные результаты диссертации**

1. Исследование аудиторской деятельности в ее историческом и логическом развитии позволяет утверждать, что аудит и финансовый контроль, осуществляемый государственными органами, имеют общее происхождение и общую экономическую природу – необходимость контроля за лицами, распоряжающимися имуществом собственника, что обуславливает их синкретизм в период зарождения. Возникновение аудита обусловлено развитием капиталистических отношений.

На основе анализа родовых особенностей финансовых и гражданских правоотношений с применением логических операций опровержения и прямого доказательства автором обосновано положение о том, что аудиторская деятельность в ходе исторического развития получает гражданско-правовую форму.

В то же время законодательство об аудиторской деятельности носит комплексный характер, однако основной составляющей правового регулирования аудиторской деятельности является гражданское право [3; 17; 18; 19; 21; 26].

Сравнительно-правовое изучение подходов к определению аудиторской деятельности, анализ ее природы в историческом и логическом развитии позволили сформулировать определение данного понятия, отражающее экономическую сущность этого явления – проверочный характер, направленный на защиту интересов пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности и на повышение эффективности деятельности аудируемых лиц. Предложенное определение отражает гражданско-правовую природу рассматриваемого явления, а также сопоставляет аудиторскую деятельность со смежными понятиями «аудиторские услуги», «аудит» и «иные аудиторские услуги».

Автором аргументировано положение о том, что аудит может осуществляться только в рамках гражданско-правового регулирования – исключительно как предпринимательская деятельность (аудиторская деятельность), опосредуемая гражданско-правовым договором. В случае осуществления сходных экономических проверочных мероприятий не на

началах риска, равенства и инициативы нельзя вести речь об аудиторской деятельности [6].

В настоящее время Закон об аудиторской деятельности определяет аудиторскую деятельность как проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности и оказание иных аудиторских услуг, не давая определения последних, чем совершает логическую ошибку определения неизвестного через неизвестное.

Проведенное исследование позволяет утверждать, что «иные аудиторские услуги» представляют собой аудит финансовой информации, а также иных показателей финансовой и хозяйственной деятельности, являющихся объектом специального аудиторского задания, отличного от аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. В связи с этим предложено дополнить Закон об аудиторской деятельности разработанным диссертантом определением понятия «иные аудиторские услуги» и их перечнем [13].

На основе изучения законодательного подхода к определению понятия «профессиональные услуги», а также мировой практики обосновывается вывод о том, что указанный термин, не входящий в содержание понятия «аудиторская деятельность», является неверным, поскольку именно аудиторская деятельность как оказание аудиторских услуг является для аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей профессиональной. Следовательно, названный термин должен быть заменен в Законе об аудиторской деятельности на «сопутствующие аудиту услуги» [13].

2. В зависимости от классификационного критерия предложено законодательно закрепить помимо регламентированного в настоящее время обязательного и инициативный аудит – исходя из того, установлена ли обязательность проведения аудита законодательством или его проведение является инициативой заказчика (однако как обязательный, так и инициативный аудит опосредуются договором оказания аудиторских услуг); а также аудит общий и отраслевой (банковский и иные виды аудита) – исходя из отраслевых особенностей деятельности проверяемых субъектов. Применительно к последней классификации предложено законодательно установить требование о наличии аттестата на проведение общего аудита к соискателям аттестата на проведение отраслевого аудита.

Реализация данного предложения будет способствовать упорядочению видов квалификационных аттестатов аудитора, а также обеспечению надлежащего качества оказываемых аудиторских услуг, в том числе путем усиления конкуренции [4; 6; 13].

Исследование внутреннего «аудита» позволило обосновать вывод о том, что внутренний и внешний аудит – различные по своей природе правовые

явления; внутренний «аудит» не может быть отнесен к сфере регулирования гражданского права, поскольку служба внутреннего аудита относится к внутривладельческому контролю; по поводу внутреннего «аудита» не может заключаться гражданско-правовой договор оказания аудиторских услуг. В связи с этим сделан вывод, что правовое регулирование внутреннего «аудита» нуждается в пересмотре с целью отмены законодательно закрепленного за ним названия «аудит» как несоответствующего научным представлениям и законодательству [4; 6; 14; 17; 20].

3. При классификации гражданско-правовых договоров диссертантом предложено принимать во внимание соотношение категорий «форма» и «содержание», где ведущую роль играет содержание. Исходя из этого, критерием классификации договоров на группы должен выступать экономический результат. Учитывая экономическую сущность услуги, не являющейся товаром вне рамок конкретного правоотношения и неотделимой от его сторон, автор относит договор оказания аудиторских услуг к группе договоров об оказании услуг, а не о выполнении работ.

Договор оказания аудиторских услуг является самостоятельным видом договора возмездного оказания услуг (тип) из группы договоров об оказании услуг, поскольку изучаемый договор обладает особенностями, которые не достаточны для его самостоятельной типизации, а носят характер видовых: предмет договора – действия по оказанию аудиторских услуг как особой разновидности услуг; особенность субъектного состава – необходимость аттестации.

Автор пришел к выводу, что договор оказания аудиторских услуг представляет собой правовую форму аудиторской деятельности. Профессиональные (сопутствующие аудиту) услуги не являются разновидностью аудиторских услуг, так как включают различные виды экономической деятельности, возможность осуществления которых закреплена не только за аудиторскими организациями, аудиторами – индивидуальными предпринимателями, но и за иными субъектами гражданского права. Виды экономической деятельности, составляющие профессиональные услуги, могут оказываться как по определенному виду договора возмездного оказания услуг (консультационных, информационных и т.д.), так и в рамках смешанного договора.

С целью устранить законодательный пробел предложено определение договора оказания аудиторских услуг – договор, по которому аудиторская организация или аудитор – индивидуальный предприниматель с одной стороны (исполнитель) обязуется оказать аудиторские услуги по заданию другой стороны (заказчика), а заказчик обязуется оплатить эти услуги [5; 13; 22; 23].

4. Системный анализ законодательства Республика Беларусь, определяющего правовой статус исполнителя по договору оказания аудиторских услуг, позволил сделать вывод о том, что в нормативных правовых актах прослеживается тенденция установления жестких требований к претендентам на обретение статуса аудитора.

Автором выделены две группы требований, соблюдение которых позволяет осуществлять аудиторскую деятельность. Первая группа – обретение статуса аудитора включает в себя: 1) наличие специального образования; 2) наличие стажа работы по соответствующей специальности; 3) соответствие квалификационным требованиям, подтвержденное квалификационным аттестатом аудитора; 4) подтверждение квалификации. Вторая группа, организационная, заключается в государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя или юридического лица, а также в соблюдении штатной численности для аудиторских организаций и двухгодичного требования к стажу работы в качестве аудитора для аудитора – индивидуального предпринимателя и руководителя аудиторской организации.

В целях приведения законодательного регулирования процесса обретения статуса аудитора в соответствие с приоритетными направлениями развития отечественного законодательства, закрепленными Концепцией совершенствования законодательства Республики Беларусь, предложено консолидировать нормы, регулирующие: 1) деятельность квалификационной комиссии; 2) порядок проведения квалификационных экзаменов на право осуществления аудиторской деятельности; 3) программу квалификационных экзаменов на право получения квалификационного аттестата аудитора на уровне постановления Министерства финансов Республики Беларусь [7; 12; 23; 24].

5. Установление запрета на осуществление аудиторскими организациями, аудиторами – индивидуальными предпринимателями иных, помимо аудиторской деятельности и оказания профессиональных услуг, видов деятельности позволило автору сделать вывод о специальной (целевой) правоспособности аудиторских организаций.

Исследование правовых норм о заказчике по договору оказания аудиторских услуг привело к выводу о наличии двух видов аудиторских правоотношений в зависимости от положения аудируемого лица: 1) где аудируемое лицо является заказчиком; 2) где аудируемое лицо в силу требований законодательства имеет обязанности в правоотношении, сторонами которого являются исполнитель и заказчик.

Анализ правового положения заказчика по договору оказания аудиторских услуг позволил внести предложения по устранению нормативных

ограничений Закона «О хозяйственных обществах», согласно которым участник хозяйственного общества вправе выступать заказчиком аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности в случае непринятия мер по проведению аудита соответствующим органом управления общества, и предоставить право участнику хозяйственного общества выступать заказчиком по договору оказания указанных аудиторских услуг без ограничений [7; 12; 24; 25].

6. Анализ научных взглядов относительно понятия «предмет договора» в контексте монистической и плюралистической концепций объекта гражданского правоотношения позволил автору сделать вывод о верности плюралистической концепции, а также установить, что понятия «объект договора» и «предмет договора» не тождественны. Различие данных понятий заключается, прежде всего, в их объеме. Так, в объем понятия «объект договора» не входят действия уполномоченных и обязанных лиц, вместе с тем именно действия последних составляют саму суть, юридический смысл понятия «предмет договора».

В результате проведенного анализа норм гражданского законодательства и доктрины гражданского права по вопросу о существенных условиях договора оказания аудиторских услуг, применения формально-юридического метода и метода системного анализа, изучения судебной практики Республики Беларусь, использования апагогического доказательства обосновано предложение уточнить перечень существенных условий рассматриваемого договора [1; 11; 16].

В целях достижения оптимальной на данном этапе вертикальной и горизонтальной иерархии норм о договорах возмездного оказания услуг предложено дополнить ст. 737 Гражданского кодекса Республики Беларусь пунктом 2, позволяющим на уровне специального законодательства устанавливать особенности правового регулирования отдельных видов договора возмездного оказания услуг [2; 11; 15].

7. Изучение обязанностей исполнителя по договору оказания аудиторских услуг позволило установить, что данные обязанности закреплены различными статьями Закона об аудиторской деятельности и их неисполнение влечет различную ответственность: как гражданско-правовую, так и публично-правовую.

С учетом изложенного, а также исходя из комплексности законодательного регулирования аудиторской деятельности, предложена классификация обязанностей аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей: 1) обязанности, направленные на исполнение обязательства по осуществлению аудиторской деятельности и

удовлетворение контрагента; 2) обязанности, направленные на исполнение обязательных требований нормативных правовых актов и не направленные непосредственно на исполнение договора оказания аудиторских услуг.

Технико-юридический анализ норм об ответственности исполнителя по договору позволил предложить законодательное определение критериев качества оказания аудиторской услуги и соответствующей обязанности исполнителя: «оказывать аудиторские услуги качественно – в соответствии с требованиями национальных правил аудиторской деятельности, разработанными в соответствии с ними внутренними правилами аудиторской деятельности и условиями заключенного договора»; установить обязанность подготовить и передать заказчику по результатам аудита письменную информацию, содержащую указания на все установленные в ходе аудита искажения и (или) нарушения, связанные с финансово-хозяйственной деятельностью аудируемого лица, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности, рекомендации по устранению выявленных нарушений и недостатков; предложения по совершенствованию систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также направить копию такой информации учредителям (участникам, собственнику имущества) юридического лица, аудируемому лицу [8; 13; 26].

С учетом мирового опыта предложено ввести термин «аудиторская тайна» и закрепить его в ст. 22 Закона об аудиторской деятельности, а также уточнить редакцию абзаца седьмого ст. 10 данного Закона: «обеспечивать сохранность аудиторской тайны».

В целях усиления принципа независимости аудиторской деятельности диссертантом предложено дополнить статью 21 названного Закона частью третьей следующего содержания: «Не допускается проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности лица одной и той же аудиторской организацией, аудитором – индивидуальным предпринимателем более трех раз подряд» [13].

Комплексность законодательного регулирования аудиторской деятельности предопределяет наличие в указанном Законе оснований как гражданско-правовой, так и публично-правовой ответственности.

Установлено, что отличительной чертой законодательного регулирования гражданской ответственности в рамках аудиторской деятельности является отсутствие специальных норм, устанавливающих условия и меры ответственности сторон договора (за исключением ст. 10, 12, 19, 22 Закона об аудиторской деятельности).

Учитывая тот факт, что исполнитель является профессиональным участником рынка, обосновывается необходимость установления его ответственности независимо от вины в виде возмещения убытков за некачественное оказание аудиторских услуг, разглашение аудиторской тайны, поскольку в настоящее время существует «перекос» в защите прав аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей по сравнению с правами добросовестных контрагентов, которые вправе рассчитывать на качественное оказание услуг профессиональным участником рынка.

Отмечено, что права и законные интересы пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности могут быть нарушены составлением заведомо ложного аудиторского заключения, т.е. убытки могут возникнуть не в результате рискованного характера предпринимательской деятельности последних, а в результате недобросовестных противоправных действий третьих лиц. В связи с этим предложено установить правило, в соответствии с которым в случае, если заведомо ложное аудиторское заключение способствовало причинению вреда правам и законным интересам пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, последние вправе взыскать убытки как с аудиторской организации, аудитора – индивидуального предпринимателя, так и с иных виновных лиц солидарно [9; 10; 13].

### **Рекомендации по практическому использованию результатов**

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в выработке и формулировании конкретных предложений по совершенствованию законодательства в сфере аудиторской деятельности. Использование предлагаемых в работе теоретических подходов и практических рекомендаций может стать основой формирования системного внутренне непротиворечивого законодательства, опосредующего соответствующие общественные отношения.

Сделанные выводы и предложения могут быть использованы в законотворческой деятельности при внесении изменений и дополнений в Гражданский кодекс, Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности», что подтверждается справкой Министерства финансов Республики Беларусь, а также заключением Национального центра законодательства и правовых исследований Республики Беларусь от 20 августа 2015 г. № 03-8/1025.

Результаты диссертации могут быть использованы при подготовке постановлений Пленума Верховного Суда Республики Беларусь, будут способствовать выработке единой судебной практики при разрешении споров, вытекающих из аудиторских правоотношений.

Сделанные выводы могут быть использованы для дальнейших научных разработок как в сфере аудиторской деятельности, так и имущественных отношений, опосредуемых гражданским правом.

Научные результаты диссертационного исследования, представленные в Научно-практический центр проблем укрепления законности и правопорядка Генеральной прокуратуры Республики Беларусь, получили положительную оценку, что подтверждается актом о внедрении в практическую деятельность от 9 сентября 2010 г.

Результаты исследования используются в учебном процессе Академии управления при Президенте Республики Беларусь при разработке учебной программы по дисциплине «Финансовое право», а также содержательной части учебных программ, курса лекций, заданий практических (семинарских) занятий по дисциплинам «Гражданское право» и «Хозяйственное право», а также учтены при актуализации тематики курсовых и дипломных работ студентов по указанным дисциплинам, что подтверждается актами о практическом использовании результатов диссертационного исследования в образовательном процессе от 28 декабря 2015 г. и 6 января 2016 г.

## СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ АВТОРОМ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

### *Статьи в научных изданиях, включенных ВАК в перечень научных изданий для опубликования результатов диссертационных исследований*

1. Пунько, Т. О соотношении понятий «предмет» и «объект» договора / Т. Пунько, М. Семенихин // Вестн. Высш. Хозяйств. Суда Респ. Беларусь. – 2004. – № 14. – С. 96–101.
2. Семенихин, М. Сроки в договоре возмездного оказания услуг / М. Семенихин // Вестн. Высш. Хозяйств. Суда Респ. Беларусь. – 2004. – № 23. – С. 131–136.
3. Семенихин, М.А. Генезис и правовая природа аудиторской деятельности / М.А. Семенихин // Промышл.-торгов. право. – 2008. – № 3. – С. 84–95.
4. Семенихин, М.А. Виды аудита по законодательству Республики Беларусь: состояние и перспективы / М.А. Семенихин // Вестн. Калининград. юрид. ин-та МВД России. – 2010. – № 2. – С. 86–90.
5. Семенихин, М.А. Договор оказания аудиторских услуг как правовая форма аудиторской деятельности / М.А. Семенихин // Промышл.-торгов. право. – 2010. – № 6. – С. 77–83.
6. Семенихин, М.А. Понятие и виды аудиторской деятельности / М.А. Семенихин // Проблемы упр. Серия В. – 2010. – № 3. – С. 147–152.
7. Семенихин, М.А. Стороны договора оказания аудиторских услуг / М.А. Семенихин // Вестн. Высш. Хозяйств. Суда Респ. Беларусь. – 2010. – № 12. – С. 129–138.
8. Семенихин, М.А. Обязанности сторон договора оказания аудиторских услуг / М.А. Семенихин // Проблемы упр. Серия В. – 2012. – № 1. – С. 154–160.
9. Семенихин, М.А. Ответственность сторон договора оказания аудиторских услуг / М.А. Семенихин // Проблемы упр. Серия В. – 2012. – № 4. – С. 152–157.
10. Семенихин, М.А. Проект Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности»: гражданско-правовой аспект / М.А. Семенихин // Законность и правопорядок. – 2013. – № 1. – С. 55–60.
11. Семенихин, М.А. Существенные условия договора возмездного оказания аудиторских услуг / М.А. Семенихин // Промышл.-торгов. право. – 2013. – № 4. – С. 91–96.
12. Семенихин, М.А. Стороны договора оказания аудиторских услуг / М.А. Семенихин // Законность и правопорядок. – 2016. – № 1. – С. 53 – 59.

13. Семенихин, М.А. Перспективы совершенствования законодательства об аудиторской деятельности / М.А. Семенихин // Проблемы упр. Серия В. – 2016. – № 2. – С. 117 – 124.

*Материалы конференций и тезисы докладов*

14. Семенихин, М.А. Аудиторская деятельность как гражданское правоотношение / М.А. Семенихин // Молодь у юридичній науці: збірник тез доповідей Міжнар. наук. конф. молодих вчених «Другі осінні юридичні читання». – Хмельницький: В-во ХІУП, 2003. – С. 139–141.

15. Семенихин, М.А. Цена в договоре возмездного оказания услуг / М.А. Семенихин // Молодь у юридичній науці: збірник тез доповідей Міжнар. наук. конф. молодих вчених «Треті осінні юридичні читання». – Хмельницький: В-во ХУУП, 2004. – С. 247–249.

16. Семенихин, М.А. Объект гражданского правоотношения / М.А. Семенихин // Молодь у юридичній науці: Збірник тез Міжнар. наук. конф. молодих вчених «Четверті осінні юридичні читання» (21-22 жовтня 2005 року): У 3-х частинах: Частина друга: «Приватно-правові науки». – Хмельницький: В-во Хмельниц. ун-ту упр. та права, 2005. – С. 311–315.

17. Семенихин, М.А. Проблемы регулирования аудиторской деятельности как подвида договора возмездного оказания услуг / М.А. Семенихин // Сборник научных работ студентов высших учебных заведений Республики Беларусь «НИРС 2003-2004». В 2 ч. Ч. II. – Минск: ВЭВЭР, 2005. – С. 186–190.

18. Семенихин, М.А. История и тенденции развития аудита в Республике Беларусь / М.А. Семенихин // Молодь у юридичній науці: Збірник тез Міжнар. наук. конф. молодих учених «П'яті осінні юридичні читання» (27–28 жовтня 2006 року, м. Хмельницький): У 5-ти частинах: Частина третя: «Цивільне право. Сімейне право. Міжнародне приватне право. Комерційне право». Підтом 2. – Хмельницький: В-во Хмельниц. ун-ту упр. та права, 2006. – С. 120–123.

19. Семенихин, М.А. Аудит и дихотомия частно-правовое – публично-правовое [Электронный ресурс] / М.А. Семенихин // Материалы докл. XIV Междунар. конф. студентов, аспирантов и молодых ученых «Ломоносов» / Отв. ред. И.А. Алешковский, П.Н. Костылев.– М.: Издат. центр Фак. журналистики МГУ им. М.В. Ломоносова, 2007.

20. Семенихин, М.А. Внутренний аудит: правовая природа / М.А. Семенихин // Беларусь в современных геополитических условиях: политико-правовые и социально-экономические аспекты устойчивого развития: материалы межвуз. науч.-практ. конф. (Минск, 30 марта 2007 г.): в 2 т. / М-во внутр. дел Респ. Беларусь, Акад. МВД. – Минск: Акад. МВД Респ. Беларусь, 2007. – С. 91–92.

21. Семенихин, М.А. Аудиторская деятельность и государственный финансовый контроль: генезис / М.А. Семенихин // Правовые средства обеспечения развития экономики Республики Беларусь: материалы междунар. науч.-практ. конф. Минск, 9–10 ноября 2007 г. / редкол.: И.Н. Колядко (отв. ред.) [и др.]. – Минск: БГУ, 2008. – С. 119–121.

22. Семенихин, М.А. К проблеме соотношения понятий «аудит», «аудиторская деятельность» и «сопутствующие аудиту услуги» / М.А. Семенихин // Беларусь в современных геополитических условиях: политико-правовые и социально-экономические аспекты устойчивого развития: материалы межвуз. науч.-практ. конф. (Минск, 21 марта 2008 г.): в 2 т. / М-во внутр. дел Респ. Беларусь, Акад. МВД. – Минск: Акад. МВД Респ. Беларусь, 2008. – С. 143–144.

23. Семенихин, М.А. К проблеме соотношения понятий «аудит», «аудиторские услуги» и «сопутствующие аудиту услуги» / М.А. Семенихин // Теоретические и методологические аспекты государственного управления: XI Респ. науч.-практ. конф. молодых ученых (Минск, 9 апреля 2008 г.): докл. и сообщ. / под общ. ред. д-ра экон. наук, проф. Л.В. Пакуш. – Минск: Акад. упр. при Президенте Респ. Беларусь, 2008. – С. 202–204.

24. Семенихин, М.А. Отдельные перспективы совершенствования законодательства об аудиторской деятельности / М.А. Семенихин // Материалы круглого стола «Механизм государственного управления» // Пробл. упр. – 2009. – № 2 (31). – С. 250–251.

25. Семенихин, М.А. Заказчик по договору оказания аудиторских услуг: теория и практика правового регулирования в Республике Беларусь и Российской Федерации / М.А. Семенихин // Особенности теории и практики нормативно-правового регулирования общественных отношений и правоприменения в различных правовых семьях мира в призме использования их рационального опыта в правовой системе России, в том числе в системе МВД России: материалы междунар. науч.-практ. конф. 13 мая 2011 г. – Калининград: Калининград. юрид. ин-т МВД России, 2011. – С. 199–205.

26. Семенихин, М.А. Обязанности исполнителя по договору оказания аудиторских услуг / М.А. Семенихин // Природа, роль и место современного российского государства как важнейшего фактора прогрессивного развития страны: материалы междунар. науч.-практ. конф. 11 мая 2012 г. Часть II. – Калининград: Калининград. филиал Санкт-Петербург. ун-та МВД России, 2012. – С. 46–57.

## РЭЗІЮМЭ

Семяніхін Міхаіл Аляксандравіч

### Грамадзянска-правое рэгуляванне аўдытарскай дзейнасці

**Ключавыя словы:** аўдытарская дзейнасць, аўдытарскія паслугі, аўдыт, іншыя аўдытарскія паслугі, прафесійныя паслугі, спадарожныя з аўдытам паслугі, дагавор аказання аўдытарскіх паслуг, аўдытар, аўдытарская арганізацыя, бухгалтарская справаздачнасць, прадмет дагавора, адказнасць.

**Мэта даследавання:** на аснове комплекснага прававога аналізу абгрунтаваць канцэпцыю грамадзянска-прававой прыроды аўдытарскай дзейнасці, якая дазваляе вырашыць тэарэтычныя і практычныя праблемы, а таксама выпрацаваць прапановы па ўдасканаленні заканадаўства Рэспублікі Беларусь у дадзенай сферы.

**Метады даследавання:** для дасягнення пастаўленай мэты выкарыстоўваўся комплекс агульнанавуковых і спецыяльных метадаў пазнання: дыялектычна-матэрыялістычны, лагічны (уключаючы такія лагічныя аперацыі, як абвяржэнне і прамы доказ), гістарычны, параўнальна-прававы, фармальна-юрыдычны, сістэмнага аналізу.

**Атрыманыя вынікі і іх навізна:** упершыню ў беларускай юрыдычнай навуцы праведзена комплекснае даследаванне з абгрунтаваннем аўтарскай канцэпцыі грамадзянска-прававой прыроды аўдытарскай дзейнасці, якое ўключае вырашэнне тэарэтычных і практычных праблем. Распрацавана навукова абгрунтаванае азначэнне аўдытарскай дзейнасці, аргументавана неабходнасць нарматыўнага замацавання класіфікацыі аўдыта на віды, вызначана прававая прырода дагавора аказання аўдытарскіх паслуг і прааналізаваны яго элементы, а таксама вызначаны нарматыўныя прабелы і калізій і прапанаваны шляхі іх ліквідацыі.

**Рэкамендацыі па выкарыстанні:** вынікі даследавання могуць выкарыстоўвацца ў праватворчасці і правапрымяненні, тэарэтыка-прыкладных даследаваннях па пытаннях аўдытарскай дзейнасці, выкладанні курсаў «Грамадзянскае права», «Прадпрымальніцкае права», «Фінансавое права».

**Галіна прымянення:** нарматворчая і навукова-даследчая дзейнасць, правапрымяняльная практыка і навучальны працэс.

## РЕЗЮМЕ

Семенихин Михаил Александрович

### Гражданско-правовое регулирование аудиторской деятельности

**Ключевые слова:** аудиторская деятельность, аудиторские услуги, аудит, иные аудиторские услуги, профессиональные услуги, сопутствующие аудиту услуги, договор оказания аудиторских услуг, аудитор, аудиторская организация, бухгалтерская отчетность, предмет договора, ответственность.

**Цель исследования:** на основе комплексного правового анализа обосновать концепцию гражданско-правовой природы аудиторской деятельности, позволяющую решить теоретические и практические проблемы, а также выработать предложения по совершенствованию законодательства Республики Беларусь в данной сфере.

**Методы исследования:** для достижения поставленной цели использовался комплекс общенаучных и специальных методов познания: диалектико-материалистический, логический (включая такие логические операции, как опровержение и прямое доказательство), исторический, сравнительного правоведения, формально-юридический, системного анализа.

**Полученные результаты и их новизна:** впервые в белорусской юридической науке проведено комплексное исследование с обоснованием авторской концепции гражданско-правовой природы аудиторской деятельности, включающее решение теоретических и практических проблем. Разработано научно обоснованное определение аудиторской деятельности, аргументирована необходимость нормативного закрепления классификации аудита на виды, определена правовая природа договора оказания аудиторских услуг и проанализированы его элементы, а также установлены нормативные пробелы и коллизии и предложены пути их устранения.

**Рекомендации по использованию:** результаты исследования могут быть использованы в правотворчестве и правоприменении, теоретико-прикладных исследованиях по вопросам аудиторской деятельности, преподавании курсов «Гражданское право», «Предпринимательское право», «Финансовое право».

**Область применения:** нормотворческая и научно-исследовательская деятельность, правоприменительная практика и учебный процесс.

## SUMMARY

Semenikhin Mikhail Aleksandrovich  
**Civil law regulation of audit activity**

**Key words:** audit activity, audit services, audit, other audit services, professional services, audit related services, contract of audit services, auditor, audit organization, accounting, subject of contract, responsibility.

**Purposes of the research:** based on the complex judicial analysis including solution of theoretical and practical problems the concept of civil-legal nature of audit activity is substantiated. It also allows to make suggestions to improve the legislation of the Republic of Belarus.

**The methods of investigation:** complex of general scientific and special methods of cognition such as: dialectical-materialistic, logical (including different logical operations such as disproof, ascertainment of falsity of thesis resulting from consequence, direct proof), historical, law comparative, formal legal and systematic analysis were used to achieve the aim.

**The obtained results and their novelty:** the comprehensive research founding the author's concept of civil-legal nature of audit activity including solution of theoretical and practical problems has been given for the first time in the Republic of Belarus. The scientific definition of audit activity, the necessity of legal establishment of audit classification, the legal nature of contract of audit services and the analysis of its elements were effected. The research allowed to establish regulatory gaps and to propose the ways of their elimination.

**The recommendations for using:** the results of the research may be used in law-making activity, law practice, theoretical and applied studies on audit activity, in the academic process of teaching "Civil Law", "Business Law", "Financial Law".

**The field of application:** law-making activity and research work, law practice and educational process.