

Саморегулирование аудиторской деятельности: текущее состояние и перспективы развития

Аннотация. В предлагаемой статье рассматриваются вопросы текущего состояния и дальнейшего развития института саморегулирования аудита. Указаны особенности системы регулирования аудиторской деятельности, которая с учетом мирового опыта строится на основе сочетания регулирования, осуществляемого Минфином России, Банком России, с механизмом саморегулирования со стороны профессионального сообщества аудитором. Определены особенности правового статуса саморегулируемой организации аудитором с позиции ее специальных функций, прав и обязанностей. В соответствии с законодательством об аудиторской деятельности охарактеризованы органы управления и специализированные органы саморегулируемой организации аудитором, в число которых входит Комитет аудиторских организаций на финансовом рынке. Обозначены положения о контрольных полномочиях Минфина России за саморегулируемыми организациями. Уделено внимание оценке реального состояния саморегулирования аудиторской деятельности с учетом тех негативных тенденций, которые прослеживаются на сегодняшний день в сфере саморегулирования аудита. Определены перспективы развития саморегулирования как основного института аудиторской профессии, которые позволят существенно снизить негативные тенденции текущего периода саморегулирования аудита.

Ключевые слова: аудиторские услуги, аудиторская деятельность, саморегулирование, саморегулируемая организация аудитором, специализированные органы саморегулируемой организации аудитором, Ассоциация «Содружество», конкуренция.



Ольга Станиславовна СОБОЛЬ,
доцент кафедры
финансового права
Университета имени
О.Е. Кутафина (МГЮА),
кандидат юридических наук
ossobol@msal.ru
125993, Россия, г. Москва,
ул. Садовая-Кудринская, д. 9

DOI: 10.17803/2311-5998.2023.107.7.053-059

Olga S. SOBOL,

Associate Professor of Department in financial law
of the Kutafin Moscow State Law University (MSAL),
Cand. Sci. (Law)

ossobol@msal.ru

9, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, Moscow, Russia, 125993

Self-regulation of audit activity: current state and development prospects

Abstract. The proposed article discusses the current state and further development of the institution of audit self-regulation. The features of the system of regulation of audit activity are indicated, which, taking into account world experience, is based on a combination of regulation carried out by the Ministry

© Соболь О. С., 2023

of Finance of Russia, the Bank of Russia, with a self-regulation mechanism by the professional community of auditors. The features of the legal status of the self-regulatory organization of auditors are determined from the standpoint of its special functions, rights and obligations. In accordance with the legislation on audit activity, the governing bodies and specialized bodies of the self-regulatory organization of auditors, including the Committee of audit organizations in the financial market, are characterized. The provisions on the control powers of the Ministry of Finance of Russia for self-regulatory organizations are outlined. Attention is paid to assessing the real state of audit self-regulation, taking into account the negative trends that can be traced today in the field of audit self-regulation. The prospects for the development of self-regulation as “the main institution of the audit profession”, which will significantly reduce the negative trends of the current period of audit self-regulation, are determined.

Keywords: *audit services, audit activity, self-regulation, self-regulatory organization of auditors, specialized bodies of the self-regulatory organization of auditors, Association “Commonwealth”, competition.*

Мировой опыт регулирования аудиторской деятельности свидетельствует о том, что наиболее положительный эффект достигается посредством оптимального сочетания и взаимодействия различных форм регулирования. В Российской Федерации на протяжении 15 лет регулирование аудиторской деятельности осуществляется при сочетании государственного регулирования, проводимого в текущий период Министерством финансов РФ и Банком России, с механизмом *саморегулирования*, что в целом соответствует мировым практикам.

Традиционно саморегулирование какого-либо вида профессиональной либо предпринимательской деятельности приходило на смену *лицензированию*. Государство в лице уполномоченного органа власти отказывалось от контроля в отношении каждого субъекта профессиональной либо предпринимательской деятельности и начинало контролировать профессиональные сообщества таких субъектов — саморегулируемые организации, устанавливая требование об обязательном членстве субъектов профессиональной либо предпринимательской деятельности в такого рода организациях. Таким образом, контроль в отношении экономического субъекта какого-либо вида деятельности начинало осуществлять само *профессиональное сообщество* посредством созданной и санкционированной государством саморегулируемой организации.

В отношении же аудиторской деятельности действующая система регулирования и контроля имеет определенные *особенности*: государство отказалось от лицензирования в данной сфере, обязав аудиторов и аудиторские организации быть членами саморегулируемой организации, которая контролирует своих членов посредством осуществления внешнего контроля. При этом *внешний контроль (надзор)* деятельности аудиторских организаций, которые проводят аудит финансовой отчетности общественно значимых организаций, осуществляют также Федеральное казначейство, Банк России. В отношении таких аудиторских организаций действует система *двойного* внешнего контроля (надзора) — со стороны

как саморегулируемых организаций аудиторов, так и специально уполномоченных государственных органов и субъектов.

Саморегулируемая организация аудиторов является некоммерческой организацией, создаваемой, как правило, в форме ассоциации (союза). Саморегулируемая организация должна отвечать ряду признаков: 1) ее членами являются аудиторские организации и аудиторы; 2) членство для указанных лиц является *обязательным*; 3) цели создания саморегулируемой организации: представление и защита интересов аудиторских организаций и аудиторов, обеспечение высокого профессионального уровня оказания аудиторских и иных услуг¹.

Требование о членстве субъектов предпринимательской либо профессиональной деятельности в саморегулируемых организациях на *обязательной* основе в текущий период предъявляется достаточно часто. Например, профессиональные участники рынка ценных бумаг, страховщики, страховые брокеры, общества взаимного страхования, оценщики обязаны быть членами саморегулируемых организаций². Саморегулирование на рынке аудиторских услуг имеет существенные *особенности*, поскольку саморегулируемая организация объединяет не только аудиторские организации и аудиторов — индивидуальных предпринимателей, т.е. субъектов предпринимательской деятельности, но и аудиторов — субъектов профессиональной деятельности. В отношении последних, по существу, действует система двойного контроля — со стороны аудиторской организации и профессионального сообщества.

Правовой статус саморегулируемой организации аудиторов может быть присвоен юридическому лицу, которое отвечает следующим *требованиям*³:

- 1) доля услуг, оказанных претендентами в члены саморегулируемой организации, за календарный год, предшествующий году направления заявления о приобретении статуса, составляет более 50 % от общего объема аудиторских услуг;
- 2) наличие компенсационного фонда;
- 3) утверждение локальных актов;
- 4) формирование органов управления и специализированных органов с учетом предъявляемых требований.

Решение о присвоении статуса и его прекращении принимает Министерство финансов РФ в порядке, установленном действующим законодательством.

Саморегулируемая организация аудиторов, наряду с функциями, правами и обязанностями, установленными действующим законодательством вне связи с сегментом саморегулирования, наделена функциями и полномочиями, наличие которых продиктовано ее *специальным* правовым статусом регулятора аудиторской деятельности на уровне профессионального сообщества.

¹ Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (с изм. и доп.) // СЗ РФ. 2009. № 1. Ст. 15.

² Гузнов А. Г., Рождественская Т. Э., Ситник А. А. Страховой надзор в Российской Федерации : учебное пособие для магистратуры. М. : Норма ; Инфра-М, 2018. С. 104—106.

³ Общие вопросы правового положения саморегулируемой организации аудиторов определены Федеральным законом «О саморегулируемых организациях», особенности создания и деятельности, полномочия органов управления таких организаций установлены специальным законодательством — Федеральным законом «Об аудиторской деятельности».



В частности, специальные *функции* организации связаны с признанием и применением на территории Российской Федерации международных стандартов — МСА, МСФО, а также российских стандартов бухгалтерского учета. Профессиональное сообщество аудиторов должно участвовать в деятельности Международной федерации бухгалтеров (International Federation of Accountants, IFAC) по разработке международных стандартов аудита (МСА), обеспечивать перевод международных стандартов (МСА, МСФО) на русский язык, участвовать в разработке проектов российских стандартов (ФСБУ). Фактически же российские лица не участвовали в органах управления IFAC, а также не принимали участие в подготовке актуальных редакций Международных стандартов аудита.

Представляется, что не менее значимыми, чем указанные функции, являются функция саморегулируемой организации по координации работы аудиторских организаций и аудиторов *в сфере противодействия легализации доходов*, полученных преступным путем, и финансированию терроризма, которая в текущий период не нашла отражения в законе, и, соответственно, функция по взаимодействию с уполномоченным органом — Федеральной службой по финансовому мониторингу.

Кроме того, продуктивное воздействие на систему саморегулирования аудита может оказать *международное сотрудничество* саморегулируемой организации аудиторов с аналогичными структурами, прежде всего дружественных зарубежных стран, что также может быть отражено в законе как одно из направлений деятельности саморегулируемой организации.

Среди *прав* саморегулируемой организации как мера возможного поведения профессионального объединения в сфере аудита — право установления *дополнительных* требований к субъектам аудита и, соответственно, дополнительных мер дисциплинарного воздействия за их несоблюдение, право организации профессионального обучения лиц, изъявивших желание получить статус аудитора, что актуально в свете Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года⁴.

Обязанности саморегулируемой организации определены необходимостью осуществления *информационного взаимодействия* с Министерством финансов РФ, Федеральным казначейством, Банком России в связи с представлением сведений о деятельности саморегулируемой организации, ее членов, отчетных материалов. Кроме того, ряд обязанностей направлен на формирование и поддержание *профессионального уровня* аудиторов (например, обязанности по обеспечению деятельности единой аттестационной комиссии, подтверждению обучения аудиторов, направленных на повышение квалификации). Существенная группа обязанностей связана с *рассмотрением обращений* заинтересованных лиц, в том числе касающихся членов саморегулируемой организации.

Профессиональное сообщество аудиторов в соответствии с действующим законодательством создает *органы управления*, а также *специализированные органы*.

⁴ Распоряжение Правительства РФ от 31.12.2020 № 3709-р «Об утверждении Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года» // URL: <http://pravo.gov.ru>, 08.01.2021.

В частности, к *органам управления* относятся:

- 1) *съезд членов* как высший орган управления;
- 2) *коллегиальный орган управления*, к компетенции которого отнесено создание специализированных органов, принятие решения о принятии (исключении) членов из саморегулируемой организации аудиторов и др.;
- 3) его *руководитель* — для решения вопросов организации деятельности коллегиального органа управления;
- 4) *единоличный исполнительный орган*, обеспечивающий руководство текущей деятельностью.

К числу *специализированных органов* саморегулируемой организации аудиторов отнесен новый орган — Комитет аудиторских организаций на финансовом рынке. В текущий период саморегулируемая организация аудиторов создает:

- 1) орган, осуществляющий *внешний контроль* за деятельностью членов саморегулируемой организации;
- 2) орган по рассмотрению дел о применении *мер дисциплинарного воздействия* в отношении членов саморегулируемой организации;
- 3) Комитет аудиторских организаций на *финансовом рынке* в качестве не только координатора деятельности аудиторских организаций, оказывающих услуги на финансовом рынке, но и структурного подразделения, взаимодействующего с Банком России.

С учетом практических аспектов функционирования саморегулируемых организаций отметим небольшую вовлеченность ее членов в совместную работу и, соответственно, недостаточный уровень корпоративного управления. Отмеченные недостатки в некоторой степени могут быть снижены за счет активного участия в деятельности профессионального сообщества аудиторов независимых членов органов управления, регулярной ротации членов коллегиальных и исполнительных органов управления, участия в саморегулируемой организации аудиторов экономических субъектов, оказывающих смежные с аудитом услуги, например по ведению учета, финансового консультирования и др.

На сегодняшний день саморегулируемая организация ведет реестр своих членов — как *аудиторов*, так и *аудиторских организаций*⁵, Министерство финансов РФ больше не формирует контрольный экземпляр реестра.

Саморегулируемая организация аудиторов является объектом *государственного контроля (надзора)*, который осуществляет Министерство финансов РФ. Полномочия по контролю (надзору), как правило, предоставлены федеральным службам и не осуществляются министерствами, тем не менее именно Министерство финансов РФ проводит государственный контроль (надзор) в рассматриваемой сфере деятельности.

Государственный контроль (надзор) осуществляется в форме плановых и внеплановых *проверок*⁶. Заметим, что плановая проверка осуществляется не

⁵ Саморегулируемая организация аудиторов обязана раскрывать информацию о внесении сведений в реестр путем размещения ее на своем официальном сайте в Интернете.

⁶ Приказ Минфина России от 14.12.2021 № 212н «Об утверждении Административного регламента по осуществлению Министерством финансов Российской Федерации государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемой организации



чаще одного раза в два года в соответствии с планом проверок, утверждаемым органом контроля.

При осуществлении контрольных мероприятий Министерство финансов РФ оценивает соблюдение обязательных требований, содержащихся в действующем законодательстве: федеральных законах «О саморегулируемых организациях», «Об аудиторской деятельности», приказе Минфина России от 10.03.2022 № 94 «Об утверждении Порядка ведения реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов и перечня включаемых в него сведений»⁷.

Административная ответственность по ст. 14.52 КоАП РФ установлена только за несоблюдение требований по раскрытию информации, указанных в Федеральном законе «О саморегулируемых организациях», несоблюдение иных требований не влечет применения мер административной ответственности.

В связи со значительным объемом обязательных требований, являющихся предметом контроля, целесообразно поставить вопрос об их пересмотре и исключении требований, которые не отвечают реалиям текущего периода.

При выявлении нарушений Министерство финансов РФ может применить следующие *меры воздействия* в отношении саморегулируемой организации:

- 1) вынести предписание либо предупреждение;
- 2) направить требование о замене единоличного исполнительного органа;
- 3) вынести решение о прекращении статуса саморегулируемой организации, что на сегодняшний день фактически приведет к упразднению института саморегулирования аудиторской деятельности.

Оценивая реальное состояние саморегулирования в сфере аудита и перспективы его развития, следует отметить, что *Концепция развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года* указывает на ряд проблем, которые *ограничивают* развитие аудиторской деятельности. К их числу относятся: сосредоточенность саморегулируемой организации на решении вопросов текущего характера, не являющихся общественно значимыми для рынка аудиторских услуг; недостаточность и нерациональность использования денежных средств саморегулируемой организации аудиторов, что препятствует ведению полноценной методической, научно-исследовательской деятельности, оказанию помощи членам саморегулируемой организации, в частности, субъектам малого и среднего бизнеса, в том числе аудиторам — индивидуальным предпринимателям, и т.д.

Вместе с тем саморегулируемая организация аудиторов должна оставаться основным институтом аудиторской профессии, в этой связи предполагаются *существенные изменения* в направлении деятельности таких организаций, в частности:

— осуществление консультационно-методической помощи членам саморегулируемой организации аудиторов, проведение исследовательской, просветительской, разъяснительной и информационной работы;

аудиторов» (зарегистрирован в Минюсте России 19.01.2022 № 66935) // URL: <http://pravo.gov.ru>, 20.01.2022.

⁷ Документ опубликован не был.

— активное взаимодействие с пользователями аудиторских услуг, их объединениями, что призвано способствовать увеличению спроса на аудиторские услуги, в том числе сопутствующие аудиту услуги;

— совершенствование системы корпоративного управления;

— осуществление мер, направленных на привлечение молодого поколения в профессию, сотрудничество с образовательными организациями;

— увеличение финансовых показателей деятельности, в том числе за счет принятия новых членов;

— расширение форм взаимодействия с уполномоченными органами и субъектами⁸.

Для текущего периода саморегулирования аудита характерно наличие на рынке единственной саморегулируемой организации аудиторов — Ассоциации «Содружество», что может в некоторой степени позитивно повлиять на преодоление негативных тенденций, которые прослеживаются на рынке аудиторских услуг, в частности, укрупненному объединению аудиторов несколько проще сосредоточиться на решении общественно значимых вопросов, на организации и проведении методической, научно-исследовательской работы.

Тем не менее создание объединения, занимающего доминирующее положение на рынке, может повлечь и негативные последствия, связанные со злоупотреблением доминирующим положением, поскольку функционирование любого рынка, в том числе и рынка аудиторских услуг, а также регулирование на таком рынке со стороны профессионального сообщества должны осуществляться с учетом антимонопольного законодательства⁹.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Гузнов А. Г., Рождественская Т. Э., Ситник А. А. Страховой надзор в Российской Федерации : учебное пособие для магистратуры. — М. : Норма ; Инфра-М, 2018. — 160 с.
2. Правовое регулирование аудиторской деятельности : учебное пособие для магистратуры / отв. ред. Е. Ю. Грачева, Л. Л. Арзуманова. — 2-е изд. — М. : Норма ; Инфра-М, 2024. — 144 с.
3. Правовое регулирование финансового контроля. Виды, формы и методы финансового контроля и надзора : учебник для магистратуры / отв. ред. Е. Ю. Грачева. — 2-е изд., доп. — М. : Норма ; Инфра-М, 2022. — 208 с.

⁸ Более подробно см.: Концепция развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года. Разд. IV : Приоритетные направления развития аудиторской деятельности.

⁹ См.: Федеральный закон от 26.07.2006 № 135-ФЗ «О защите конкуренции» (с изм. и доп.) // СЗ РФ. 31.07.2006. № 31 (ч. I). Ст. 3434.