

УДК 657.01

## РЕФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Хандрамай А.А., Гасимова Э.Н., Евтягин А.С.

ФГБОУ ВО «Кемеровский государственный университет», Кемерово, e-mail: khand-alla@yandex.ru

В данной статье анализируются изменения, которые должны быть вскоре внесены в закон №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Наша страна стремится следовать опыту других демократических стран, где поддерживается концепция снижения роли государства в некоторых сферах экономики. Однако в настоящий момент отсутствует правовой механизм передачи государственных полномочий в компетенцию негосударственных организаций. Прежде всего, речь идет о попытках передачи функций по контролю и надзору за деятельностью аудиторских организаций Центральному банку Российской Федерации. Авторы попытались оценить целесообразность такого изменения законодательства и его возможные последствия для субъектов рынка аудиторских услуг. Был проанализирован опыт зарубежных стран в сфере регулирования аудиторской деятельности, в том числе стран Евросоюза. Затронуты вопросы, касающиеся регулирования аудиторской деятельности, в случае принятия законопроекта. Авторы статьи ставят перед собой важный вопрос о реальности передачи полномочий от Минфина по контролю и надзору за аудиторской деятельностью Центральному банку РФ. И отвечают, что это невозможно по ряду причин. Это и то, что Центробанк сам подлежит обязательному аудиту, и то, что он сам издает свои нормативные акты, а также не является государственным органом. Конечно, реформы нужны, однако при передаче под контроль Центрального банка РФ аудиторской деятельности, аудиторы окажутся не защищенными.

**Ключевые слова:** аудит, реформа регулирования аудита, ЦБ РФ, закон «Об аудиторской деятельности», последствия реформы аудита

## REFORMING THE SYSTEM OF REGULATION OF AUDITING ACTIVITIES IN THE RUSSIAN FEDERATION

Khandramay A.A., Gasymova E.N., Evtyagin A.S.

Kemerovo State University, Kemerovo, e-mail: khand-alla@yandex.ru

This article analyzes the changes that should soon be made to Law No. 307-ФЗ «On Auditing». Our country seeks to follow the experience of other democratic countries, where the concept of reducing the role of the state in some sectors of the economy is supported. However, at the moment there is no legal mechanism for the transfer of state powers to the competence of non-governmental organizations. First of all, we are talking about attempts to transfer the functions of control and supervision over the activities of audit organizations to the Central Bank of the Russian Federation. The authors tried to assess the feasibility of such a change in legislation and its possible consequences for the subjects of the audit services market. The experience of foreign countries in the field of regulation of auditing activities, including the EU countries, was analyzed. Issues related to the regulation of auditing, in the case of the adoption of the law project. The authors of the article pose an important question about the reality of the transfer of full powers from the Ministry of Finance for the control and supervision of auditing activities to the Central Bank of the Russian Federation. And they say that it is impossible for several reasons. This is also the fact that the Central Bank itself is subject to a compulsory audit, and that it publishes its own regulations, and is also not a government body. Of course, reforms are needed, but when auditing activities are transferred under the control of the Central Bank of the Russian Federation, auditors will not be protected.

**Keywords:** audit, audit regulation reform, Central Bank of the Russian Federation, law «On auditing activities», consequences of audit reform

Во множестве демократичных стран давно поддерживается концепция передачи полномочий государства в компетенцию негосударственных организаций. Осуществляется этот процесс с целью реализации базовой идеи демократии о снижении роли государства в отдельных сферах управления, главным образом, в экономике, посредством содействия гражданского общества в управлении делами страны.

Подобный процесс в нашей стране начался ещё в 2000-ые гг., когда проводилась административная реформа по инициативе Президента и изданному им Указу от 23 июля 2003 г. № 824 «О мерах по проведению административной реформы в 2003-

2004 годах» [1]. Целью реформы являлось сокращение влияние государства в сфере экономики, а также развитие системы саморегулируемых организаций. Однако, в настоящий момент времени на федеральном уровне так и не разработан правовой механизм передачи полномочий государства в компетенцию организаций, стоящих «вне» этой власти, а значит не достигнут баланс частных и публичных интересов.

Если обратиться к Конституции РФ, то в ст. 78, 79 и 132 указан перечень случаев по передаче полномочий государства. Например, ссылаясь на ст. 78, можно сказать, что органы исполнительной власти для реализации собственных полномочий вправе

создавать территориальные органы и назначать по ним должностных лиц. Но конкретная передача госполномочий организациям, которые не входят в систему государственной власти, не предусмотрена [2]. Согласно ст.3 Конституции РФ, как мы знаем, единственным источником власти в стране является её многонациональный народ, который осуществляет свою власть непосредственно, а также через органы государственной власти и органы местного самоуправления. Это наталкивает на вывод о том, что наша Конституция не предусматривает прочих форм реализации народовластия, кроме как через органы госвласти.

Характерным примером нарушения вышеуказанного баланса частных и публичных интересов является наделение негосударственных организаций государственными полномочиями, а именно речь идёт о непрекращающихся попытках внести изменения в ФЗ № 307 «Об аудиторской деятельности», согласно которым ЦБ РФ будут передаваться государственные полномочия по контролю и надзору за аудитом.

Согласно ст. 2 ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» государство не отвечает по обязательствам Банка России, а он, в свою очередь, по обязательствам государства [3]. Опираясь на это, Банк России не может действовать от имени государства и представлять различные органы государственной власти, однако на деле, как мы знаем, неоднократно осуществляется передача полномочий госвласти в компетенцию Банка России.

В ГК РФ аудит определяется в качестве института обязательного независимого контроля достоверности финансовой отчётности корпоративных организаций [4]. В ФЗ № 307, а именно в ст. 7, обязательный аудит представляет собой независимый официальный контроль (надзор) за достоверностью финансовой (бухгалтерской) отчётности [5]. Подобные определения дают понять, что аудит носит публично-правовой характер и выражает общественный интерес (конституционное право граждан на получение достоверной финансовой информации). Однако на практике мы наблюдаем то, что государство желает передать негосударственной организации в лице Банка России исключительные полномочия по регулированию, контролю и надзору за национальным институтом независимого финансового контроля отчётности различных субъектов экономики.

Авторы готовящейся реформы приводят доводы о том, что руководящая роль Банка России должна обеспечить «успех» в области регулирования и развития аудиторской

деятельности. Но согласиться с тем, что мегарегулятор выступает эффективным менеджером, готовы не все. Примером недостаточно эффективной работы регулятора может послужить передача ЦБ РФ функций по надзору и лицензированию кредитных организаций, что обошлось налогоплательщикам в триллионы рублей (массовые отзывы лицензий у банков). В связи с этим и возникают вопросы, а стоит ли передавать полномочия Банку России и в сфере аудита.

Проект ФЗ № 273179-7 «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации (в части наделения Банка России полномочиями в сфере аудиторской деятельности)» был внесен в Госдуму ещё 27 сентября 2017 г. Согласно ему, Банк России теперь будет осуществлять регулирование, контроль и надзор в сфере аудиторской деятельности, т.е. российским аудиторам предлагают двухуровневую модель аудита (китайскую модель), где руководящую роль будет играть ЦБ РФ (в Китае этим руководителем является Коммунистическая партия) [6]. Сейчас регулятором рынка аудита пока что является Минфин, а внешний контроль качества работы аудиторов находится в ведении Федерального казначейства, также СРО аудиторов осуществляют контроль качества работы своих членов. Если в силу вступит новый федеральный закон, то роли Минфина и Федерального казначейства полностью возьмёт на себя ЦБ РФ.

Следует отметить, что в новой редакции Закона № 307-ФЗ нет понятий государственный контроль и государственный реестр. Мировая практика демонстрирует, что для сохранения баланса частного и публичного интереса наиболее эффективно – сочетать государственное регулирование с саморегулированием. Рассматриваемая же реформа ведёт и к ослаблению роли СРО, и к краху государственного регулирования аудита в целом.

Многие аудиторы стали задаваться вопросом, возможен ли в России переход к проверенным временем правилам аудита, которые действуют в Евросоюзе. Начиная с 2006 г. страны Евросоюза стали «прорабатывать» сферу аудита и его регулирование, в этом же году была принята Директива 2006/43/ЕК об аудите, затем в 2010 г. – Зелёная книга «Аудиторская политика: уроки, извлечённые из кризиса». В 2011г. европейским парламентом был составлен доклад по этой книге, и окончательным результатом стало принятие Регламента ЕС № 537/2014, согласно которому вводились дополнительные требования к проведению аудиторских проверок субъектов общественного

интереса. Подобный опыт, как мы видим, занял более 4 лет, в течение которых явно учитывались мнения всех заинтересованных финансовых институтов. В России же проект федерального закона № 273179-7 был внесён на рассмотрение в сентябре 2017 г., а принят был Государственной Думой в первом чтении уже в декабре этого же года. Это говорит о скоротечности разработанной реформы и её «продвижении» в ГД.

Также хотелось бы отметить, что провести реформу идентично по правилам Евросоюза мы не можем, т.к. Банк России не соответствует требованиям ЕС к компетентному органу, который уполномочен на осуществление общественного надзора и внешнего контроля качества. Но самое главное – в Евросоюзе компетентный орган не наделяется правом нормотворческой деятельности, что есть у нашего ЦБ, который регулярно издаёт собственные нормативные акты. Грубо говоря, надзор за аудиторской деятельностью переходит в компетенцию организации, осуществляющей надзор практически за всеми институтами финансового рынка, осуществляющей нормативное регулирование в сфере бухгалтерского учёта и иных областях финансовой деятельности, и при этом такая организация сама подлежит обязательному аудиту. Сказанное подтверждает противоречивость готовящегося федерального закона.

Стоит отметить тот факт, что при разработке подобной «реформы» аудита изначально планировалось передать Банку России надзор только за аудиторами банков, однако уже с апреля 2017 г. было принято решение по передаче всех полномочий по регулированию и надзору за рынком. Принятие законопроекта № 273179-7 в первом чтении вызвало множество дискуссий и разногласий, как у участников аудиторской деятельности, так и у иных экономических субъектов.

Необходимо особо выделить, что контроль и надзор ЦБ РФ не может рассматриваться как государственный, так как Банк России не является государственным органом.

Федеральный закон № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» направлен на защиту интересов юридических лиц в ходе государственного контроля [7]. Данный закон закрепляет порядок проведения проверок, их сроки, оформление результатов и прочие положения. Однако, контроль со стороны Центрального Банка не попадает в сферу его действия.

В новом законопроекте № 273179-7 прописывается, что принципы организации контроля (надзора) в сфере аудита будут устанавливаться Банком России. Таким образом, это приведёт к отсутствию механизмов защиты интересов аудиторов и аудиторских организаций, так как ЦБ РФ будет обладать практическими безграничными полномочиями в сфере аудита, в состав которых входит:

- создание стандартов и правил аудиторской деятельности;
- утверждение порядка проведения экзамена на получение статуса аудитора, обеспечение его проведения;
- контроль рынка;
- разработка форм отчетности, ведение реестров;
- оценивание соблюдения установленных норм субъектами рынка.

Таким образом, Центральный банк будет обладать огромнейшим влиянием в сфере аудиторской деятельности.

Что же конкретно не устраивает российских аудиторов в новом проекте закона № 273179-7? Для начала аудиторы озадачены тем, что в подготовленном законопроекте предполагается отмена старых аттестатов, которые были получены в соответствии с ФЗ № 119 «Об аудиторской деятельности», который утратил силу и был заменён на ФЗ № 307 с аналогичным названием. Такое решение приведёт к потере более 15 тыс. аудиторов права на ведение своей деятельности.

Помимо этого, в новом законопроекте необоснованно завышены критерии обязательного аудита, что приводит к большому сокращению числа организаций, которые могут быть подвергнуты проверке. Член Правления СРО аудиторов Ассоциации «Содружество» Ольга Носова подчёркивает, что готовящаяся реформа не учитывает основополагающие моменты аудита и ставит под сомнение саму его цель [8]. Подтверждением является ст.3 законопроекта № 273179-7, где указаны новые критерии для организаций, в отношении которых будет проводиться обязательный аудит. Выручка от продажи продукции должна превышать уже не 400 млн. руб. (как сейчас), а сумму в 800 млн. руб., а сумма активов по бухгалтерскому балансу – более 400 млн. руб. (сейчас 60 млн. руб.). Несомненно, предложения от профессиональных сообществ аудиторов сводятся к непринятию подобных критериев.

Также стоит отметить, что согласно законопроекту № 273179-7 в оборот вносится совершенно новое понятие: «общественно значимые организации» или ОЗО. Данная группа включает множество различных

субъектов: банки, страховые организации, публичные акционерные общества, управляющие компании, компании, с государственным участием более 25%. При этом данный список не является исчерпывающим.

Проанализируем, для чего была выделена группа общественно значимых организаций? Для аудиторов ОЗО предусматриваются особые требования. Первоначально планировалось, что они должны состоять в специальном реестре, созданном Банком России. В дальнейшем было принято решение ещё более сузить список аудиторов.

Законопроект предъявляет жесткие требования к аудиторам общественно значимых организаций. В штате аудиторской организации должно быть не менее 7 аудиторов. При этом предполагается увеличение данного количества до 12 в 2023 году. Если рассматривать ближайшее будущее, то из названных семи аудиторов три должны иметь единый аттестат.

При этом на аудиторские компании накладываются и дополнительные требования к опыту работы с подобными организациями, опыту работы аудиторов, проводящих проверку, а также к деловой репутации как самой организации, так и руководителя проверки.

По предварительным оценкам проводить аудит ОЗО сможет около 150 аудиторских организаций. Различные СРО дают следующие оценки: СРО РСА считает, что ОЗО смогут проверять порядка 100-110 аудиторских организаций. СРО ААС указывает, что среди её членов такую проверку смогут проводить 50-60 аудиторских организаций [8].

Таким образом, такие строгие требования к аудиторским компаниям существенно обеспокоили рынок, однако, ЦБ РФ по-прежнему стоит на своём несмотря на многочисленные жалобы участников рынка. Реформы Банка России отсекут «мелких» субъектов рынка, оставят только крупные аудиторские организации.

Проблематика обязательного аудита не ограничивается завышением его критериев. Ещё одним проблемным моментом, на который следует обратить внимание и о котором упоминает множество аудиторов, является крайне низкая ответственность за непроведение обязательного аудита.

Согласно статье 15.11 КоАП РФ отсутствие аудиторского заключения относится к грубым нарушениям требованиям бухгалтерского учёта. Однако, штраф в таком случае не значителен и составляет не более 10000 рублей.

Сокращение числа аудиторов в ходе реформы может существенно повысить сто-

имость аудиторских проверок в результате уменьшения предложения данного вида услуг. Данная ситуация может способствовать уклонению некоторых хозяйствующих субъектов от проведения обязательного аудита.

В данном случае очень важным является поднятие авторитета аудиторской профессии. Необходимо обеспечить понимание руководства компаний, что деятельность аудиторов важна не только для внешних пользователей отчетности, но и для выявления проблемных моментов и рискованных областей внутри компании, скрытых резервов в развитии конкретной компании; и понимание того, что качественно проведенный аудит – это услуга, требующая инвестиций, которые в дальнейшем принесут экономические выгоды. Кроме того, в сложившихся условиях рассмотрение вопроса о повышении ответственности за непроведение обязательного аудита – не должно быть исключено [9].

Основной упор реформы должен был быть направлен на обеспечение повышения качественных характеристик аудиторской деятельности. В связи с этим еще одним минусом законопроекта № 273179-7 является отсутствие понятия «контроль качества аудиторской деятельности».

Ещё одним важным моментом совершенствования системы аудита в стране является определение единых критериев качества аудиторской деятельности и разработка методик по оценке деятельности аудиторских фирм. Однако, нормативно-правовая база по данному аспекту далека от совершенства. Это влечёт к тому, что проведение проверок качества не является эффективным, не позволяет достичь целей, на которое оно направлено.

Как нам кажется, важным направлением по преодолению данной проблемы является разработка и закрепление в законодательстве единой системы показателей оценки качества аудиторской деятельности. Это позволит стандартизировать процесс контроля и надзора за аудиторской деятельностью, уменьшит вероятность ошибок при их проведении.

Совершенно очевидно, что рынок аудита в России нуждается в серьёзных изменениях, призванных обеспечить повышение качественных характеристик аудиторской деятельности. Однако на сегодняшний день реализация требований Проекта Закона № 273179-7 с одной стороны будет способствовать развитию аудита в России, с другой стороны – может вызвать большое количество проблем.

В завершении стоит отметить, что аудиторская деятельность до сих пор закономерно не признана профессиональной деятельно-

стью. За этим стоит сокрытие частных интересов отдельных групп. Можно сказать, что за публичными интересами субъектов аудита стоит не особо скрытый передел рынка. Законопроект уделяет огромное внимание оптимизации численности аудиторов в организациях. По сути, это имеет только экономический смысл в виде борьбы с демпингом цен, хотя проводится в виде защиты интересов пользователей аудиторских услуг.

Конечно, с демпингом стоит бороться, так как он непременно приводит к снижению качества предоставляемых аудиторских услуг. Однако, делать это нужно, но нельзя при это прикрываться публичными интересами.

Таким образом, новый законопроект, регулирующий аудиторскую деятельность представляет из себя набор компромиссов различных групп. При этом права аудиторов и общественные интересы уходят на второй план.

Стоит отметить, что введение в законодательство, регулирующее аудиторскую, ещё одного субъекта в лице Центрального Банка и передача ему контролирующих и надзорных функций в сфере аудита нарушит и так не идеальные отношения. В результате закон абсурден, так как он заметно нарушает баланс публичных и частных интересов вследствие «особого статуса» Банка России.

По нашему мнению, такие глобальные изменения законодательства в сфере аудита должны вводиться с учётом мнения всех заинтересованных сторон. В данном же случае практически полностью игнорируется мнение аудиторов и аудиторских организаций, что является главной причиной, из-за которой данный законопроект не принесет ожидаемых результатов и не улучшит ситуацию в сфере аудиторской деятельности.

## Список литературы

1. Указ Президента РФ от 23.07.2003 № 824 «О мерах по проведению административной реформы в 2003-2004 годах» [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «Гарант». URL: <http://base.garant.ru/186148/> (дата обращения: 22.03.2019).
2. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «Консультант плюс». URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28399/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/) (дата обращения: 22.03.2019).
3. Федеральный закон «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» от 10.07.2002 N 86-ФЗ [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «Консультант плюс». URL: [http://www.consultant.ru/-document/cons\\_doc\\_LAW\\_37570/](http://www.consultant.ru/-document/cons_doc_LAW_37570/) (дата обращения: 22.03.2019).
4. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «Консультант плюс». URL: [http://www.consultant.ru/-document/cons\\_doc\\_LAW\\_5142/](http://www.consultant.ru/-document/cons_doc_LAW_5142/) (дата обращения: 22.03.2019).
5. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «Консультант плюс». URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_83311/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/) (дата обращения: 22.03.2019).
6. Проект федерального закона № 273179-7 «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации (в части наделения Банка России полномочиями в сфере аудиторской деятельности)» [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PRJ&n=166917#08123878874191977> (дата обращения: 22.03.2019).
7. Федеральный закон «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» от 26.12.2008 № 294-ФЗ [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «Консультант плюс». URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_83079/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83079/) (дата обращения: 22.03.2019).
8. «Сырой» законопроект поставил под угрозу аудит в России [Электронный ресурс]. URL: <https://www.orpf.ru/press/news/2017/newsitem/42789> (дата обращения: 22.03.2019).
9. Реформа длиною в год [Электронный ресурс]. URL: <https://www.audit-it.ru/articles/audit/a105/950042.html> (дата обращения: 22.03.2019).