

Немыкина Олеся Евгеньевна

кандидат юридических наук,
доцент кафедры государственно-правовых
дисциплин
Ростовского филиала
Российского государственного университета
правосудия

Кузнецов Роман Евгеньевич

магистрант Ростовского филиала
Российского государственного университета
правосудия

МОДЕЛИ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Аннотация:

В статье анализируются известные модели государственного регулирования аудиторской деятельности. Авторы приходят к выводу об использовании в Российской Федерации принципиально нового образца взаимоотношений государства и аудиторов, строящегося на принципе саморегулирования аудиторской деятельности при одновременном жестком государственном надзоре (контроле) аудиторской деятельности, осуществляемом федеральным органом исполнительной власти.

Ключевые слова:

аудит, аудиторская деятельность, государственное регулирование, саморегулирование, законодательство об аудиторской деятельности.

Nemykina Olesya Evgenyevna

PhD in Law,
Assistant Professor,
State and Legal Disciplines Department,
Rostov branch of
Russian State University of Justice

Kuznetsov Roman Evgenyevich

Applicant for a Master's Degree,
Rostov branch of
Russian State University of Justice

THE MODELS OF STATE REGULATION OF AUDIT ACTIVITIES

Summary:

The article analyses the well-known models of state regulation of audit activities. The authors come to the conclusion that the Russian Federation uses a fundamentally new pattern of the state and auditors relationship based on the principle of self-regulation of audit activities with simultaneous tough state supervision (control) of audit activities carried out by the federal executive body.

Keywords:

audit, audit activities, state regulation, self-regulation, legislation on auditing.

Мировой опыт правового регулирования аудиторской деятельности наглядно демонстрирует объективную потребность публично-правового упорядочения аудиторской деятельности. Объясняется это тем, что аудиторская деятельность – это важнейшая составляющая рыночной системы хозяйствования. По итогам аудиторских проверок аудитор (аудиторская организация) составляет аудиторское заключение, позволяющее определить финансовое состояние «здоровья» аудируемого лица, возможность установления с ним долгосрочных хозяйственных связей.

В юридической науке выделяется два образца государственного влияния на аудиторскую деятельность [1]. Первый, строящийся на достаточно глубокой правовой регламентации аудиторской деятельности со стороны компетентных органов публичной власти, характерен для ряда стран Западной Европы. Абсолютное большинство правовых связей складывается при обязательном, ведущем участии государства. Аудиторские услуги вправе предоставлять только те лица, которые успешно прошли квалификационные испытания и получили лицензию на осуществление аудиторской деятельности. Вопросы организации и проведения квалификационных экзаменов, лицензирования аудиторской деятельности, отзыва лицензии отнесены к предмету ведения компетентных государственных органов. Правовые основы деятельности аудитора образуют правовые предписания, принимаемые органами публичной власти.

Роль саморегулируемых организаций аудиторов незначительна, как правило, она выражается в возможности представителей аудиторского сообщества принимать участие в дискуссиях по проектам нормативных правовых актов, касающихся аудиторской деятельности, а также защищать и представлять интересы аудиторов. Таким образом, первая модель организации аудиторской деятельности строится на основе жесткого правового контроля со стороны государства, рассматривающего аудиторскую деятельность не только как самостоятельную линию предпринимательской деятельности, но и как важнейшее направление получения проверенной финансово-правовой информации.

Вторая модель организации аудиторской деятельности характерна для стран, принадлежащих к англосаксонской правовой семье, в частности Великобритании, США. В ее основе лежит принцип саморегулирования. Абсолютное большинство вопросов организации аудиторской деятельности, включая разработку и принятие профессиональных стандартов аудиторской деятельности, подготовку и профессиональную аттестацию аудиторов, проверку качества аудиторской деятельности, соблюдение правовых и этических норм, отнесены к компетенции саморегулируемых организаций аудиторов. Вмешательство государства в механизм правового регулирования деятельности субъектов аудиторской деятельности минимально.

Несмотря на то что рассмотренные выше модели организации аудиторской деятельности по содержанию фактически являются прямыми противоположностями друг друга, между ними есть общее: обе модели строятся на признании приоритета Международных стандартов аудита и финансовой отчетности. Уполномоченные субъекты взаимодействуют с Международной федерацией бухгалтеров, оказывающей существенное влияние на развитие аудиторской деятельности во всем мире. Рекомендации, разрабатываемые Международной федерацией бухгалтеров, учитываются при формировании законодательства об аудиторской деятельности.

В юридической науке справедливо отмечается нецелесообразность выделения преимуществ и недостатков каждого образца государственного воздействия на аудиторскую деятельность. Главное, чтобы механизм правового обеспечения строился с учетом исторических, социально-экономических, психологических особенностей развития каждого государства [2].

Российская Федерация первоначально избрала модель интенсивного государственного регулирования. Примером стало законодательство Германии, которое весьма успешно легло на российскую почву. Первым значительным нормативным правовым актом, регулирующим аудиторскую деятельность, стали Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации [3]. Впервые аудиторская деятельность была определена как новая разновидность финансового контроля, направленная на определение степени ошибочности бухгалтерской (финансовой) отчетности субъектов хозяйствования и соразмерности осуществляемых ими финансовых действий требованиям российского законодательства.

Нормативно были определены специальные требования, предъявляемые к субъектам аудиторской деятельности. Вводилось обязательное лицензирование аудиторской деятельности, предусматривались негативные юридические последствия за осуществление аудиторской деятельности без лицензии, за некачественное проведение аудиторской проверки, приводящее к возникновению убытков у государства либо субъектов хозяйствования.

Учитывая сложность и многоаспектность предпринимательской деятельности, подлежащей аудиторскому анализу, была введена обязательная специализация аудиторов. Лица, желавшие стать субъектами аудиторской деятельности, имели право сдавать квалификационные экзамены, организованные Министерством финансов Российской Федерации, Федеральной службой по надзору за страховой деятельностью, Центральным банком Российской Федерации. Успешное прохождение квалификационного испытания давало возможность получить специальное разрешение – лицензию на осуществление банковского аудита; аудита страховщиков; аудита бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов; общего аудита (аудита иных экономических субъектов) [4].

Помимо Временных правил нормативное регулирование осуществлялось в соответствии с Федеральными стандартами, принимаемыми Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ.

Новым этапом в развитии аудиторской деятельности стало принятие Федерального закона от 07.08.2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [5]. Данным нормативным актом сохранилось обязательное лицензирование аудиторской деятельности. В то же время расширился круг субъектов регулируемых отношений. Субъекты аудиторской деятельности получили возможность создавать аккредитованные профессиональные аудиторские объединения, призванные не только защищать их интересы, но и осуществлять постоянный контроль за соблюдением требований аудиторского законодательства.

Профессиональные аудиторские объединения имели право строить свою деятельность в соответствии с собственными внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности. При этом сохранялось жесткое государственное регулирование – утверждаемые локальные акты не могли противоречить федеральным стандартам аудиторской деятельности и содержащиеся в них требования не могли быть ниже требований, предъявляемых на федеральном уровне.

Федеральный закон от 07.08.2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности», как и ранее признавая существование добровольного и обязательного аудита, закрепил обязанность аудиторских организаций, осуществляющих обязательный аудит, страховать риск своей ответственности за нарушение договорных обязательств.

Следующим шагом в процессе совершенствования механизма правового регулирования аудиторской деятельности стало принятие Федерального закона от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [6]. Его появление и вступление в законную силу фактически означало переход Российской Федерации на принципиально новую модель государственно-правового воздействия на аудиторскую деятельность, отрицающую обязательное лицензирование аудиторской деятельности, признающую ведущую роль саморегулируемых организаций аудиторов. К компетенции последних стали относиться вопросы не только представления интересов субъектов аудиторской деятельности, но и финансирования единой аттестационной комиссии, организации контроля качества аудиторской деятельности.

Можно ли считать, что сегодня в Российской Федерации используется саморегулируемый образец аудита? Думается, что нет. В России внедрена принципиально новая модель государственного регулирования аудиторской деятельности, не вписывающаяся в ранее известные. С одной стороны, она отличается значительной ролью саморегулируемых организаций аудиторов, а с другой – в ней сохранено существенное влияние государства в лице Министерства финансов Российской Федерации, правомочного осуществлять государственный контроль (надзор) за соблюдением саморегулируемыми организациями аудиторов, индивидуальными аудиторами, аудиторскими организациями действующих нормативно-правовых требований. Данный государственный орган вправе:

- проводить проверки деятельности саморегулируемых организаций аудиторов на плановой и внеплановой основе [7];
- в случае обнаружения невыполнения финансово-правовых предписаний применять меры правового принуждения в финансовой сфере, вплоть до принятия решения об исключении сведений о некоммерческой организации из государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, что влечет за собой прекращение ее работы.

Меры правового принуждения могут применяться также в отношении субъектов аудиторской деятельности, допустивших нарушение финансово-правовых предписаний.

В Российской Федерации используется принципиально новая модель государственного регулирования аудиторской деятельности, строящаяся на принципе саморегулирования аудиторской деятельности при одновременном жестком государственном надзоре (контроле) аудиторской деятельности, реализуемом Министерством финансов Российской Федерации. Государственный надзор распространяется в отношении саморегулируемых организаций аудиторов, государственный контроль касается индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций. Аудиторская деятельность может быть прекращена в добровольном и принудительном порядке. В последнем случае основаниями могут выступать решения саморегулируемых организаций об исключении аудиторской организации, аудитора из членов саморегулируемой организации аудиторов, принятые:

- по результатам самостоятельно проведенной контрольной деятельности;
- как акты реагирования на обязательное предписание Минфина Российской Федерации.

Ссылки:

1. См.: Апрецова Н.Г., Аганина Р.Н. Саморегулирование аудиторской деятельности // *Законы России: опыт, анализ, практика*. 2015. № 4. С. 19–25.
2. См.: Миросchnik С.В. Экономическое право в системе российского права // *Вопросы экономики и права*. 2016. № 1. С. 12–14.
3. Об аудиторской деятельности в Российской Федерации (вместе с «Временными правилами аудиторской деятельности в Российской Федерации»): указ Президента РФ от 22 дек. 1993 г. № 2263 (ред. от 26 нояб. 2001 г.) // *Собрание актов Президента и Правительства РФ*. 1993. № 52. Ст. 5069.
4. Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности в Российской Федерации (вместе с «Порядком проведения аттестации на право осуществления аудиторской деятельности», «Порядком выдачи лицензии на осуществление аудиторской деятельности»): постановление Правительства РФ от 6 мая 1994 г. № 482 (ред. от 27 апр. 1999 г.) // *Собрание законодательства РФ*. 1994. № 4. Ст. 365.
5. Об аудиторской деятельности: федер. закон от 7 авг. 2001 г. № 119-ФЗ // Там же. 2001. № 33 (ч. I). Ст. 3422.
6. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: федер. закон от 30 дек. 2008 г. № 307-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Об утверждении Административного регламента по исполнению Министерством финансов Российской Федерации государственной функции по осуществлению государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов: приказ Минфина России от 21 сент. 2011 г. № 115н (ред. от 22 июня 2015 г.) // *Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти*. 2012. № 22.

References:

- Apresova, NG & Aganina, RN 2015, 'Self-regulation of auditing activity', *Zakony Rossii: opyt, analiz, praktika*, no. 4, pp. 19-25, (in Russian).
- Miroschnik SV Economic Law in the system of the Russian right // *Voprosy ekonomiki i prava*. 2016. № 1. S. 12-14, (in Russian).