

УДК 342

DOI: 10.34670/AR.2020.91.10.006

Правовые основы аудита по законодательству Российской Федерации

Кечайкина Елена Михайловна

Кандидат исторических наук,
доцент кафедры социально-экономических дисциплин,
Саранский кооперативный институт (филиал), Российский университет кооперации,
430027, Российская Федерация, Саранск, ул. Транспортная, 17;
e-mail: kelenam@list.ru

Ямбушев Фаиль Шамильевич

Кандидат юридических наук, доцент,
заведующий кафедрой теории и истории государства и права,
Саранский кооперативный институт (филиал), Российский университет кооперации,
430027, Российская Федерация, Саранск, ул. Транспортная, 17;
e-mail: yfs76@list.ru

Аннотация

В работе проводится анализ правовой основы аудиторской деятельности в Российской Федерации. Институт аудита является важным элементом инфраструктуры рыночной системы хозяйствования, особой организационной формой финансового контроля. Аудиторская деятельность является разновидностью экономической (предпринимательской) деятельности, смысл и содержание которой определяются отдельными специальными законами в рамках федерального законодательства, системой подзаконных актов, судебными решениями. Подзаконные акты Правительства РФ, Минфина России вводят стандарты, обязательные нормы по порядку, форме предоставления разного рода отчетности хозяйствующими субъектами. А также устанавливают правила по осуществлению контроля за деятельностью аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. Вопросы правового регулирования аудиторской деятельности, ее общественной значимости, ответственности аудиторов в условиях сближения с международной практикой представляют собой лишь часть проблем, требующих переосмысления и ревизии действующего федерального законодательства.

Для цитирования в научных исследованиях

Кечайкина Е.М., Ямбушев Ф.Ш. Правовые основы аудита по законодательству Российской Федерации // Вопросы российского и международного права. 2019. Том 9. № 10А. С. 53-60. DOI: 10.34670/AR.2020.91.10.006

Ключевые слова

Аудиторская деятельность, финансовый контроль, государственное регулирование, Минфин России, законодательство.

Введение

Эффективная экономика страны требует наличия развитой системы финансового контроля, представляющего собой систему организационно-правовых форм и методов проверки законности, целесообразности и правильности действий не только по формированию денежных фондов на всех уровнях государственного управления, но и в целях обеспечения финансово-экономической устойчивости хозяйствующих субъектов, прозрачности и достоверности информации о финансовом положении субъектов рынка.

Финансовый контроль позволяет осуществлять управление хозяйственно-финансовой деятельностью организаций и предприятий, прогнозировать развитие бизнеса, и, как следствие, способствовать повышению доходной части бюджетов на всех уровнях, укреплению внутренних и внешних экономических отношений.

Аудиторская деятельность является неотъемлемой частью инфраструктуры современной экономики, но прежде всего, финансового контроля. Поскольку цель аудита – это получение объективного, независимого, профессионального мнения по вопросу о достоверности представленной проверяемым лицом бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета по законодательству РФ.

Нормативно закреплено, что аудиторская деятельность или аудиторские услуги — это деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг. Ее вправе осуществлять аудиторские организации и индивидуальные аудиторы в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» (далее Закон об аудиторской деятельности).

Такие услуги прямо закреплены нормами ч. 7 ст. 1 Закона об аудиторской деятельности, к которым законодатель относит разные виды финансового, юридического, управленческого, консультирования; составление финансовой отчетности и бизнес-проектов; внедрение информационных технологий; оценочную, обучающую деятельность.

Важно отметить, что в самом Законе об аудиторской деятельности указано, что данный список является открытым. При этом Приказом Минфина России был введен исчерпывающий перечень услуг, относящихся к аудиторским услугам и к услугам, сопутствующим аудиту. То есть, списки услуг не идентичны: в Законе установлены услуги, связанные с аудиторской деятельностью; в Приказе введен полный «список услуг, сопутствующих аудиту».

Основное содержание

Аудит, бесспорно, рассматривается как разновидность общественного финансового контроля, а также разновидности контроля в финансово-бюджетной сфере (государственный аудит). О его значении и необходимости проведения говорят те многочисленные нормативно-правовые акты, международные стандарты, направленные, в первую очередь, на обеспечение прозрачности, устойчивости экономических отношений, на защиту прав добросовестных контрагентов и потребителей, уменьшение предпринимательского риска.

Аудит — это и своего рода способ прогнозирования экономических действий и событий, доходности бюджетов и частных компаний. В качестве предмета аудита выступают разные виды финансовой информации: бухгалтерская, финансовая отчетность, налоговая отчетность, надзорная финансовая отчетность.

Аудит можно представить как одну из форм оценки субъектов предпринимательства на основе предоставленной отчетности. При этом аудиторы и аудиторские организации решают только задачу определения достоверности проверяемых документов и дают свое письменное заключение. То есть, это, по сути, документарная проверка, не имеющая прямого отношения к установлению достоверности финансово-экономической деятельности проверяемого лица.

Аудит также рассматривают как метод осуществления вневедомственного независимого финансового контроля. В этом одно из принципиальных отличий аудита и государственного финансового контроля, поскольку последний направлен на проверку законности и правильности распределения финансовых средств государства, проверку правильности расчетов и уплаты налогов, выявления и устранения нарушений, привлечения виновных должностных лиц к юридической ответственности.

Также особенностью аудиторской деятельности (как разновидности предпринимательской) является ее договорной характер, основанный на принципе равенства его участников. Это означает, что правоотношения между аудитором и его клиентом основаны на добровольном волеизъявлении сторон и строятся на договорной основе, т.е. существует свобода в выборе аудитора и условий проведения такой аудиторской проверки. В то время как государственный финансовый контроль носит обязательный, императивный характер и проводится преимущественно исполнительно-распорядительными органами государственной власти.

Правовое регулирование правоотношений, возникающих в области аудиторской деятельности, обеспечивается, прежде всего, нормами финансового законодательства, поскольку, как уже было отмечено, аудит является неотъемлемой частью системы финансового контроля.

Аудиторская деятельность в Российской Федерации реализуется на основе национального законодательства и в соответствии с требованиями международных правовых актов, что составляет комплексный институт финансового права.

Так, в Лимской декларации Международной организации высших контрольных органов в 1977 г. (ИНТОСАИ), закреплены базовые «принципы финансового контроля» в целях обеспечения максимальной независимости контрольных органов и объективности в их деятельности.

В Декларации представлен полный перечень всех задач и вопросов, связанных с государственным аудитом. Ее предписания стали незыблемой и важнейшей основой, ценностью, сохранившие свою актуальность с момента своего принятия.

Следует указать на Международные стандарты аудита (МСА) Международной федерации бухгалтеров, которые поэтапно вводились в национальное финансовое законодательство в порядке, установленном Правительством РФ в виде федеральных стандартов аудиторской деятельности, ставших обязательными с 1 января 2017 г. согласно приказам Минфина России. В таких стандартах закреплены приемы организации аудиторской деятельности и технологии проведения аудита.

Вопрос стандартизации аудиторской деятельности заслуживает особого внимания, поскольку ее цель – это проведение успешной интеграции российского аудита в систему международных экономических отношений, обеспечение признаваемости российского аудиторского заключения зарубежными пользователями информации.

Аудиторские стандарты — это единые требования, правила, принципы, порядок, приемы, мероприятия, критерии к ведению аудиторской деятельности любого вида. В Российской

Федерации все действующие аудиторские стандарты условно можно разделить на три группы: международные, федеральные, стандарты аудиторской деятельности саморегулируемых организаций аудиторов (внутрифирменные).

Правовую основу аудиторской деятельности, безусловно, составляет Конституция РФ 1993 г., которая выступает ядром российской правовой системы. В тексте Основного закона нет прямых ссылок на финансовый контроль, но из смысла конституционных норм очевидно, что финансовая деятельность государства требует проведения контрольных мероприятий в целях гарантированности принципов справедливости, равенства всех перед законом и гарантии прав граждан.

Структурные финансово-экономические и административные реформы в российском государстве потребовали модернизации законодательства в области аудита и действующую правовую основу осуществления аудиторских услуг составляет Закон об аудиторской деятельности.

Законодатель изменил законодательный подход к понятиям аудит, аудиторская деятельность, аудиторские услуги; скорректирован правовой статус субъектов аудиторской деятельности. Существенные изменения коснулись системы регулирования аудиторской деятельности, которая наряду с государственным регулированием стала опираться на систему саморегулирования в области аудита и др. Однако Закон об аудиторской деятельности не смог в полной мере разрешить все накопившиеся проблемы в данной сфере, о чем свидетельствует судебная практика.

Согласно Закону об аудиторской деятельности, который выступает центральным законом в институте аудита, аудит проводится в соответствии с другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами. Так основные требования к порядку ведения и предоставления бухгалтерской, финансовой отчетности закреплены в нормах специальных федеральных законов, составляющих основу финансового законодательства.

Но необходимо указать и те законы, которые непосредственно не устанавливают правила, по существу, и содержанию аудиторской деятельности, но имеют непосредственное отношение в регулировании деятельности аудиторов.

Большое значение в организации аудиторской деятельности имеет Федеральный закон от 01.12.07 № 315, который устанавливает правовые основания деятельности организаций, в том числе, саморегулируемых организаций аудиторов. То есть, аудиторы, как субъекты предпринимательской деятельности, связанной с оказанием профессиональных услуг, осуществляют аудиторскую деятельность на основе создания саморегулируемых организаций в строгом соответствии Закону об аудиторской деятельности.

Нормативную основу в регулировании правоотношений в области аудита составляют положения гражданского, административного, трудового, уголовного законодательства.

Так нормы гражданского законодательства устанавливают базовые правила и требования к юридическому лицу: признаки его деятельности, решение собраний; в разделе втором закреплены вопросы института собственности; принципы и правила ведения договорных отношений, проведения сделок содержатся в третьем разделе кодекса.

Трудовое законодательство относительно аудиторской деятельности также не устанавливает специальный режим, поскольку на нее распространяются общие правила по вопросам заключения трудовых договоров (применимых и в деятельности аудиторских организаций, куда поступают на работу аудиторы), охраны и оплаты труда, квалификационных

требований, нормирования времени труда и отдыха, материальной ответственности и др.

Соответственно нормами административного и уголовного законодательства устанавливаются требования ведения законной предпринимательской деятельности, что коррелируется с деятельностью аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов и меры уголовной ответственности за совершение преступлений в сфере экономики.

Безусловно, особое место в правовом обеспечении аудиторской деятельности занимает и другие отраслевые законы, нормами которых вводятся требования проведения обязательного аудита (банковское, страховое законодательство и др.).

Однако больший интерес в вопросе регулирования аудиторской деятельности вызывает система подзаконных и ведомственных актов, в которых находят свою детализацию и конкретизацию нормы специальных законов в области аудита.

На основании ч. 4 ст. 1 Закона об аудиторской деятельности и Постановления Правительства РФ Минфин России наделен функциями по «выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере аудиторской деятельности», в том числе право устанавливать перечень сопутствующих аудиту услуг.

Следовательно, Минфин РФ в рамках своей компетенции издает приказы, которыми утверждаются указания, планы счетов, инструкции в области аудита; вводит методические требования, ведет контроль за деятельностью аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. Но главным образом, устанавливает обязательные нормы по порядку, форме предоставления разного рода отчетности хозяйствующими субъектами, что нашло свое отражение в судебной практике.

В правовом регулировании аудиторской деятельности значение имеют правовые акты саморегулируемых аудиторских объединений (СРО): это Кодекс профессиональной этики, «одобренный Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ» (допустимо в каждом СРО принимать свой кодекс этики аудитора), внутрифирменные стандарты и методики аудиторских организаций, разработанные на основе правил и требований федерального законодательства.

Однако, несмотря на существенные изменения порядка государственного регулирования аудиторской деятельности и введение саморегулирования в данной сфере, Минфин России продолжает играть основную роль в механизме государственного воздействия на аудит.

В целом же государственное регулирование в области аудита в рамках полномочий Минфина России представляется системой мер контрольного и исполнительного характера на основе экономических и административных методов. Основная его цель в стабилизации и финансовой безопасности экономики, обеспечении ее прозрачности и устойчивости, повышения уровня доверия к бизнесу через финансовые контрольные мероприятия уполномоченных на то лиц – аудиторов и аудиторских организаций.

Заключение

Таким образом, правовую основу аудиторской деятельности составляют международные нормы, прежде всего, международные стандарты аудита, составляющие ядро детальности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. Национальное законодательство в области регулирования аудита составляют нормы Конституции РФ, Закон об аудиторской деятельности, а также ряд федеральных законов, которые носят как специальный характер, так

и косвенно регулирующие правоотношения в области аудита. Большое значение в правоприменительной практике имеют подзаконные акты Правительства РФ и Минфина России.

Наблюдается расширение потребностей в аудиторских услугах и распространение аудита в различных отраслях экономики и в организациях различных организационно-правовых форм, форм собственности, масштабов деятельности. Такой подход в объективном представлении устойчивости той или иной компании на рынке на основе анализа и проверки финансовой отчетности позволяет объективно спрогнозировать развитие финансово-экономических отношений как в стране, так и на мировом рынке, а также защитить интересы самих хозяйствующих субъектов.

И в условиях недостаточной развитости активной гражданской позиции и правоотношений, следует согласиться с мнением специалистов о необходимости государственного регулирования аудита. Это позволит, с одной стороны, унифицировать основу и порядок его проведения, а, с другой, обеспечить независимый прозрачный финансовый контроль на основе принципа сочетания частных и публичных интересов.

В тоже время, профессиональному сообществу совместно с государственным регулятором в области аудита необходимо выработать методические и организационные подходы для единообразного применения международных стандартов к отечественной учетной практике, в том числе при осуществлении внешнего контроля качества работы своих членов, осуществляемого как самими саморегулируемыми организациями аудиторов, так и регулирующими органами.

Библиография

1. Лимская декларация руководящих принципов контроля (принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 году). [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения: 15.10.2019)
2. О саморегулируемых организациях: федер. закон Росс. Федерации от 01.12.2007 № 315-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2007. № 49. Ст. 6076.
3. Об аудиторской деятельности: федер. закон Росс. Федерации от 30.12.2008 № 307-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2009. № 1. Ст. 15.
4. О консолидированной финансовой отчетности: федер. закон Росс. Федерации от 27.07.2010 № 208-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2010. - № 31. Ст. 4177.
5. О бухгалтерском учете: федер. закон Росс. Федерации от 06.12.2011 № 402-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2011. № 50. Ст. 7344.
6. Постановление Правительства РФ от 30.06.2004 № 329 // Собрание законодательства Российской Федерации. 2004. № 31. Ст. 3258.
7. Приказ Минфина России от 24.10.2016 № 192н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения: 15.10.2019)
8. Приказ Минфина России от 09.11.2016 № 207н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения: 15.10.2019)
9. Приказ Минфина России от 09.03.2017 № 33н. [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.10.2019).
10. Кодекс профессиональной этики аудиторов : одобрен Советом по аудиторской деятельности 22.03.2012. протокол № 4. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения: 15.10.2019)
11. Решение Верховного Суда РФ от 17.03.2014 N АКПИ14-92. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения: 15.10.2019)
12. Решение Верховного Суда РФ от 11.05.2018 N АКПИ18-357. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения: 15.10.2019)

Legal basis of audit under the legislation of the Russian Federation

Elena M. Kechaikina

PhD in History, Associate Professor,
Associate Professor of Social and economic disciplines,
Saransk Cooperative Institute (branch),
Russian University of Cooperation,
430027, 17, Transportnaya st., Saransk, Russian Federation;
e-mail: kelenam@list.ru

Fail Sh. Yambushev

PhD of Law, Associate Professor,
Head of the Department of the theory and history of state and law,
Saransk Cooperative Institute (branch), Russian University of Cooperation,
430027, 17 Transportnaya st., Saransk, Russian Federation;
e-mail: yfs76@list.ru

Abstract

The work analyses the legal basis for auditing activities in the Russian Federation. The Institute of Auditing is an important element of the infrastructure of the market economic system and a special organizational form of financial control. Audit activity is a type of economic (entrepreneurial) activity, the meaning and content of which are determined by separate special laws within the framework of federal legislation, a system of by-laws, court decisions. By-laws of the Government of the Russian Federation and the Ministry of Finance of the Russian Federation introduce standards, mandatory norms on the order, form of provision of various kinds of reporting by economic entities. They also establish rules for monitoring the activities of audit organizations and individual auditors. Issues of legal regulation of auditing activities, their public importance, responsibility of auditors in the context of convergence with international practice are only part of the problems requiring rethinking and revision of current federal legislation.

For citation

Kechaikina E.M., Yambushev F.Sh. (2019) Pravovye osnovy audita po zakonodatel'stvu Rossijskoj Federacii. [Legal basis of audit under the legislation of the Russian Federation]. *Voprosy rossiiskogo i mezhdunarodnogo prava* [Matters of Russian and International Law], 9 (10A), pp. 53-60. DOI: 10.34670/AR.2020.91.10.006

Keywords

Auditing activity, financial control, state regulation, Ministry of Finance of Russia, legislation.

References

1. Lima Declaration of Guidelines on Control (adopted by the IX Congress of the International Organization of Higher Financial Control Bodies (INTOSAI) in Lima (Republic of Peru) in 1977). [Electronic Resource]. Access from the Help-legal system " (Date of appeal: 15.10.2019)

2. About self-regulated organizations: feder. Ross Law. Federation No. 315-Φ3//Collection of Legislation of the Russian Federation dated 01.12.2007. 2007. № 49. Article. 6076.
3. About auditing activities: Feder. Ross Law. Federation No. 307-Φ3//Collection of Legislation of the Russian Federation dated 30.12.2008. 2009. № 1. Article. 15.
4. On consolidated financial statements: feder. Ross Law. Federation dated 27.07.2010 № 208-Φ3//Collection of legislation of the Russian Federation. 2010. - № 31. Article. 4177.
5. About accounting: feder. Ross Law. Federation of 06.12.2011 № 402-Φ3//Collection of legislation of the Russian Federation. 2011. № 50. Article. 7344.
6. Resolution of the Government of the Russian Federation of 30.06.2004 No. 329//Russian Federation Code. 2004. № 31. Article. 3258.
7. Order of the Ministry of Finance of Russia dated 24.10.2016 № 192n. [Electronic Resource]. Access from the Help-legal system " (Date of appeal: 15.10.2019)
8. Order of the Ministry of Finance of Russia dated 09.11.2016 № 207n. [Electronic Resource]. Access from the Help-legal system " (Date of appeal: 15.10.2019)
9. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 09.03.2017 No. 33n. [Electronic resource]//Legal-reference system ConsultantPlus (date of the address: 15.10.2019).
10. Code of Professional Ethics of Auditors: approved by the Audit Council 22.03.2012. Protocol No. 4. [Electronic Resource]. Access from the Help-legal system " (Date of appeal: 15.10.2019)
11. Decision of the Supreme Court of the Russian Federation dated 17.03.2014 N AKPI14-92. [Electronic Resource]. Access from the Help-legal system " (Date of appeal: 15.10.2019)
12. Decision of the Supreme Court of the Russian Federation dated 11.05.2018 N AKPI18-357. [Electronic Resource]. Access from the Help-legal system " (Date of appeal: 15.10.2019)