

ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Медведева Мария Игоревна

магистрант, Российский Государственный Социальный Университет, РФ, г. Москва

Вряд ли будет оспорен тот факт, что современные тенденции формирования рыночного уклада в России обуславливают исключительную значимость разработки действенного инструментария, способного обеспечить должный контроль за достоверностью данных, содержащихся в финансовой (бухгалтерской) отчетности субъектов хозяйствования при полной абстрагированности от проверяемых лиц, что особенно важно в силу наличия фактора предвзятости практически у каждой государственной надзорной структуры.

Наилучшим образом данным требованиям отвечает аудит. Аудиторская деятельность, обладая признаком независимости, способствует не только совершенствованию всего механизма деятельности экономического субъекта и отстаиванию интересов его собственников, но также нацелена на учет государственных интересов, так как ориентирована на обеспечение соблюдения законов и нормативных актов [8].

Роль аудита в экономическом сегменте государства невозможно переоценить, поскольку без него практически недостижима цель принятия стратегически взвешенных и обоснованных решений, обеспечивающих успешное функционирование бизнеса и коммерческие итоги его деятельности, как в ближайшей, так и в отдаленной перспективе.

Изложенное предопределяет наличие обстоятельного нормативного обеспечения аудиторской деятельности в России.

Однако отметим, что ее правовое регулирование не осуществлялось до 1993 г., когда была осознана важность конструирования «правового каркаса» аудиторской деятельности в качестве независимой вневедомственной структуры финансового контроля.

Ввиду этого был принят Указ Президента Российской Федерации от 22.12.1993 № 2263 «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации» [2], которым утверждены Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации. В них впервые в истории функционирования института аудита была провозглашена его независимость, а также получили свое закрепление права и обязанности аудиторов (аудиторских фирм), их ответственность, основы государственного регулирования этой сферы, включая аспекты лицензирования и аттестации аудиторов; декларировались принципы аудита; закреплялись виды аудита и выдаваемых по его итогам аудиторских заключений.

В анализируемый период времени регулирование сферы аудиторской деятельности было областью компетенции Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте РФ. Этот орган разработал 37 правил (стандартов) аудиторской деятельности и 1 методику аудиторской деятельности, которые воплощали собой методический базис аудита с 1996 г. по 2000 г.

Безусловно, одним из важнейших актов в аспекте анализируемого вопроса является Федеральный закон от 07.08.2001 № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности». В нем получили свою конкретизацию понятия аудиторской деятельности и аудита, независимости аудиторов, правил (стандартов) аудиторской деятельности и определены принципы страхования, гражданско-правовой ответственности, основы контроля качества работы, аттестации и лицензирования аудиторской деятельности, конфиденциальности информации, которая была

получена при проведении аудита [3].

В этот же период Правительство Российской Федерации активизировало свою деятельность по принятию федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (ФПСАД). Суммарно вместо изначально запланированных 49 стандартов были утверждены 34 ФПСАД, согласующихся с международными стандартами аудиторской деятельности. На сегодняшний день они не действуют.

Качественно новый этап нормативной регламентации аудиторской деятельности в России связан с принятием действующего Федерального закона «Об аудиторской деятельности» [4] от 2008 г. Его предшественник, несмотря на важное значение в упорядочивании аудиторской деятельности в России, уже был неким анахронизмом на рынке аудиторских услуг в сложившихся условиях плавного перехода от государственного регулирования к саморегулированию аудиторской деятельности.

В нем были по-иному определены виды аудиторских услуг; внесены коррективы в статус субъектов аудиторской деятельности и в основания и процедуру проведения обязательных аудиторских проверок; внесены изменения в систему финансово-правового регулирования аудита. Однако ведущая идея данного закона состояла в планомерной либерализации регулирования аудиторского рынка, что вполне актуально и для сегодняшнего дня.

В данном отношении отметим, что такая стратегия государства вытекает из содержания Прогноза долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2030 г., где создание благоприятного климата для свободного предпринимательства и становления начал саморегулирования выступают ключевыми стратегическими началами в рамках перехода Российской Федерации на инновационный, социально ориентированный путь развития [5].

В данный промежуток времени Министерство финансов РФ утвердило ряд новых федеральных стандартов аудиторской деятельности (ФСАД) с учетом современных международных стандартов аудита (к примеру, ФСАД 1/2010, ФСАД 2/2010 и ФСАД 3/2010 посвящены формированию аудиторского заключения; ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства»; ФСАД 9/2011 «Особенности аудита отдельной части отчетности» и иные).

Спустя некоторое время, Минфин России подготовил Разъяснения практики применения законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регламентирующих сферу аудиторской деятельности. Важно также отметить обстоятельное упорядочивание базисного принципа аудиторской деятельности - независимости, в «Правилах независимости аудиторов и аудиторских организаций» [6]. Была провозглашена свобода мышления аудитора (выражать свою позицию, проявлять профессиональный скептицизм); независимость его поведения.

Также следует указать на закрепление в новом Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» статуса Министерства финансов РФ в качестве регулятора аудиторской деятельности. Функции профессионального регулирования аудиторской деятельности возложены на саморегулируемые организации аудиторов (СРОА), под которыми Федеральный закон от 01.12.2007 № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях» предлагает понимать некоммерческие организации, базирующиеся на началах членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности [7].

При этом введено правило об императивном членстве аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов в одной из СРОА, игнорирование которых является барьером с 1 января 2010 г. для занятия аудиторской деятельностью.

К слову, данный законодательный акт также является важным источником правового регулирования аудиторской деятельности на современном этапе ввиду отмеченной ранее тенденции к минимизации государственного вмешательства при обеспечении большей автономии участников аудиторской деятельности.

Ввиду изложенного, стандартам СРО аудиторов также отведена важная роль в аспекте

правового регулирования аудиторской деятельности. Условно они именуется в качестве локальных стандартов аудита и могут устанавливать ряд дополнительных требований к аудиторской деятельности и субъектам, уполномоченным на ее осуществление.

Среди иных нормативных правовых актов, формирующих первый уровень, уместно выделить ГК РФ (гл. 39 «Возмездное оказание услуг», что в полной мере применимо к аудиторским услугам), Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Важная роль в правовом обеспечении аудиторской деятельности отведена также актам подзаконного уровня, например, Министерства финансов РФ от 29.11.2019 г. №1592 «Об основных направлениях развития аудиторской деятельности в Российской Федерации на период до 2024 года», нацеленный на обеспечение доверительных отношений между деловым сообществом и субъектами оказания аудиторских услуг.

Также показательно, что Советом по аудиторской деятельности 26 марта 2013 г. одобрены «Основные принципы организации перевода на русский язык международных стандартов, применяемых в аудиторской деятельности на территории Российской Федерации». Данный акт закрепляет фундаментальные правила перевода на русский язык международных стандартов, находящихся свое применение в сфере аудита (полнота, унифицированность терминологического аппарата, соблюдение авторских прав организаций, принимающих международные стандарты, на их тексты; стабильность процесса перевода международных стандартов аудита и иные) [1].

При этом в отношении международных стандартов аудиторской деятельности (далее МСА) хотелось бы обособленно отметить, что Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» обязывает императивно следовать им, и они всегда занимали одну из важнейших ниш в деле нормативного упорядочивания аудиторской деятельности.

Однако, несмотря на то, что МСА всегда учитывались в рамках конструирования ФПСАД, законодатель принял решение о том, что они должны непосредственно и прямо действовать в Российской Федерации. Этим, вероятно, обусловлено решение Правительства об отмене в России федеральных стандартов аудиторской деятельности с переходом на Международные стандарты аудита. Здесь отметим Приказ Министерства финансов РФ от 09.01.2019 г. № 2н «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации» [9].

Несмотря на неоспоримые преимущества перехода на МСА, заключающиеся, в частности, в интеграции России в международное пространство, унификации подхода к аудиторской деятельности, повышении доверия со стороны инвесторов, кредиторов и акционеров; обеспечении достойных конкурентных позиций российских аудиторских организаций в мировом контексте, содействии важнейших международных институтов (Всемирного банка, Международной организации комиссий по ценным бумагам и иных), такое решение сопровождается немалым числом проблем и споров [10].

В аспекте анализа правового регулирования аудиторской деятельности важно отметить Федеральный закон от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» [11], который вступил в силу с 1 января 2022 г. Дело в том, что данный закон дополнил перечень субъектов, уполномоченных на осуществление контрольных функций в отношении субъектов аудиторской деятельности Банком России, а также упразднил Совет по аудиторской деятельности с параллельным делегированием его полномочий СРО аудиторов.

Обособленно хотелось бы затронуть Кодекс профессиональной этики аудиторов, вступивший в силу с 22 марта 2012 г., являющийся специфическим сводом стандартов поведения, которые обязательны для субъектов аудиторской деятельности. В данном документе закреплены базисные принципы этики аудиторского сообщества: объективность; профессиональная компетентность и должная тщательность; конфиденциальность; профессиональное поведение. Его роль в процессе правового регулирования сферы аудита исключительна, но при этом

статус весьма дискуссионен.

Так, И.В. Ершова трактует данный документ в качестве нормативного акта ввиду того, что он вбирает в себя общие правила поведения, исполнение которых не оставляет свободы усмотрения. Но при этом он не воспринимается в качестве правового акта ввиду отнесения преимущественно к сфере профессиональной этики. Изложенное позволяет наделить Кодекс профессиональной этики аудиторов статусом обычая делового оборота, распространенного в указанном сегменте предпринимательства [12].

В нем регламентированы морально-этические ценности, признаваемые аудиторским сообществом. При этом, если в одном аспекте положения Кодекса обязывают аудиторов действовать сообразно общественным интересам, то, с другой стороны, в нем закреплены рычаги защиты аудиторов от вероятных посягательств и нарушений в силу специфики их деятельности, создающей риски угроз в их адрес.

Подводя итог, укажем, что правовое обеспечение аудиторской деятельности осуществляется на комплексной, многоуровневой основе, где особенная роль в последнее время стала принадлежать международным стандартам аудита.

В целом же, уместно резюмировать, что за последние несколько десятков лет Россия придерживается весьма прогрессивного и динамичного развития в сфере стандартизации и нормативного обеспечения аудиторской деятельности - от полного отсутствия какого-либо законодательного сопровождения и опыта проведения аудиторских проверок, до разветвленной системы законодательных актов и аудиторских стандартов, вбирающих в себя обширный спектр объектов и инструментов аудита, а также системы контроля аудиторской деятельности (как на государственном уровне, так и в рамках функционирования саморегулируемых организаций).

Список литературы:

1. Аудит: учебник для вузов / Н.А. Казакова [и др.]; под общей редакцией Н.А. Казаковой. - 3-е изд., перераб. и доп. - Москва: Издательство Юрайт, 2021. - 407 с.
2. Указ Президента Российской Федерации от 22.12.1993 № 2263 «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации» (в редакции от 26.11.2001) // САПП. 1993. № 52. Ст. 5069.
3. Нечухаева О.В. Источники правового регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации // Вестник Московского университета МВД России. - 2018. - №7. - С.87-92.
4. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2009. № 1. Ст. 15.
5. Распоряжение Правительства РФ от 06.10.2021 № 2816-р «О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2021. №47. Ст. 5489.
6. Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций (одобрены Советом по аудиторской деятельности 20 сентября 2012 г., протокол № 6) // [Электронный ресурс] - Режим доступа: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/73277579/> (дата обращения: 16.03.2022).
7. Федеральный закон от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2007. № 49. Ст. 6076.
8. Аудит: учебник для бакалавров / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова, В.Ю. Савин [и др.]; под ред. д. э. н., проф. А.Е. Суглобова. - 4-е изд., перераб. и доп. - Москва: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2020. - 373 с.

9. Приказ Министерства финансов РФ от 09.01.2019 № 2н (ред. от 30.12.2020) «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации» // Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс] - Режим доступа: www.pravo.gov.ru) (дата обращения: 02.04.2022).
10. Лайпанов У.М., Борлакова Т.М. Актуальные проблемы применения международных стандартов аудита в российской практике // Вестник Евразийской науки. - 2018 - №1. - С.57-64.
11. Федеральный закон от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2021. № 27. Ст. 5187.
12. Кабанова И.В. Профессиональная этика аудиторов и принципы аудита // Инновации и инвестиции. - 2020. - №8. - С. 69-75.