

САМОРЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: ВОПРОСЫ ПРАВОПРИМЕНЕНИЯ

В статье раскрывается понятие саморегулируемых организаций, описываются условия их учреждения, а также поясняются требования, предъявляемые к членам таких организаций с выявлением и исследованием правовых и общественных вопросов данного института.

Ключевые слова: аудиторская деятельность, саморегулируемая организация, лицензирование, компенсационный фонд, общественные интересы.

С развитием рыночных отношений у хозяйствующих субъектов появился стимул использовать разные способы повышения эффективности производства и осуществления своей деятельности. Одним из таких способов стало проведение проверок в отношении бухгалтерской и финансовой отчетности, так называемый аудит, который изначально проводился в обязательном порядке, а затем инициативно стал применяться многими организациями.

Говоря об аудиторской деятельности, стоит отметить, что она является предпринимательской деятельностью. Аудиторская деятельность связана не только с проведением аудита финансовой отчетности, но и с оказанием сопутствующих аудиту услуг. Функции независимого эксперта при осуществлении данной деятельности состоят в объективной оценке бухгалтерской отчетности и составлении финансовой и статистической отчетности. Помимо этого, аудитору может быть предложена разработка плана оптимизации хозяйственной деятельности и дополнительное профессиональное обучение сотрудников. Но данная вакансия появилась на Российском рынке труда относительно недавно, поэтому государство сразу же взяло над нею контроль посредством установления лицензирования, во избежание неурегулированных вопросов и коррупции.

Однако 1 января 2010 года стало датой, когда согласно новому Федеральному закону «Об аудиторской деятельности», лицензирование аудиторской деятельности было заменено на саморегулирование, хотя официальное оформление отчетности аудита осталось обязательным в отношении установленных стандартов. По действующему ранее законодательству Министерство финансов РФ выдавало лицензию на аудит сроком на пять лет, а аудиторской организации являлось существенным критерием обязательное наличие не менее пяти аттестованных аудиторов. На данный момент, государство переложило надзорные и контрольные функции непосредственно на участников рынка, де бюрократизировав, таким образом, российскую экономику и сформировав гражданско-правовые институты, нацеленные на закрепление добросовестной практики ведения хозяйственной деятельности[10]. Те аудиторы, индивидуальные ауди-

^{*} Лыскова Анастасия Сергеевна – студент Юридического института Байкальского государственного университета, г. Иркутск, e-mail: nastyalykova@mail.ru.

торы, аудиторские организации, которые не вступили в саморегулируемые профессиональные аудиторские объединения, не вправе осуществлять аудиторскую деятельность.

Для начала, стоит определить СРО аудиторов, сказав, что это вид некоммерческой организации, сведения о которой внесены в государственный реестр саморегулируемых организаций, а также основанной на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности [9]. С момента включения некоммерческой организации в государственный реестр она становится саморегулируемой организацией при соблюдении следующих требований:

- объединение в составе СРО в качестве ее членов не менее 10 000 физических лиц или не менее 2 000 коммерческих организаций, соответствующих установленным законом требованиям к членству в такой организации;
- наличие утвержденных правил осуществления внешнего контроля качества работы членов СРО аудиторов и принятого кодекса профессиональной этики аудиторов;
- обеспечение СРО аудиторов дополнительной имущественной ответственности каждого ее члена перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами посредством формирования компенсационного фонда (компенсационных фондов) [5].

Основными целями введения саморегулирования, в том числе аудиторской деятельности, являются: сокращение государственного вмешательства в предпринимательскую деятельность, устранение неоправданных административных барьеров и снижение коррупционных рисков. Это связано с тем, что саморегулирование традиционно рассматривается как самоорганизация в определенных сферах экономической деятельности без непосредственного вмешательства государства [11].

На саморегулируемые организации возложены функции по ведению реестра аудиторов и аудиторских организаций, повышению квалификации аудиторов и контролю качества работы аудиторов и аудиторских организаций. Таким образом, государственное регулирование аудиторской деятельности сводится к выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в этой сфере, ведению государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, анализу состояния рынка аудиторских услуг в РФ [8]. Но, несмотря на положительные стороны саморегулирования, существуют до сих пор нерешенные вопросы в правовой сфере аудита. Из-за стагнации рынка аудиторская деятельность не получает должного развития, престиж данной профессии ставится под сомнение. Зависит ли это от эффективной и добросовестной работы саморегулируемых организаций или рынок просто не готов к данному механизму контроля, об этом и пойдет дальше речь.

Определив основные цели и функции саморегулируемой организации, идеально складывается осознание того, что всю власть распоряжения аудиторскими делами законодатель передает в распоряжение инициированной группе профессионалов, осуществляющих контроль над аудиторской деятельностью.

Но основная проблема состоит в том, что государственные органы снимают с себя ответственность за саму деятельность, но, тем не менее, сохраняют властные полномочия в распорядительной части.

За Министерством финансов были оставлены полномочия по разработке и утверждению стандартов, определение форм и правил проведения квалификационных экзаменов, то есть самые важные условия входа в профессию, а также определение принципов формирования и порядка Совета по аудиторской деятельности и его Рабочего органа. Проведение внешнего контроля остается полномочием не только СРО, но и Росфиннадзором, который в своей деятельности полностью подотчетен Министерству Финансов России [3]. На наш взгляд, государство оказалось в выгодном положении по отношению к субъектам аудиторской деятельности, но до сих пор остаётся спорным вопрос о количестве положительных сторон при выборе законодателем такой политики.

Рассматривая задачи, которые ставит перед собой СРО, стоит отметить следующее: во-первых, что СРО аудиторов осуществляет контроль за соблюдением членами этой организации требований Федерального закона, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов. Во-вторых, она устанавливает необходимые дополнительные требования, которые обеспечивают ответственность аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, чем и занимается такая организация. И, наконец, на СРО возлагается обязанность по разработке и установлению дополнительных мер дисциплинарного воздействия на членов этой организации за нарушение ими требований Федерального закона, стандартов аудиторской деятельности.

Для того чтобы стать членом такой организации аудиторские организации могут создаваться в любой организационно-правовой форме за исключением публичного акционерного общества, государственного или муниципального унитарного предприятия. Все работники должны иметь квалификационный аттестат аудитора и их численность должна быть не менее трех. Доля уставного (складочного) капитала коммерческой организации, принадлежащая аудиторам и аудиторским организациям, должна быть не менее 51 процента, а численность аудиторов в коллегиальном исполнительном органе коммерческой организации должна быть не менее 50 процентов состава такого исполнительного органа. Для лиц, являющихся единоличным исполнительным органом коммерческой организации, а также индивидуальный предприниматель, которому по договору переданы полномочия исполнительного органа коммерческой организации, должны быть аудиторами. Помимо всего прочего у такой организации на рынке услуг должна быть безупречная деловая репутация [6].

При формировании компенсационного фонда членом правления СРО М. Е. Егоровым на практике была выделена достаточно серьезная проблема. С введением саморегулирования в аудите некоторые фирмы пошли на разделение бизнеса в целях экономии на уплате членских взносов в СРО, так как у большинства из них сумма взносов составляет размер выручки. Такой вопрос влияет, в первую очередь, на действительность информации о соотношении доходов

от тех или иных видов деятельности, поскольку она строится на основании сведений, содержащихся в отчетах членов СРО, представляемых в Минфин России [4]. Исходя из этого, сложно проследить положительную динамику общественного интереса и доверия к аудиторским услугам. На благосостояние СРО это также окажет негативное воздействие, так как сократится финансирование их деятельности и формирование должным образом компенсационных фондов.

В отличие от лицензирования, финансирование которого происходит за счет федерального или местного бюджета, СРО осуществляет свою деятельность за счет компенсационного фонда, который формируется в денежной форме в виде взносов с членов СРО в размере не менее чем 3000 рублей в отношении каждого члена. Если при лицензировании субъект самостоятельно несёт ответственность за ущерб, причиненный его деятельностью, то при саморегулировании за нарушения, допущенные посредством осуществления деятельности субъектом, отвечает та СРО, членом которой он является.

Имущественная ответственность СРО за своих членов являются послаблением для аудиторов, потому что с самого субъекта предпринимательской деятельности она снимается, а им в аудите являются как аудиторские организации, так и аудиторы – физические лица, тем более последние не несут личной ответственности перед аудируемыми лицами.

Однако было проведено анкетирование членов различных СРО в сфере аудита, которое показало, что в настоящее время аудиторские фирмы не готовы к ответственности за результаты деятельности членов СРО. Это связано как с принципиально разными размерами самих аудиторских фирм и аудиторских объектов, принципиально разными оборотами и степенью аудиторских рисков, принимаемых аудиторскими организациями, а также несопоставимостью структуры оказываемых услуг. Следует отметить, что необходимо четко определить, какие требования относятся к аудиту в целом, а какие – к обязательному аудиту, доля которого в общем объеме аудита уменьшается [1].

В этой связи ранее действовавший механизм страхования профессиональной ответственности представляется более справедливым как минимум по трем причинам:

- Компенсационный фонд предназначен для защиты в первую очередь интересов третьих лиц, а страхование ответственности – самого страхователя. Это означает, что при выплате из фонда убыток возмещает сама аудиторская организация, и только если ее средств окажется недостаточно, выплата будет произведена из компенсационного фонда. При страховании профессиональной ответственности, все наоборот. Убыток возмещает страховая компания и лишь в случае нехватки страховой суммы по договору, ее доплачивает сам страхователь.

- Взносы в компенсационный фонд одинаковы для всех членов СРОА и не зависят от степени риска. Это заставляет «маленькие» компании платить за «больших», а «хорошие» – за «плохих». Страховые же взносы дифференцированы в зависимости от объемов и видов деятельности аудиторской организации, истории его убытков, рисков и других факторов.

- В сумму страхового возмещения в отличие от возмещения из компенсационного фонда включаются расходы на урегулирование – юридические расходы, затраты на экспертизы и тому подобное [7].

На сегодняшние дни эти моменты не предусматриваются при формировании компенсационных фондов. Некоторые СРО устанавливают страхование своей деятельности при формировании компенсационного фонда, однако, так делают лишь немногие. Для всестороннего подхода к проблеме необходимо привлечь всех членов СРО к этой обязанности, иначе может произойти послабление добросовестности и объективности аудиторских выводов, из-за того, что появится осознание минимизации затрат на возмещение убытков возникшей ответственности.

Однако остаётся нерешенным вопрос в случае распада саморегулируемой организации. Её члены остаются незащищёнными, потому что членские взносы не возвращаются, и, несмотря на то, что есть норма о том, что деньги от продажи имущества СРО после удовлетворения требований всех кредиторов делятся между членами СРО, может случиться, что к моменту такого распределения счета будут нулевыми ввиду того, что денег не останется после погашения всех долгов перед кредиторами или они будут намеренно скрыты [12]. В связи с такой ситуацией аудиторам и аудиторским организациям придется искать новые СРО, вновь оплачивать все предусмотренные взносы. Вопрос остается неурегулированным, но на наш взгляд, в таком случае можно было бы законодательно предусмотреть для членов распавшейся СРО безвозмездный переход на свой выбор в другую СРО, в которой уставные правила будут наиболее приближены к тем, с которыми им ранее приходилось работать.

Для того чтобы аудиторское заключение являлось официальным документом, выдающая его организация должна:

- регулярно проверяться аудиторским сообществом (через отчетность лицензионных организаций СРО);
- быть занесенной в реестр аудиторских фирм (иметь номер ОРНЗ);
- предоставлять обязательный сертификат качества аудиторских проверок (лицензирования нет, есть независимая сертификация) [5].

Многие авторы считают, что организация контроля после того, как было отменено лицензирование обязательной аудиторской проверки, считается более прогрессивной и соответствует международным стандартам. Преимущества саморегулируемой организации аудиторов заключается в том, что теперь саморегулируемая организация аудиторов осуществляет защиту прав и законных интересов ее членов. Членство в такой организации ведет к повышению качества осуществляемых работ и к взаимной поддержке членов СРО. Также данная организация оказывает помощь в повышении квалификации сотрудников членов СРО и осуществляет информационную поддержку членов, путем внесения изменений в нормативно-правовые акты затрагивающие профессиональных участников – членов СРО, проведению общих собраний членов СРО, организации круглых столов, симпозиумов и конференций, посвященных актуальным темам

саморегулирования, функционирования СРО, а так же проблемам в сфере регулирования и функционирования аудиторской деятельности.

Стоит заметить, что модификация государственного контроля в саморегулирование должна была повысить престиж профессии, проредить неквалифицированные кадры, с помощью выявления несоответствий российским и международным стандартам. Но, несмотря на ряд положительных моментов в переходе на саморегулирование Россия оказалась не готова к новой системе регулирования. М.Е. Егоров считает, что рынок практически находится в состоянии стагнации, и особых причин для его роста не наблюдается [4]. Таким образом, численность СРО увеличивается, а необходимость в них не возрастает. Хотя такие организации и предусматривались изначально для повышения эффективности контроля, множественность СРО напротив оптимизирует почву для учащения случаев конкуренции.

Отсюда вытекает следующая немаловажная проблема, которая была проанализирована в статье А. Г. Грязновой и Е. В. Аноховой. В связи с принятой в России моделью множественности СРО пытаются сохранить своих членов, посредством уменьшения мер дисциплинарного воздействия, что приводит к недостаточной объективности оценки со стороны проверяющих лиц. Однако и меры воздействия не являются особой карательной процедурой, они выражаются лишь в предписаниях, обязывающих устранить нарушения и предупреждения о недопустимости нарушений [2]. Полагаясь на данную статистику, можно обосновать степень недоверия пользователей аудиторских услуг. Задачей саморегулируемой организации остается в первую очередь обеспечение общественных интересов и регулирование своей деятельности без противоречия целям своего образования. Значит, на наш взгляд, необходимо законодательно урегулировать численность СРО, ужесточить правила её образования, создать более детальную почву для отчетности таких организаций, а все организационные вопросы предоставить на обязательное закрепление во внутренних документах таких организаций.

Несмотря на то, что с перехода на саморегулирование прошло всего 5 лет, данный институт достаточно быстро был запущен в работу. Однако многие вопросы остались нерешенными на законодательном уровне. Оставление позади государственного регулирования сыграло важную роль в развитии аудиторской деятельности, но из-за стабильности рынка рост саморегулируемых организаций может представлять серьезную угрозу престижу профессии. Исходя из выше сказанного, хочется отметить, что в первую очередь необходимо прекратить противостояние между контрольными органами и направить их потенциал на повышения качества аудиторских услуг и авторитета аудиторских фирм в обществе.

Список использованной литературы

1. Ветрова И. Ф. Проблемы саморегулирования в России / И. Ф. Ветрова М. А. Федорова, А. Н. Ряховская // Аудитор. – 2016. – № 1. – С. 46–52.
2. Грязнова А. Г. Саморегулирование аудиторской деятельности: опыт, проблемы и перспективы / А. Г. Грязнова, Е. В. Анохова // Грани экономики. – 2014. – № 3. – С. 4–8.

3. Егоров М. Е. Рынок аудиторских услуг: состояние, проблемы и решения / М. Е. Егоров // Аудитор. – 2012. – № 8. – С. 49–59.
4. Егоров М. Е. Саморегулирование в аудиторской деятельности: краткие итоги и пути дальнейшего развития / М. Е. Егоров // Аудиторские ведомости. – 2013. – № 2. – С. 55–56.
5. Ершова И. В. Предпринимательское право: учебник / И. В. Ершова. – М.: Юриспруденция, 2006. – 560 с.
6. Конопляник Т. М. Основы аудита: учебное пособие / Т. М. Конопляник, Н. А. Мухарева. – М. : КноРус, 2012. – С. 53–55.
7. Окружко О.А. Саморегулирование в Российском аудите: проблемы и пути решения / О. А. Окружко // Экономика и экономические науки. – 2013. – № 5. – С. 10–16.
8. О прекращении лицензирования аудиторской деятельности с 1 января 2010 года [Электронный ресурс]: информационное сообщение Минфина Рос. Федерации от 30 декабря 2009 г. // СПС «Консультант Плюс» (документ опубликован не был).
9. О саморегулируемых организациях: Федеральный закон от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ (в ред. от 29 декабря 2015 г. № 409-ФЗ) // СЗ РФ. – 2007. – № 49, ст. 6076.
10. Саморегулирование аудиторской деятельности [Электронный ресурс]. – Режим доступа: // <http://www.justicemaker.ru/view-article.php?id=16&art=878> (дата обращения: 15.04.2016 г.).
11. Турбанов А. В. Предпринимательское право / А. В. Турбанов, А. Я. Курбатов // Правовые проблемы регулирования аудиторской деятельности: сб. ст. – М., 2015. – Вып. 2. – С. 66–75.
12. Тюпаева А. И. Развитие саморегулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации / А. И. Тюпаева, Л. В. Азарова // НАУКОВЕДЕНИЕ. – 2013. – № 6. – С. 1–9.