

К ВОПРОСУ О ПРАВОВОЙ ПРИРОДЕ ДОГОВОРА НА ОКАЗАНИЕ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

А. Б. Рынкевич

Белорусский государственный университет

Согласно ст. 733 Гражданского кодекса Республики Беларусь договор на оказание аудиторских услуг относится к договорам возмездного оказания услуг. В литературе существуют несколько подходов к разграничению договора подряда (выполнение работ) и договора на оказание аудиторских услуг.

К. К. Анненков, М. И. Брагинский, С. П. Протасовицкий считают, что договоры подряда и оказания аудиторских услуг отличаются наличием либо отсутствием о вещественного результата, способного к передаче и служащего удовлетворением интереса заказчика.

Ряд ученых не делают резкого противопоставления понятий «услуга» и «работа» и признают услугой действие, оказывающее помощь или приносящее пользу другому, а работой – занятие каким-либо делом, применение своего труда.

Третий подход основывается на толковании договора подряда в качестве разновидности «договора услуг». Кроме того, существует мнение, что договор об оказании услуг является разновидностью договора подряда. В литературе нет единства мнений относительно классификационного критерия деления договоров на группы и типы. Основным квалифицирующим признаком, позволяющим выделить группу договоров об оказании услуг, называют отсутствие о вещественного результата как следствия исполнения договора. Однако данный признак не позволяет полностью отграничить договоры об оказании услуг от договоров на выполнение работ. Например, результат оказания аудиторских услуг оформляется заключением в письменном виде, которое, по сути, является о вещественным результатом оказания услуг.

По мнению М. А. Семенихина, различие между договором о выполнении работ и договором об оказании услуг лежит в экономической плоскости, т. е. результат оказанной услуги, будь он материальным или нематериальным, не может быть самостоятельным объектом экономических отношений. Например, аудиторское заключение как материальный

результат услуги не может быть самостоятельным объектом купли-продажи.

Аудиторские услуги обладают следующими специфическими чертами услуг: это юридически осуществляемая уникальная операция, которая неотделима от своего источника.

Представляется правильным относить договор на оказание аудиторских услуг к договорам на оказание услуг, выделяя специфические черты данного вида договора, закрепленные специальными нормативными правовыми актами, такими как Закон «Об аудиторской деятельности», правила аудиторской деятельности и др.

Закон «Об аудиторской деятельности» разделяет понятия аудиторских и сопутствующих аудиту услуг. Анализ нормативных правовых актов, литературы позволяет сделать вывод, что аудит и аудиторская деятельность – это тождественные понятия.

Статья 2 названного Закона содержит примерный перечень сопутствующих аудиту услуг. Порядок оказания данных услуг отличен от проведения аудита и регламентируется иными нормативными правовыми актами. Сопутствующие аудиту услуги могут оказываться независимо от проведения аудита и не обязательно аудиторами (к аудиторам предъявляются специальные требования), и для их оказания не всегда требуется получение специального разрешения – лицензии. Исходя из вышесказанного сопутствующие аудиту услуги не являются ни аудитом, ни аудиторской деятельностью, ни разновидностью аудиторских услуг.

Если сопутствующие аудиту услуги не являются аудиторскими, то логично их исключение из предмета договора на оказание аудиторских услуг. При проведении аудита и оказании сопутствующих аудиту услуг необходимо либо заключать два договора, либо рассматривать договор на оказание аудиторских услуг как смешанный договор и применять к нему нормы ч. 2 ст. 391 ГК.