

Банк России и аудит

Bank of Russia and Audit

УДК 657.6:336.71

DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-9-3-9

Е.Е. Смирнов, парламентский корреспондент**E.E. Smirnov**, Parliamentary Correspondent

e-mail: ilya.smirnov@nm.ru

e-mail: ilya.smirnov@nm.ru

Аннотация. В Парламенте России ведется большая работа по совершенствованию финансового законодательства с учетом требований рынка и правоприменительной практики. В текущем году в русле этой работы, в частности, был принят Федеральный закон от 02.07.2021 № 359-ФЗ, внесший существенные новации в полномочия ЦБ РФ в сфере аудиторской деятельности.

Ключевые слова: обязательный аудит, международные стандарты аудита, бухгалтерская отчетность, квалификационный аттестат аудитора, реестр аудиторских организаций.

Abstract. The Russian Parliament is doing a lot of work to improve financial legislation, taking into account the requirements of the market and law enforcement practice. This year, in line with this work, in particular, Federal Law No. 359-FZ dated 02.07.2021 was adopted, which introduced significant innovations in the powers of the Central Bank of the Russian Federation in the field of auditing.

Keywords: statutory audit, international auditing standards, financial statements, auditor's qualification certificate, register of auditing organizations.

Потребность в Федеральном законе от 02.07.2021 № 359-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» была продиктована, по сути, естественным стремлением российских законодателей создать оптимальные условия для повышения эффективности функционирования аудиторской отрасли, а также для последующего совершенствования регулирования, контроля и надзора в сфере оказания профессиональных услуг на финансовом рынке с учетом правоприменительной практики.

Предложения авторов законодательной инициативы

Федеральный закон от 02.07.2021 № 359-ФЗ (далее — Закон № 359-ФЗ) был инициирован депутатами Государственной думы А.Г. Аксаковым, И.Б. Дивинским, сенаторами Н.А. Журавлевым, В.В. Полетаевым и другими поддержавшими их парламентариями.

В пояснительной записке к законопроекту, внесенному в Государственную думу, они, в частности, предложили уточнить круг орга-

низаций, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту. Так, с учетом изменений критериев малого предпринимательства, установленных законодательством Российской Федерации, регулирующим развитие малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации, было предложено увеличить порог обязательного аудита по значению объема выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) до 800 млн рублей, активов бухгалтерского баланса — до 400 млн рублей, ввести критерий среднесписочной численности работников (100 человек) и условие соответствия хотя бы двум из трех указанных показателей в течение двух последовательных лет, предшествующих отчетному году. Законопроектом предусматривалось также, что отчетность фондов должна подлежать обязательному аудиту в случае, если за каждый из двух последовательных лет, предшествующих отчетному году, поступление имущества и денежных средств превысит 3 млн рублей.

Другое предложение авторов законодательной инициативы касалось необходимости уточнить определение бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой про-

водится аудит, включая в нее консолидированную финансовую отчетность.

Следует отметить как весьма важное правовое обстоятельство, что законопроектом устанавливались требования к аудиторским организациям, оказывающим аудиторские услуги наиболее значимым для финансового рынка организациям (в том числе публичным акционерным обществам, организациям, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам или бухгалтерская (финансовая) отчетность которых включается в проспект ценных бумаг, кредитным и страховым организациям, негосударственным пенсионным фондам, профессиональным участникам рынка ценных бумаг), организациям государственного сектора экономики (государственным корпорациям, государственными компаниям, публично-правовым компаниям, организациям, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25%), а также организациям, которые представляют и (или) раскрывают консолидированную финансовую отчетность. При этом законопроектом вводилась категория «общественно значимая организация», объединяющая указанных аудируемых лиц.

Авторы законопроекта высказались за то, чтобы аудиторские услуги общественно значимым организациям оказывали только аудиторские организации, сведения о которых внесены в реестр именно аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям, ведение которого должно осуществляться Банком России. Для включения в указанный реестр аудиторские организации должны соответствовать определяемым законопроектом требованиям, в том числе в части количества аудиторов, для которых аудиторская организация является основным местом работы (не менее трех таких аудиторов должны иметь «единый» квалификационный аттестат аудитора и опыт участия в проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций в течение не менее трех последовательных лет), деловой репутации аудиторской организации и опыта осуществления аудиторской деятельности, ведения аудиторской организацией своего сайта в информационно-телекоммуникаци-

онной сети Интернет и раскрытия на нем информации о деятельности аудиторской организации.

Законопроектом устанавливались дополнительные требования к руководителю аудита общественно значимой организации, в том числе предусматривающие наличие опыта участия в течение не менее трех лет в проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций, осуществляющих экономический вид деятельности, соответствующий экономическому виду деятельности аудируемого лица, а также прохождение обучения по программам повышения квалификации по тематике экономической деятельности соответствующих общественно значимых организаций, минимальная продолжительность которого составляет 40 часов за три последовательных года. Кроме того, проектом вводился запрет на назначение руководителем аудита общественно значимой организации аудитора, который не соответствует устанавливаемым требованиям к деловой репутации.

Законопроектом предлагались также нормы, направленные на исключение ситуаций, когда квалификационный аттестат одного и того же аудитора используется для создания нескольких аудиторских организаций.

В части осуществления контроля и надзора за деятельностью аудиторов и аудиторских организаций в законопроекте предлагалось осуществление Банком России прямого контроля и надзора за саморегулируемыми организациями аудиторов, а также за аудиторскими организациями, осуществляющими аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций.

Содержались в законопроекте и другие весьма важные предложения, продиктованные требованиями рынка и правоприменительной практики.

В Государственной думе к предложениям авторов законопроекта отнеслись с большим вниманием и пониманием. В частности, в Комитете ГД по финансовому рынку, проанализировав законопроект, к основным его новеллам, заслуживающим поддержки, отнесли следующие.

Первое. Предложение о замене осуществляемого уполномоченным федеральным органом

по контролю и надзору государственного контро­ля в сфере аудиторской деятельности контро­лем и надзором со стороны Банка России, а также передача Банку России полномочий по регулированию сферы аудиторской дея­тельности, включая принятие нормативных актов, регулирующих аудиторскую деятельность.

Второе. Изменение подхода к проведению обязательного аудита. В рамках этого измене­ния законопроектом выделялись обществен­но значимые организации, аудиторские услуги которым вправе оказывать только те аудитор­ские организации, сведения о которых внесе­ны в соответствующий реестр. Полномочия по ведению реестра законопроектом возлага­лись на Банк России.

В Комитете пришли к выводу, что законо­проект содержал исчерпывающий перечень условий, которым должны соответствовать аудиторские организации для включения их в указанный реестр (требования к числен­ности, квалификации, опыту работы, раскры­тию информации). Законопроектом также устанавливались требования к квалификации, опыту работы и периодичности прохождения соответствующего обучения аудиторов, отве­чающих в аудиторской организации за про­ведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимой организа­ции и руководителей аудита общественно значимой организации.

Посчитали в Комитете вполне обоснован­ными и предложения авторов законопроекта в отношении организаций, которые не при­знаются общественно значимыми, но подлежат тем не менее обязательному аудиту, а именно следующие:

- увеличить порог обязательного аудита по значению объема выручки от продажи про­дукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) с 400 до 800 млн рублей и по значению активов бухгалтерского балан­са с 60 до 400 млн рублей;
- ввести критерий среднесписочной чис­ленности работников (100 человек);
- ввести условие соответствия хотя бы двум из трех показателей, указанных выше.

Вместе с тем, поддерживая концепцию пред­ставленного законопроекта в части создания условий для повышения эффективности функ­ционирования аудиторской отрасли в Россий­-

ской Федерации, в Комитете посчитали необ­ходимым высказать ряд серьезных замечаний.

В частности, в связи с тем, что Банк России наделяется полномочиями по регулированию, контролю и надзору в сфере аудиторской дея­тельности, при проведении аудиторской орга­низацией аудита годовой финансовой отчет­ности Банка России, подлежащей обязательно­му аудиту согласно положениям Федерального закона «О Центральном банке Российской Фе­дерации (Банке России)» (статья 93), возможно возникновение конфликта интересов, предот­вращение которого положениями законопро­екта не было предусмотрено. К второму чтению с этим вопросом следовало разобраться.

Обратили в Комитете внимание и на то, что положения законопроекта в части наделения Банка России вышеуказанными новыми пол­номочиями следовало соотнести с положени­ями статьи 3 Федерального закона «О Цен­тральном банке Российской Федерации (Банке России)», в которой перечислены цели дея­тельности Банка России.

Были замечания к законопроекту и у других участников законотворческого процесса. В связи с этим работа над законопроектом, потребовавшая массу согласований заинте­ресованных сторон, продолжалась более трех лет. Но, как говорится, игра стоила свеч, ибо Государственной думе удалось принять по­истине фундаментальный закон, позволяющий оптимизировать регулирование, контроль и надзор в сфере аудиторской деятельности в интересах повышения информативности и достоверности аудиторских заключений.

Основные положения Закона № 359-ФЗ

Что касается основных положений Закона № 359-ФЗ, то львиную долю их составляют изменения в Федеральный закон от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ «О Центральном банке Рос­сийской Федерации (Банке России)» и Феде­ральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

Как полагают в Комитете Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам, принци­пально важно, что согласно Закону № 359-ФЗ к компетенции Национального финансового совета Банка России отнесена оценка неза­висимости аудиторских организаций при про­ведении обязательного аудита годовой финан­

совой отчетности Банка России и аудита бухгалтерской отчетности организаций, доля участия Банка России в капитале которых превышает 50%, с правом запрашивать у этих аудиторских организаций необходимую информацию. Также, согласно закону, Национальный финансовый совет рассматривает информацию от аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит указанной отчетности, о действиях служащих Банка России, которые влияют или могут повлиять на независимость данных аудиторских организаций. Эти положения направлены на обеспечение соблюдения принципа независимости деятельности аудиторских организаций, осуществляющих аудит отчетности Банка России и вышеуказанных организаций.

В соответствии с законом лица, оказывающие профессиональные услуги на финансовом рынке, выделены в самостоятельную категорию поднадзорных Банку России организаций. В эту категорию вошли бюро кредитных историй, лица, осуществляющие актуарную деятельность, кредитные рейтинговые агентства, а также аудиторские организации на финансовом рынке. Банк России будет осуществлять функции по регулированию, контролю и надзору в отношении них через постоянно действующий орган — Комитет надзора в сфере оказания профессиональных услуг на финансовом рынке.

Положение о Комитете надзора в сфере оказания профессиональных услуг на финансовом рынке, его структура утверждаются Советом директоров Банка России. Руководитель Комитета надзора в сфере оказания профессиональных услуг на финансовом рынке назначается Председателем Банка России из числа членов Совета директоров.

Согласно закону Банк России проводит проверки деятельности лиц, оказывающих профессиональные услуги на финансовом рынке, их саморегулируемых организаций (за исключением саморегулируемой организации аудиторов (далее — СРО аудиторов), направляет им предписания об устранении выявленных нарушений, применяет к ним иные меры, предусмотренные федеральными законами. Порядок проведения проверок и порядок применения указанных мер устанавливаются нормативными актами Банка России. Также

он устанавливает обязательные для лиц, оказывающих профессиональные услуги на финансовом рынке, сроки и порядок составления и представления отчетности (за исключением аудиторских организаций), а также другой информации, предусмотренной федеральными законами.

Принципиально важно и то правовое обстоятельство, что на лиц, оказывающих профессиональные услуги на финансовом рынке и на их саморегулируемые организации, распространяются положения, регулирующие вопросы взаимоотношений Банка России с финансовыми организациями, их ассоциациями и союзами, с саморегулируемыми организациями.

Согласно изменениям, внесенным в Федеральный закон «Об аудиторской деятельности», установлено, что аудиторская деятельность осуществляется в соответствии со стандартами аудиторской деятельности, а также требованиями, установленными Банком России и СРО аудиторов. Под стандартами аудиторской деятельности понимаются международные стандарты аудита, принимаемые Международной федерацией бухгалтеров и признанные в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Законом введено требование о проведении обязательного аудита бухгалтерской отчетности только аудиторскими организациями.

Аудитор, имеющий действительный квалификационный аттестат, вправе участвовать в аудиторской деятельности (осуществлять аудиторскую деятельность) в соответствии с типом имеющегося у него квалификационного аттестата, за исключением участия в проведении обязательного аудита бухгалтерской отчетности общественно значимых организаций.

Что касается общественно значимых организаций, то к ним Законом № 359-ФЗ отнесены следующие:

- 1) публичные акционерные общества;
- 2) организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, а также организации, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых включается в проспект ценных бумаг;
- 3) кредитные организации, головные кредитные организации банковских групп, головные организации банковских холдингов;

4) страховые организации, общества взаимного страхования;

5) организации, являющиеся профессиональными участниками рынка ценных бумаг, бюро кредитных историй, клиринговые организации, организаторы торговли, негосударственные пенсионные фонды, управляющие компании инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов;

6) государственные корпорации, государственные компании, публично-правовые компании;

7) организации, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25%;

8) иные организации, которые представляют и (или) раскрывают отчетность в соответствии с Федеральным законом от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».

Для целей Закона № 359-ФЗ общественно значимые организации, указанные в пунктах 2–5, именуется общественно значимыми организациями на финансовом рынке.

Аудиторские услуги общественно значимым организациям вправе оказывать только аудиторские организации, сведения о которых внесены в реестр аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям (далее — аудиторские организации, оказывающие аудиторские услуги общественно значимым организациям).

Аудиторские услуги общественно значимым организациям на финансовом рынке вправе оказывать только аудиторские организации, сведения о которых внесены Банком России в реестр аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям на финансовом рынке (далее — аудиторские организации на финансовом рынке).

Договор на проведение обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимой организации заключается с аудиторской организацией, оказывающей аудиторские услуги общественно значимым организациям, определенной по результатам проведения не реже чем один раз в пять лет открытого конкурса. Уполномоченный федеральный орган совместно

с Банком России вправе устанавливать правила проведения открытого конкурса на заключение договора на проведение обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций, если иные правила не установлены другими федеральными законами.

Законом № 359-ФЗ определены условия внесения сведений об аудиторских организациях как в реестр аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям, так и в реестр аудиторских организаций на финансовом рынке, в том числе требования к штатной численности auditors, к опыту участия auditors в оказании аудиторских услуг общественно значимым организациям, к репутации auditors и другие.

Согласно закону ведение реестра аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям, осуществляется Федеральным казначейством. Порядок ведения этого реестра, порядок представления аудиторской организацией документов для внесения сведений о ней в данный реестр, порядок исключения сведений об аудиторской организации из данного реестра устанавливаются Министерством финансов Российской Федерации. Порядок рассмотрения документов устанавливается Федеральным казначейством.

Ведение реестра аудиторских организаций на финансовом рынке осуществляется Банком России. Порядок ведения этого реестра, порядок представления аудиторской организацией документов для внесения сведений о ней в данный реестр, порядок рассмотрения документов, порядок исключения из данного реестра устанавливаются нормативным актом Банка России.

В целях повышения информативности аудиторского заключения Законом № 359-ФЗ введено требование о раскрытии в аудиторском заключении по результатам аудита бухгалтерской отчетности общественно значимой организации обстоятельств, которые оказали или могут оказать существенное влияние на достоверность отчетности, а также событий или условий, которые могут поставить под сомнение способность такой организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Рассмотрев принятый Государственной думой Федеральный закон, о котором идет речь

в статье, Комитет Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам высказался за его одобрение. При этом он обратил внимание парламентской палаты сенаторов, в частности, на важность следующих положений:

- законом введено понятие ненадлежащего аудиторского заключения, определяемого как аудиторское заключение, содержащее ошибочное аудиторское мнение при существенно искаженной бухгалтерской отчетности и составленное с нарушением установленных требований. Аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности общественно значимых организаций на финансовом рынке признается ненадлежащим по решению Банка России в установленном им порядке;

- Банку России предоставлено право устанавливать дополнительные к установленным стандартами аудиторской деятельности требования к раскрытию в аудиторском заключении результатов исполнения аудиторской организацией на финансовом рынке обязанностей, возложенных на нее другими федеральными законами, а также требования к организации внутреннего контроля аудиторских организаций на финансовом рынке;

- законом уточнены особенности осуществления Федеральным казначейством внешнего контроля деятельности аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям. При этом установлено, что Банк России осуществляет надзор за деятельностью аудиторских организаций на финансовом рынке в части оказания ими аудиторских услуг общественно значимым организациям на финансовом рынке. Порядок взаимодействия Банка России при осуществлении такого надзора и Федерального казначейства при осуществлении внешнего контроля деятельности аудиторских организаций определяется соглашением между ними;

- законом регламентированы вопросы осуществления Банком России надзора за деятельностью аудиторских организаций на финансовом рынке, предметом которого является соблюдение обязательных требований аудиторской организацией при оказании ею аудиторской услуги общественно значимой организации на финансовом рынке. Порядок осуществления такого надзора устанавливается Банком России. Также устанавливается обязанность Банка России

информировать СРО аудиторов о результатах проверки деятельности аудиторской организации на финансовом рынке и принятом в отношении такой аудиторской организации решении в течение пяти рабочих дней с даты его вынесения;

- законом регламентированы вопросы взаимодействия аудиторской организации на финансовом рынке и Банка России. В частности, установлен перечень информации, которую аудиторская организация на финансовом рынке вправе запросить у Банка России для проведения аудита бухгалтерской отчетности общественно значимых организаций на финансовом рынке, и которую Банк России обязан предоставить, а также перечень сведений, которые вправе запросить Банк России в целях осуществления контроля и надзора в сфере финансовых рынков у аудиторской организации, оказывающей аудиторскую услугу общественно значимой организации на финансовом рынке, и которые она обязана предоставить Банку России;

- согласно закону регулирование в сфере аудиторской деятельности в Российской Федерации наряду с Министерством финансов Российской Федерации осуществляют Банк России и саморегулируемая организация аудиторов. При этом из полномочий Министерства финансов Российской Федерации исключено ведение государственного реестра саморегулируемых организаций. Также упраздняется Совет по аудиторской деятельности, действующий при Министерстве финансов Российской Федерации. К полномочиям Банка России отнесено принятие нормативных актов в сфере аудиторской деятельности на финансовом рынке, согласование документов саморегулируемой организации аудиторов в предусмотренных законодательством случаях, а также иные полномочия, предусмотренные законодательством;

- на Банк России распространены требования о соблюдении аудиторской тайны;

- законом изменены положения, регулирующие деятельность СРО аудиторов. В частности, предусмотрена возможность наличия одной СРО аудиторов, что отражает фактически сложившуюся ситуацию. К функциям СРО аудиторов относятся проведение экспертизы применимости международных стан-



дартов аудита на территории Российской Федерации, а также обеспечение перевода международных стандартов аудита и международных стандартов финансовой отчетности на русский язык в целях признания их подлежащими применению в Российской Федерации. Также вводится обязанность СРО аудиторов разработать и утвердить, в том числе, правила организации и осуществления внешнего контроля деятельности своих членов, правила независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекс профессиональной этики аудиторов, предварительно согласовав их с Министерством финансов Российской Федерации и с Банком России (в части положений, относящихся к деятельности аудиторских организаций на финансовом рынке) в установленных ими порядках;

- уточнены положения, касающиеся осуществления СРО аудиторов внешнего контроля деятельности аудиторских организаций и аудиторов. Предметом такого контроля является соблюдение аудиторской организацией, аудитором, наряду с обязательными требованиями, требований, установленных СРО аудиторов, а также исполнение решений СРО аудиторов о применении мер дисциплинарного воздействия по результатам внешнего контроля. Банку России дается право устанавливать требования к организации и осуществлению СРО аудиторов внешнего контроля деятельности аудиторских организаций на финансовом рынке;

- согласно закону порядок проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора устанавливается СРО аудиторов по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации (до этого данный порядок устанавливался исключительно Министерством финансов Российской Федерации);

- в целях совершенствования системы управления СРО аудиторов введены требования к постоянно действующему коллегиальному органу управления и единоличному исполнительному органу СРО аудиторов;

- предусмотрено создание Комитета аудиторских организаций на финансовом рынке, членами которого будут представители аудиторских организаций на финансовом рынке, а также независимые члены. Основными функциями Комитета аудиторских организаций на финансовом рынке являются координация

деятельности аудиторских организаций на финансовом рынке, разработка предложений по установлению дополнительных требований к аудиторским организациям на финансовом рынке, разработка предложений по организации и осуществлению СРО аудиторов внешнего контроля деятельности аудиторских организаций на финансовом рынке;

- уточнены требования к членству в СРО аудиторов, в том числе направленные на исключение использования одного квалификационного аттестата аудитора для создания нескольких аудиторских организаций;

- статус СРО аудиторов присваивается некоммерческой организации, соответствующей установленным требованиям, Министерством финансов Российской Федерации. При этом законом регламентированы вопросы присвоения статуса СРО аудиторов и прекращения такого статуса;

- изменения в части применения мер воздействия в отношении аудиторских организаций и аудиторов предусматривают, в том числе, положение, согласно которому соответствующие меры воздействия может применять Банк России в отношении аудиторской организации на финансовом рынке.

Корреспондирующие изменения Законом № 359-ФЗ внесены в Федеральные законы «О валютном регулировании и валютном контроле», «О кредитных историях», «Об электронной подписи», «О бухгалтерском учете», «О деятельности кредитных рейтинговых агентств в Российской Федерации», «О международных компаниях и международных фондах», «О совершении финансовых сделок с использованием финансовой платформы», «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации», «О саморегулируемых организациях».

Закон № 359-ФЗ вступает в силу с 1 января 2022 г., за исключением положений, для которых предусмотрены иные сроки их вступления в силу. При этом предусмотрены переходные положения для его реализации. Так, в частности, до 1 июля 2025 года действуют дополнительные условия для внесения Банком России сведений об аудиторской организации в реестр аудиторских организаций на финансовом рынке и дополнительные основания для отказа во внесении сведений об аудиторской организации в указанный реестр.