

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

Институт права

(институт)

Гражданское право, гражданский процесс и трудовое право

(кафедра)

030900.62 «Юриспруденция»

(код и наименование направления подготовки, специальности)

Гражданско-правовой профиль

(наименование профиля, специализации)

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему «Правовое регулирование аудиторской деятельности»

Студент(ка) Л.Р. Мусаев _____
(И.О. Фамилия) (личная подпись)

Руководитель к.ю.н., доцент И.В. Попрядухина _____
(И.О. Фамилия) (личная подпись)

Допустить к защите

Заведующий кафедрой к.ю.н., доцент О.Е. Репетева _____
(ученая степень, звание, И.О. Фамилия) (личная подпись)

« _____ » _____ 20 _____ г.

Тольятти 2016

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

**ИНСТИТУТ ПРАВА
КАФЕДРА «ГРАЖДАНСКОЕ ПРАВО, ГРАЖДАНСКИЙ ПРОЦЕСС
И ТРУДОВОЕ ПРАВО»**

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой «Гражданское право, гражданский
процесс и трудовое право»
_____ О.Е. Репетева
(подпись)
« ____ » _____ 2015г.

**ЗАДАНИЕ
на выполнение бакалаврской работы**

Студент: _____ Мусаев Лёма Русланбекович _____

1. Тема: «Правовое регулирование аудиторской деятельности» _____
2. Срок сдачи студентом законченной выпускной квалификационной работы:
16.05.2016
3. Исходные данные к бакалаврской работе: Гражданский кодекс РФ; ФЗ «Об
аудиторской деятельности», ФЗ «О саморегулируемых
организациях» _____
4. Содержание бакалаврской работы (перечень подлежащих разработке
вопросов, разделов) 1. Аудиторская деятельность: понятие, правовые основы;
2. Регулирование аудиторской деятельности
5. Дата выдачи задания « ____ » _____ 2015 г.

Руководитель выпускной
квалификационной работы

_____ И.В. Попрядухина
(подпись) (И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению

_____ Л.Р. Мусаев
(подпись) (И.О. Фамилия)

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ПРАВА
КАФЕДРА «ГРАЖДАНСКОЕ ПРАВО, ГРАЖДАНСКИЙ ПРОЦЕСС
И ТРУДОВОЕ ПРАВО»

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой «Гражданское право, гражданский
процесс и трудовое право»

_____ О.Е. Репетева
(подпись)

«___» _____ 2015г.

**КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН
выполнения бакалаврской работы**

Студента: Мусаев Лёма Русланбекович
по теме: «Правовое регулирование аудиторской деятельности»

Наименование раздела работы	Плановый срок выполнения раздела	Фактический срок выполнения раздела	Отметка о выполнении	Подпись руководителя
Составление плана работ и библиографии.	25 декабря 2015	25 декабря 2015		
Подготовка I главы работы	20 февраля 2016	20 февраля 2016		
Подготовка II главы работы	20 апреля 2016	20 апреля 2016		
Предзащита	20 мая 2016	20 мая 2016		
Представление ВКР для проверки в системе «Антиплагиат»				
Защита ВКР перед государственной аттестационной комиссией				

Руководитель выпускной
квалификационной работы

(подпись)

И.В. Попрядухина
(И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению

(подпись)

Л.Р. Мусаев
(И.О. Фамилия)

Аннотация

к бакалаврской работе

«Правовое регулирование аудиторской деятельности»

студента группы ЮРБз-1101Д Мусаев Лёма Русланбекович

Актуальность темы во многом определяется произошедшими изменениями правовых основ аудита, связанными с принятием Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», который пришел на смену одноименному Закону 2001 г. Новый Закон заложил начало нового этапа правового регулирования аудита, существенно изменив основы государственного регулирования аудиторской деятельности.

Цель работы – всесторонне исследование правовых основ аудиторской деятельности в Российской Федерации.

В связи с этим автором поставлены следующие **задачи**:

1. Рассмотреть характерные черты аудиторской деятельности как вида предпринимательской деятельности.
2. Провести анализ нормативно-правовой основы аудиторской деятельности;
3. Рассмотреть особенности регулирования аудиторской деятельности.

Объектом исследования являются общественные отношения в сфере аудиторской деятельности. **Предметом** работы выступают нормативные правовые акты, регулирующие общественные отношения в области аудиторской деятельности, а также материалы судебной и арбитражной практики, связанные с правовым регулированием данной деятельности.

Методы исследования: диалектический, логический, формально-юридический, сравнительно-правовой.

Структура и объем работы. Настоящая работа состоит из введения, двух глав, пяти параграфов, заключения и библиографического списка. Количество источников: 55. Объем работы: 55 страниц.

Содержание

Введение	1.
Аудиторская деятельность: понятие, правовое регулирование	8
1.1. Понятие аудиторской деятельности	8
1.2. Правовые основы аудиторской деятельности	14
1.3. Правовой статус аудитора	25
2. Регулирование аудиторской деятельности	35
2.1. Государственное регулирование аудиторской деятельности	35
2.2. Саморегулирование аудиторской деятельности	42
Заключение	48
Список используемых источников	50

Введение

Актуальность темы во многом определяется и произошедшими изменениями правовых основ аудита, связанными с принятием Федерального закона от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности", который пришел на смену одноименному Закону 2001 г. Новый Закон положил начало нового этапа правового регулирования аудита, существенно изменив основы государственного регулирования аудиторской деятельности.

В России аудит как вид профессиональной деятельности появился недавно. Законодательное закрепление частной собственности и создание хозяйственных обществ и товариществ, уставный капитал которых формировался из вкладов коммерческих организаций и (или) физических лиц, обусловили необходимость разработки системы контроля за их финансово-хозяйственной деятельностью. Очевидно, что этот контроль не должен был осуществляться ни государственными органами, ни финансовыми службами самих обществ, поскольку в этом случае информация о реальном положении дел не всегда была бы достоверной и объективной, а также не всегда доходила бы до акционеров.

Аудит получил широкое распространение как независимый финансовый контроль. Он служит интересам не только собственников, но и государства. С другой, аудиторская деятельность является предпринимательской, что предполагает для аудиторов, что предопределяет особенности правового регулирования данного вида деятельности.

В работе рассмотрены система регулирования аудиторской деятельности, подходы государства к регулированию аудита, функции и полномочия уполномоченного федерального органа исполнительной власти государственного регулирования аудиторской деятельности, Совета по аудиторской деятельности, проблемы саморегулирования аудиторской деятельности.

Важным представляется вывод о том, что в России существует сформировавшийся правовой механизм регулирования аудиторской деятельности.

Цель исследования: рассмотреть правовые основы аудиторской деятельности.

Объект исследования: отношения в сфере аудиторской деятельности.

Предмет исследования: нормативные правовые акты, регулирующие общественные отношения в области аудиторской деятельности, а также материалы судебной и арбитражной практики связанные с правовым регулированием данной деятельности.

Задачи исследования:

1. Рассмотреть характерные черты аудиторской деятельности как вида предпринимательской деятельности;

2. Провести анализ нормативно-правовой основы аудиторской деятельности;

3. Рассмотреть особенности регулирования аудиторской деятельности в России.

Методы исследования: диалектический, анализ, синтез, индукция и дедукция, логический, системный, формально-юридический, сравнительно-правовой.

Работа состоит из введения, двух глав, разбитых на 5 параграфов, списка источников и заключения.

1. Аудиторская деятельность: понятие, правовое регулирование

1.1. Понятие аудиторской деятельности

Согласно ст. 2 Закона об аудиторской деятельности, аудиторская деятельность (аудиторские услуги) - деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами. К аудиторской деятельности не относятся проверки, осуществляемые в соответствии с требованиями и в порядке, отличными от требований и порядка, установленных стандартами аудиторской деятельности.

Аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Для целей Закона об аудиторской деятельности под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность (или ее часть), предусмотренная Федеральным законом от 6 декабря 2011 года N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" или изданными в соответствии с ним иными нормативными правовыми актами, аналогичная по составу отчетность (или ее часть), предусмотренная другими федеральными законами или изданными в соответствии с ними иными нормативными правовыми актами, а также иная финансовая информация.

Виды аудиторских услуг, в том числе перечень сопутствующих аудиту услуг, устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере аудиторской деятельности (далее - уполномоченный федеральный орган).

Аудиторская деятельность не подменяет контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными государственными органами и органами местного самоуправления. Здесь следует, упомянуть о деятельности Счетной палаты Российской Федерации.

Прежде всего, она является инструментом парламентского контроля за расходованием средств федерального бюджета. Как следует из ст. 1 Федерального закона «О Счетной палате Российской Федерации», предметом его регулирования являются отношения, возникающие в процессе осуществления Счетной палатой Российской Федерации внешнего государственного аудита (контроля) порядка формирования, управления и распоряжения средствами федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов, федеральной собственностью и иными ресурсами в пределах компетенции Счетной палаты, обеспечивающими безопасность и социально-экономическое развитие Российской Федерации, а также задачи, функции, полномочия и организацию деятельности Счетной палаты. Целью данного Федерального закона является создание правовых основ для осуществления палатами Федерального Собрания Российской Федерации (далее - Федеральное Собрание) парламентского контроля посредством формирования Счетной палаты, призванной обеспечивать конституционное право граждан Российской Федерации на участие в управлении делами государства путем осуществления внешнего государственного аудита (контроля)¹.

В связи с созданием Европейского экономического союза, важное значение имеет утверждение Высшим Евразийским экономическим советом Положения о внешнем аудите (контроле) в органах Евразийского экономического союза.

Согласно п. 7данного Положения, задачами внешнего аудита (контроля) являются:

а) проверка соблюдения объектами внешнего аудита (контроля), в том числе при формировании, управлении и распоряжении средствами бюджета Союза, использовании имущества и других активов Союза, актов, входящих в право Союза, нормативных правовых актов государств - членов Союза;

¹ Федеральный закон от 05.04.2013 N 41-ФЗ (ред. от 27.10.2015) "О Счетной палате Российской Федерации" // СЗ РФ. 2013, N 14, ст. 1649.

- б) проверка соблюдения порядка формирования бюджета Союза;
- в) оценка эффективности формирования бюджета Союза;
- г) проверка соблюдения порядка исполнения бюджета Союза;
- д) оценка эффективности управления и распоряжения средствами бюджета Союза;
- е) проверка адресности и целевого характера использования средств бюджета Союза, имущества и других активов Союза, оценка эффективности их использования;
- ж) проверка соблюдения порядка подготовки отчета об исполнении бюджета Союза;
- з) проверка достоверности отчета об исполнении бюджета Союза, бюджетной отчетности распорядителей (получателей) средств бюджета Союза;
- и) анализ выявленных в ходе осуществления внешнего аудита (контроля) нарушений и недостатков в процессе формирования, управления и распоряжения средствами бюджета Союза, использования имущества и других активов Союза, деятельности объектов внешнего аудита (контроля), исследование и анализ причин и последствий выявленных нарушений и недостатков;
- к) выработка предложений по устранению нарушений и недостатков, выявленных в ходе осуществления внешнего аудита (контроля), их причин и последствий, повышению эффективности формирования, управления и распоряжения средствами бюджета Союза, эффективности использования имущества и других активов Союза;
- л) анализ выполнения объектами внешнего аудита (контроля) мер по устранению выявленных в ходе осуществления внешнего аудита (контроля) нарушений и недостатков, их причин и последствий².

² Решение Высшего Евразийского экономического совета от 16.10.2015 N 33 "Об утверждении Положения о внешнем аудите (контроле) в органах Евразийского экономического союза" // Официальном сайте Евразийского экономического союза <http://www.eaunion.org/> - 19.10.2015 (доступ 25.04.2016)

Как видим, природа аудита в данном Положении несколько иная, чем предусмотрено Законом об аудиторской деятельности. Вместе с тем, но оно, безусловно, будет оказывать влияние на внутреннее законодательство об аудите.

Применительно к правовому регулированию аудиторской деятельности следует отметить, что закон устанавливает определенные ограничения для субъектов аудиторской деятельности. Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы (индивидуальные предприниматели, осуществляющие аудиторскую деятельность) не вправе заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме как осуществлять связанные с аудиторской деятельностью услуги, в частности:

постановку, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование;

налоговое консультирование, постановку, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций;

управленческое консультирование, связанное с финансово-хозяйственной деятельностью, в том числе по вопросам реорганизации организаций или их приватизации;

юридическую помощь в областях, связанных с аудиторской деятельностью, включая консультации по правовым вопросам, представление интересов доверителя в гражданском и административном судопроизводстве, в налоговых и таможенных правоотношениях, в органах государственной власти и органах местного самоуправления;

автоматизацию бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

оценочную деятельность;

разработку и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;

проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;

обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью.

Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, в бухгалтерской и финансовой документации которого содержатся сведения, составляющие государственную тайну, осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственной тайне. Согласно ст. 27 Федерального закона «О государственной тайне», допуск предприятий, учреждений и организаций к проведению работ, связанных с использованием сведений, составляющих государственную тайну, созданием средств защиты информации, а также с осуществлением мероприятий и (или) оказанием услуг по защите государственной тайны, осуществляется путем получения ими лицензий на проведение работ со сведениями соответствующей степени секретности.

Лицензия на проведение указанных работ выдается на основании результатов специальной экспертизы предприятия, учреждения и организации и государственной аттестации их руководителей, ответственных за защиту сведений, составляющих государственную тайну, расходы по проведению которых относятся на счет предприятия, учреждения, организации, получающих лицензию.

Лицензия на проведение работ с использованием сведений, составляющих государственную тайну, выдается предприятию, учреждению, организации при выполнении ими следующих условий:

выполнение требований нормативных документов, утверждаемых Правительством Российской Федерации, по обеспечению защиты сведений, составляющих государственную тайну, в процессе выполнения работ, связанных с использованием указанных сведений;

наличие в их структуре подразделений по защите государственной тайны и специально подготовленных сотрудников для работы по защите

информации, количество и уровень квалификации которых достаточны для обеспечения защиты государственной тайны;

наличие у них сертифицированных средств защиты информации³.

Закон об аудиторской деятельности в ряде случаев устанавливает императив на проведение аудита. Так, согласно ст. 5 данного закона, Обязательный аудит проводится в случаях:

1) если организация имеет организационно-правовую форму акционерного общества;

2) если ценные бумаги организации допущены к организованным торгам;

3) если организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, организацией, являющейся профессиональным участником рынка ценных бумаг, страховой организацией, клиринговой организацией, обществом взаимного страхования, организатором торговли, негосударственным пенсионным или иным фондом, акционерным инвестиционным фондом, управляющей компанией акционерного инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда или негосударственного пенсионного фонда (за исключением государственных внебюджетных фондов);

4) если объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) организации (за исключением органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных учреждений, государственных и муниципальных унитарных предприятий, сельскохозяйственных кооперативов, союзов этих кооперативов) за предшествовавший отчетному год превышает 400 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает 60 миллионов рублей;

³ Закон РФ от 21.07.1993 N 5485-1 (ред. от 08.03.2015) "О государственной тайне" // Российская газета. 21 сентября.

5) если организация (за исключением органа государственной власти, органа местного самоуправления, государственного внебюджетного фонда, а также государственного и муниципального учреждения) представляет и (или) публикует сводную (консолидированную) бухгалтерскую (финансовую) отчетность;

6) в иных случаях, установленных федеральными законами⁴.

1.2. Правовые основы аудиторской деятельности

Система нормативного правового регулирования аудиторской деятельности России в настоящее время состоит из нормативных правовых актов нескольких уровней⁵.

Первый уровень нормативного правового регулирования аудиторской деятельности представлен законодательными актами.

Возглавляет законодательство в данной сфере общественных отношений Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности"⁶. В соответствии с ч. 1 ст. 1 Закона об аудите 2008 года, данный акт определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.

Согласно ст. 2 Закона об аудите 2008 года аудиторская деятельность осуществляется также в соответствии с Федеральным законом от 1 декабря 2007 г. N 315-ФЗ "О саморегулируемых организациях"⁷. Данный закон саморегулируемыми организациями признает некоммерческие организации,

⁴ См.: Федеральный закон от 05.04.2013 N 44-ФЗ (ред. от 05.04.2016) "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд" // СЗ РФ. 2013, N 14, ст. 1652; Федеральный закон от 21.07.2007 N 185-ФЗ (ред. от 29.06.2015) "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства" // СЗ РФ. 2007, N 30, ст. 3799; Федеральный закон от 01.12.2007 N 317-ФЗ (ред. от 30.03.2016) "О Государственной корпорации по атомной энергии "Росатом" // СЗ РФ. 2007, N 49, ст. 6078; Федеральный закон от 29.11.2001 N 156-ФЗ (ред. от 30.12.2015) "Об инвестиционных фондах" // СЗ РФ. 2001, N 49, ст. 4562; Федеральный закон от 07.05.1998 N 75-ФЗ (ред. от 30.12.2015) "О негосударственных пенсионных фондах" // СЗ РФ. 1998, № 19, ст. 2071; Федеральный закон от 23.12.2003 N 177-ФЗ (ред. от 13.07.2015) "О страховании вкладов физических лиц в банках Российской Федерации" // СЗ РФ. 2003, N 52 (часть I), ст. 5029 и др.

⁵ Ершова И.В., Ершов А.А. Правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации. М: Юриспруденция, 2011 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» (доступ 24.04.2016)

⁶ СЗ РФ. 2009. № 1. Ст. 15.

⁷ СЗ РФ. 2007. № 49. Ст. 6076.

созданные в целях, предусмотренных настоящим Федеральным законом и другими федеральными законами, основанные на членстве, объединяющие субъектов предпринимательской деятельности исходя из единства отрасли производства товаров (работ, услуг) или рынка произведенных товаров (работ, услуг) либо объединяющие субъектов профессиональной деятельности определенного вида.

Из ч. 2 ст. 1 Закона о саморегулируемых организациях, следует, что особенности приобретения, прекращения статуса саморегулируемых организаций, правового положения саморегулируемых организаций, деятельности саморегулируемых организаций, порядка приема в члены саморегулируемой организации и прекращения членства в саморегулируемой организации, порядка осуществления саморегулируемыми организациями контроля за деятельностью своих членов и применения саморегулируемыми организациями мер дисциплинарного воздействия в отношении своих членов, а также порядка осуществления государственного надзора за соблюдением саморегулируемыми организациями, объединяющими субъектов предпринимательской или профессиональной деятельности определенных видов, требований законодательства Российской Федерации, регулирующего деятельность указанных субъектов, и законодательства Российской Федерации о саморегулируемых организациях могут устанавливаться федеральными законами.

Здесь нужно исходить из того, что нормы о саморегулировании в сфере аудиторской деятельности, содержащиеся в Законе об аудите 2008 года, носят специальный характер и имеют приоритет перед общими положениями Закона о саморегулируемых организациях⁸.

По сути, договор об оказании аудиторских услуг является договором возмездного оказания услуг⁹. В соответствии со ст. 779 ГК РФ по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика

⁸ Ершова И.В., Ершов А.А. Правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации. М: Юриспруденция, 2011 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» (доступ 24.04.2016)

⁹ Гл. 39 ГК РФ // СЗ РФ.1996, N 5, ст. 410.

оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

Из части 2 данной статьи следует, что правила главы 39 Гражданского кодекса РФ применяются к договорам оказания услуг связи, медицинских, ветеринарных, аудиторских, консультационных, информационных услуг, услуг по обучению, туристическому обслуживанию и иных, за исключением услуг, оказываемых по договорам, предусмотренным главами 37, 38, 40, 41, 44, 45, 46, 47, 49, 51, 53 Кодекса.

В связи с тем, что договор является разновидностью сделки, к договору об оказании аудиторских услуг применяются положения главы 9 ГК РФ «Сделки», нормы глав, регулирующих обязательственное право (главы 21 - 26), а также главы, определяющие понятие и условия договора, его заключение и расторжение (главы 27-29 ГК РФ).

Как верно отмечается в литературе¹⁰, Закон об аудите 2008 года, как и его предшественник, представляет собой концептуальный документ, в котором сосредоточены фундаментальные положения, регулирующие аудиторскую деятельность в Российской Федерации. Этот акт носит специальный характер и поэтому должен рассматриваться в контексте с другими важнейшими правовыми актами, регулирующими аудиторскую деятельность: Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"¹¹, другими федеральными законами.

В связи с тем, что Закон относит аудиторов к предпринимателям, к аудиторской деятельности следует применять законодательство, регламентирующее предпринимательскую деятельность. Прежде всего, это Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей"¹².

¹⁰ Ершова И.В., Ершов А.А. Правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации. М: Юриспруденция, 2011 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» (доступ 24.04.2016)

¹¹ СЗ РФ. 2011, N 50, ст. 7344.

¹² СЗ РФ. 2001, N 33 (часть I), ст. 3431.

Из ст. 1 данного закона следует, что он регулирует отношения, возникающие в связи с государственной регистрацией юридических лиц при их создании, реорганизации и ликвидации, при внесении изменений в их учредительные документы, государственной регистрацией физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей и государственной регистрацией при прекращении физическими лицами деятельности в качестве индивидуальных предпринимателей, а также в связи с ведением государственных реестров - единого государственного реестра юридических лиц и единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей.

Заметим, что государственная регистрация юридических лиц и индивидуальных предпринимателей - акты уполномоченного федерального органа исполнительной власти, осуществляемые посредством внесения в государственные реестры сведений о создании, реорганизации и ликвидации юридических лиц, приобретении физическими лицами статуса индивидуального предпринимателя, прекращении физическими лицами деятельности в качестве индивидуальных предпринимателей, иных сведений о юридических лицах и об индивидуальных предпринимателях в соответствии с Законом о государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Предпринимательская деятельность может осуществляться в форме общества с ограниченной ответственностью, в связи с чем к аудиторской деятельности применим Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью»¹³. Данный закон определяет в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации правовое положение общества с ограниченной ответственностью, права и обязанности его участников, порядок создания, реорганизации и ликвидации общества.

Важное значение в аудиторской деятельности играет Федеральный закон «Об акционерных обществах», определяющий в соответствии с Гражданским

¹³ Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2015) "Об обществах с ограниченной ответственностью" // СЗ РФ. 1998, N 7, ст. 785.

кодексом Российской Федерации порядок создания, реорганизации, ликвидации, правовое положение акционерных обществ, права и обязанности их акционеров, а также обеспечивает защиту прав и интересов акционеров¹⁴.

Поскольку Закон определяет аудит как - независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности, то к аудиторской деятельности прямое отношение имеет законодательство о бухгалтерском учете¹⁵.

Аудиторы как субъекты предпринимательской деятельности обязаны уплачивать налоги. Соответственно, аудиторская деятельность регламентирует также Налоговый кодекс, который устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации, в том числе:

- 1) виды налогов и сборов, взимаемых в Российской Федерации;
- 2) основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;
- 3) принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов субъектов Российской Федерации и местных налогов;
- 4) права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;
- 5) формы и методы налогового контроля;
- 6) ответственность за совершение налоговых правонарушений;
- 7) порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц¹⁶.

¹⁴ Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 29.06.2015) "Об акционерных обществах" // СЗ РФ. 1996, N 1, ст. 1.

¹⁵ Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете" // СЗ РФ. 2011, N 50, ст. 7344.

¹⁶ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 26.04.2016) // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

Следующий уровень нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности – это подзаконные нормативные правовые акты. Их принято достаточно большое количество.

Начнем с того, что Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 были утверждены федеральные стандарты аудиторской деятельности¹⁷. Изначально данных стандартов было 34, однако два из них (пятый и шестой) впоследствии утратили силу. То есть по факту сейчас действуют 32 федеральных стандарта аудиторской деятельности.

Они регламентируют детально цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, документирование аудита, планирование аудита и ряд других вопросов профессиональной аудиторской деятельности.

Ряд федеральных стандартов аудиторской деятельности утверждены Минфином РФ¹⁸. На сегодняшний день действуют семь таких стандартов: «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности», «Модифицированное мнение в аудиторском заключении», «Дополнительная информация в аудиторском заключении», «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита», «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита», «Особенности аудита отчетности, составленной по специальным правилам», «Особенности аудита отдельной части отчетности».

Особое место занимают акты разработанные Советом по аудиторской деятельности при Минфине России". В частности Советом были одобрены следующие акты: "Признаки недобросовестной конкуренции на рынке

¹⁷ СЗ РФ. 2002, N 39, ст. 3797

¹⁸ Приказ Минфина РФ от 20.05.2010 N 46н "Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности"

(вместе с "Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 1/2010). Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности", "Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 2/2010). Модифицированное мнение в аудиторском заключении", "Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 3/2010). Дополнительная информация в аудиторском заключении") (Зарегистрировано в Минюсте РФ 07.07.2010 N 17736) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2010. № 30.

аудиторских услуг" Требования к организации прохождения аудиторами обучения по программам повышения квалификации в дополнение к обучению, предусмотренному частью 9 статьи 11 Федерального закона "Об аудиторской деятельности", в форме выездного и дистанционного обучения"¹⁹

Среди регуляторов аудиторской деятельности Закон выделяет Кодекс профессиональной этики аудиторов.

Согласно ст. 7 Закона об аудиторской деятельности, Кодекс профессиональной этики аудиторов - свод правил поведения, обязательных для соблюдения аудиторскими организациями, аудиторами при осуществлении ими аудиторской деятельности.

Действующий Кодекс этики аудиторов России (далее - Кодекс) был одобрен Советом по аудиторской деятельности при Минфине России 22 марта 2012 г. (протокол N 4)²⁰.

В соответствии с Кодексом (п. 1.5), аудитор должен соблюдать следующие основные принципы этики:

- а) честность;
- б) объективность;
- в) профессиональная компетентность и должная тщательность;
- г) конфиденциальность;
- д) профессиональное поведение.

Рассмотрим подробнее данные принципы.

Принцип честности означает, что аудитор должен действовать открыто и честно во всех профессиональных и деловых отношениях. Принцип честности также предполагает справедливое ведение дел и правдивость.

¹⁹ "Признаки недобросовестной конкуренции на рынке аудиторских услуг" (одобрены Советом по аудиторской деятельности Минфина России 23.09.2015, протокол N 18) // [http:// minfin.ru](http://minfin.ru) (доступ 26.04.2016); "Требования к организации прохождения аудиторами обучения по программам повышения квалификации в дополнение к обучению, предусмотренному частью 9 статьи 11 Федерального закона "Об аудиторской деятельности", в форме выездного и дистанционного обучения" (одобрены Советом по аудиторской деятельности 24.03.2016, протокол N 21) // [http:// minfin.ru](http://minfin.ru) (доступ 26.04.2016)

²⁰ <http://minfin.ru/ru/> (доступ 24.04.2016)

Аудитор не должен намеренно быть связан с отчетностью, документами, сообщениями или иной информацией, если есть основания полагать, что:

а) указанная информация содержит в существенном отношении неверные или вводящие в заблуждение утверждения;

б) указанная информация содержит утверждения или данные, подготовленные небрежно;

в) в указанной информации пропущены или искажены необходимые данные там, где пропуски или искажения могут вводить в заблуждение.

В случаях, когда аудитору становится известно, что существует такая связь с указанной информацией, он должен принять меры для устранения этой связи.

Принцип объективности предполагает, что аудитор не должен допускать, чтобы предвзятость, конфликт интересов либо другие лица влияли на объективность его профессиональных суждений.

П. 1.27. Кодекса этики аудиторов предписывает избегать отношений, которые могут исказить или повлиять на его профессиональные суждения.

Принцип профессиональной компетентности и должной тщательности обязывает аудитора:

а) постоянно поддерживать знания и навыки на уровне, обеспечивающем предоставление клиентам или аудиторской организации, в которой он работает, квалифицированных профессиональных услуг, основанных на новейших достижениях практики и законодательстве;

б) действовать добросовестно в соответствии с применимыми профессиональными стандартами при оказании профессиональных услуг.

Согласно п. 1.29 Кодекса квалифицированная профессиональная услуга предполагает наличие обоснованного суждения по применению профессиональных знаний и навыков в процессе предоставления такой услуги. Профессиональная компетентность обеспечивается в два этапа:

а) достижение должного уровня профессиональной компетентности;

б) поддержание должного уровня профессиональной компетентности.

Поддержание должного уровня профессиональной компетентности требует постоянной осведомленности и понимания соответствующих технических, профессиональных и отраслевых достижений. Постоянное повышение профессиональной квалификации развивает и поддерживает способности, позволяющие аудитору компетентно работать в профессиональной среде.

Под добросовестностью понимается обязанность аудитора действовать в соответствии с требованиями задания (договора), внимательно, тщательно и своевременно.

Аудитор должен предпринимать разумные меры для того, чтобы лица, работающие под его началом в профессиональном качестве, имели надлежащую подготовку и должное руководство.

В случаях, когда это уместно, аудитор должен ставить клиентов, аудиторские организации или иных пользователей профессиональных услуг в известность об ограничениях, присущих этим услугам.

Принцип конфиденциальности. Соблюдение данного принципа обязывает аудитора:

а) обеспечить конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных или деловых отношений, и не раскрывать эту информацию третьим лицам, не обладающим надлежащими и конкретными полномочиями, за исключением случаев, когда аудитор имеет законное или профессиональное право либо обязанность раскрыть такую информацию;

б) не использовать конфиденциальную информацию, полученную в результате профессиональных или деловых отношений, для получения им или третьими лицами каких-либо преимуществ.

Аудитор должен соблюдать конфиденциальность вне профессиональной среды, помня об опасности непреднамеренного разглашения информации лицам, с которыми он находится в тесных деловых отношениях или близком родстве.

Аудитор должен соблюдать конфиденциальность информации, раскрытой ему потенциальным клиентом или аудиторской организацией, в том числе внутри аудиторской организации.

Аудитор должен предпринять разумные меры, чтобы лица, работающие под его началом в профессиональном качестве, и лица, от которых он получает консультации или помощь, с должным уважением относились к его обязанности соблюдать конфиденциальность информации.

Необходимость соблюдать конфиденциальность сохраняется после окончания отношений между аудитором и клиентом или аудиторской организацией. Меняя место работы, или приступая к работе с новым клиентом, аудитор имеет право использовать предыдущий опыт. Однако аудитор не должен использовать или раскрывать конфиденциальную информацию, собранную или полученную ранее в результате профессиональных или деловых отношений.

В следующих обстоятельствах от аудитора требуется или может потребоваться раскрытие конфиденциальной информации, либо такое раскрытие может быть уместным:

а) раскрытие разрешено законодательством и (или) санкционировано клиентом;

б) раскрытие требуется законодательством, например:

- при подготовке документов или представлении доказательств в ходе судебного разбирательства;

- при сообщении уполномоченным государственным органам ставших известными аудитору фактов нарушения законодательства;

в) раскрытие является профессиональной обязанностью или правом (если это не запрещено законодательством):

- при внешней проверке качества работы, проводимой саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой является аудитор, или уполномоченным федеральным органом по контролю;

- при ответе на запрос (или в ходе расследования) саморегулируемой организации аудиторов, членом которой является аудитор, или уполномоченного государственного органа;

- при защите аудитором своих профессиональных интересов в ходе судебного разбирательства.

Согласно п. 1.41 Кодекса, при принятии решения о возможности раскрытия конфиденциальной информации аудитор должен учитывать:

а) будет ли нанесен ущерб интересам какой-либо из сторон, включая третьи стороны, интересы которых также могут быть затронуты, при наличии разрешения клиента или аудиторской организации на раскрытие информации;

б) является ли соответствующая информация достаточно известной и в разумной степени обоснованной. В ситуации, когда имеют место неподтвержденные факты, неполная информация либо необоснованные выводы, должно быть использовано профессиональное суждение для определения, в каком виде раскрывать информацию (если ее необходимо раскрывать);

в) характер предполагаемого сообщения и стороны, которым планируется передача информации;

г) являются ли стороны, которым планируется передача информации, надлежащими получателями информации.

Принципа профессионального поведения предполагает для аудитора исполнять требования применимых нормативных правовых актов и избегать действий, о которых аудитор знает или должен знать, что они могут дискредитировать аудиторскую профессию, или которые разумное и хорошо информированное стороннее лицо, взвесив все конкретные факты и обстоятельства, известные аудитору, вероятнее всего сочло бы негативно влияющими на репутацию аудитора.

Согласно п. 1.43 Кодекса, при предложении и продвижении своей кандидатуры и услуг аудитор не должен дискредитировать профессию. Аудитор должен быть честным, правдивым и не должен:

- а) делать заявления, преувеличивающие уровень услуг, которые он может предоставить, свою квалификацию и приобретенный опыт;
- б) давать пренебрежительные отзывы о работе других аудиторов или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других аудиторов.

1.3. Правовой статус аудитора

Аудитор - физическое лицо, получившее квалификационный аттестат аудитора и являющееся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов (ст. 4 Закона об аудиторской деятельности).

Физическое лицо признается аудитором с даты внесения сведений о нем в реестр аудиторов и аудиторских организаций.

Аудитор, являющийся работником аудиторской организации на основании трудового договора между ним и аудиторской организацией, вправе участвовать в осуществлении аудиторской организацией аудиторской деятельности, а также в оказании прочих услуг, предусмотренных Законом об аудиторской деятельности.

Индивидуальный аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность, а также оказывать прочие услуги предусмотренные Законом об аудиторской деятельности.

Квалификационный аттестат аудитора выдается саморегулируемой организацией аудиторов при условии, что лицо, претендующее на его получение:

- 1) сдало квалификационный экзамен;
- 2) имеет на дату подачи заявления о выдаче квалификационного аттестата аудитора стаж работы, связанной с осуществлением аудиторской деятельности либо ведением бухгалтерского учета и составлением

бухгалтерской (финансовой) отчетности, не менее трех лет. Не менее двух лет из последних трех лет указанного стажа работы должны приходиться на работу в аудиторской организации.

Проверка квалификации претендента осуществляется в форме квалификационного экзамена. Порядок проведения квалификационного экзамена, предусматривающий в том числе порядок участия претендента в квалификационном экзамене, а также порядок определения результатов квалификационного экзамена, устанавливается уполномоченным федеральным органом²¹. Перечень вопросов, предлагаемых претенденту на квалификационном экзамене, устанавливается единой аттестационной комиссией из областей знаний, одобренных советом по аудиторской деятельности.

К квалификационному экзамену допускается претендент, получивший высшее образование по имеющей государственную аккредитацию образовательной программе.

Квалификационный экзамен проводится единой аттестационной комиссией, которая создается совместно всеми саморегулируемыми организациями аудиторов в порядке, установленном уполномоченным федеральным органом. Учредительные документы единой аттестационной комиссии, а также вносимые в них изменения до их утверждения согласовываются с уполномоченным федеральным органом. Назначение на должность и освобождение от должности единоличного исполнительного органа единой аттестационной комиссии осуществляются с предварительного согласия совета по аудиторской деятельности. Деятельность единой аттестационной комиссии основывается на принципах независимости, объективности, открытости и прозрачности, самофинансирования.

²¹ Приказ Минфина России от 19.03.2013 N 32н (ред. от 30.06.2015) "Об утверждении Положения о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора и о признании утратившими силу приказов Министерства финансов Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 03.06.2013 N 28638) // Российская газета. 2013. 26 июня.

За прием квалификационного экзамена с претендента взимается плата, размер и порядок взимания которой устанавливается единой аттестационной комиссией.

Решение об отказе в выдаче квалификационного аттестата аудитора принимается в случае, если:

1) претендент не соответствует требованиям Закона об аудиторской деятельности;

2) после сдачи квалификационного экзамена обнаруживается, что претендент не имеет высшего профессионального образования по образовательной программе, прошедшей государственную аккредитацию;

3) со дня принятия единой аттестационной комиссией решения о сдаче квалификационного экзамена до дня получения саморегулируемой организацией аудиторов от претендента заявления о выдаче квалификационного аттестата аудитора прошло более одного года.

Квалификационный аттестат аудитора выдается без ограничения срока его действия. Порядок выдачи квалификационного аттестата аудитора и его форма утверждаются уполномоченным федеральным органом. Саморегулируемая организация аудиторов не вправе выдвигать какие-либо требования или условия при выдаче квалификационного аттестата аудитора. Саморегулируемая организация аудиторов вправе взимать плату за выдачу квалификационного аттестата аудитора, размер которой не должен превышать затраты на его изготовление и пересылку. Датой выдачи квалификационного аттестата аудитора считается дата принятия саморегулируемой организацией аудиторов решения о выдаче аттестата аудитора.

Решение об отказе в выдаче квалификационного аттестата аудитора может быть оспорено в суде.

Аудитор обязан в течение каждого календарного года начиная с года, следующего за годом получения квалификационного аттестата аудитора, проходить обучение по программам повышения квалификации,

утверждаемым саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой он является. Минимальная продолжительность такого обучения устанавливается саморегулируемой организацией аудиторов для своих членов и не может быть менее 120 часов за три последовательных календарных года, но не менее 20 часов в каждый год.

Как известно, правовой статус субъекта складывается из его прав и обязанностей.

Статья 13 Закона об аудиторской деятельности наделяет аудиторскую организацию, индивидуального аудитора правами:

1) самостоятельно определять формы и методы оказания аудиторских услуг на основе стандартов аудиторской деятельности, а также количественный и персональный состав аудиторской группы, оказывающей аудиторские услуги;

2) исследовать в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью аудируемого лица, а также проверять фактическое наличие любого имущества, отраженного в этой документации;

3) получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме по возникшим в ходе оказания аудиторских услуг вопросам.

Также индивидуальный аудитор или аудиторская организация вправе отказаться от проведения аудита или от выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в аудиторском заключении в случаях:

а) непредоставления аудируемым лицом всей необходимой документации;

б) выявления в ходе аудита обстоятельств, оказывающих либо способных оказать существенное влияние на мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица;

Закон наделяет субъектов аудиторской деятельности правом страховать ответственность за нарушение договора оказания аудиторских услуг и (или) ответственность за причинение вреда имуществу других лиц в результате осуществления аудиторской деятельности.

Данный перечень может быть расширен договором на оказание аудиторских услуг.

При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны:

предоставлять по требованию аудируемого лица обоснования замечаний и выводов аудиторской организации, индивидуального аудитора, а также информацию о своем членстве в саморегулируемой организации аудиторов;

передавать в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, аудиторское заключение аудируемому лицу, лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;

составлять документы на русском языке;

обеспечивать хранение документов (копий документов), полученных и (или) составленных в ходе оказания аудиторских услуг, в течение не менее пяти лет после года, в котором они были получены и (или) составлены, на территории Российской Федерации, в том числе размещать базы данных информации, в которых осуществляются сбор, запись, систематизация, накопление, хранение, уточнение (обновление, изменение), извлечение сведений и документов (копий документов), полученных и (или) составленных в ходе оказания аудиторских услуг, на территории Российской Федерации;

информировать учредителей (участников) аудируемого лица или их представителей либо его руководителя о ставших известными аудиторской организации, индивидуальному аудитору случаях коррупционных правонарушений аудируемого лица, в том числе случаях подкупа иностранных должностных лиц, случаях иных нарушений законодательства Российской Федерации, либо признаках таких случаев, либо риске

возникновения таких случаев. В случае, если учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель не принимают надлежащих мер по рассмотрению указанной информации аудиторской организации, индивидуального аудитора, последние обязаны проинформировать об этом соответствующие уполномоченные государственные органы;

исполнять иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг.

При оказании прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны обеспечивать хранение документов (копий документов), полученных и (или) составленных аудиторской организацией и ее работниками, индивидуальным аудитором и работниками, с которыми индивидуальным аудитором заключены трудовые договоры, не менее трех лет после отчетного года.

Законом установлены гарантии независимости аудиторской деятельности. Так, согласно ст. 8 Закона об аудиторской деятельности, аудит не может осуществляться:

1) аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых являются учредителями (участниками) аудируемого лица, его руководителем, главным бухгалтером или иным должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности;

2) аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых являются близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов учредителей (участников) аудируемого лица, его руководителя, главного бухгалтера или иного должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности;

3) аудиторскими организациями в отношении аудируемых лиц, являющихся их учредителями (участниками), в отношении аудируемых лиц,

для которых эти аудиторские организации являются учредителями (участниками), в отношении дочерних обществ, филиалов и представительств указанных аудируемых лиц, а также в отношении организаций, имеющих общих с этой аудиторской организацией учредителей (участников);

4) аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами, оказывавшими в течение трех лет, непосредственно предшествовавших проведению аудита, услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности физическим и юридическим лицам, в отношении этих лиц;

5) аудиторами, являющимися учредителями (участниками) аудируемого лица, его руководителем, главным бухгалтером или иным должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности;

6) аудиторами, являющимися учредителям (участникам) аудируемого лица, его руководителям, главному бухгалтеру или иному должностному лицу, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов;

7) аудиторскими организациями в отношении аудируемых лиц, являющихся страховыми организациями, с которыми заключены договоры страхования ответственности этих аудиторских организаций;

8) аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, являющихся кредитными организациями, с которыми ими заключены кредитные договоры или договоры поручительства, либо которыми им выдана банковская гарантия, либо с которыми такие договоры заключены руководителями этих аудиторских организаций, либо с которыми такие договоры заключены на условиях, существенно отличающихся от условий

совершения аналогичных сделок, лицами, являющимися близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов руководителей этих аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, либо если указанные лица являются выгодоприобретателями по таким договорам;

9) работниками аудиторских организаций, являющимися участниками аудиторских групп, аудируемыми лицами которых являются кредитные организации, с которыми ими заключены кредитные договоры или договоры поручительства на условиях, существенно отличающихся от условий совершения аналогичных сделок, либо получившими от этих кредитных организаций банковские гарантии, либо с которыми такие договоры заключены лицами, являющимися близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов аудиторов, либо если указанные лица являются выгодоприобретателями по таким договорам.

Порядок выплаты и размер денежного вознаграждения аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам за проведение аудита (в том числе обязательного) и оказание сопутствующих ему услуг определяются договорами оказания аудиторских услуг и не могут быть поставлены в зависимость от выполнения каких бы то ни было требований аудируемых лиц о содержании выводов, которые могут быть сделаны в результате аудита.

Каждая саморегулируемая организация аудиторов принимает одобренные советом по аудиторской деятельности правила независимости аудиторов и аудиторских организаций. Саморегулируемая организация аудиторов вправе включить в принимаемые ею правила независимости аудиторов и аудиторских организаций дополнительные требования.

Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы не вправе осуществлять действия, влекущие возникновение конфликта интересов или создающие угрозу возникновения такого конфликта. Под конфликтом интересов понимается ситуация, при которой заинтересованность

аудиторской организации, индивидуального аудитора может повлиять на мнение такой аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица. Случаи возникновения у аудиторской организации, индивидуального аудитора заинтересованности, которая приводит или может привести к конфликту интересов, а также меры по предотвращению или урегулированию конфликта интересов устанавливаются кодексом профессиональной этики аудиторов.

В ходе своей деятельности аудиторская организация и ее работники, индивидуальный аудитор и работники обязаны соблюдать аудиторскую тайну.

Аудиторскую тайну составляют любые сведения и документы, полученные и (или) составленные аудиторской организацией и ее работниками, а также индивидуальным аудитором и работниками, с которыми им заключены трудовые договоры, при оказании услуг, предусмотренных настоящим Законом об аудиторской деятельности.

Исключение составляют сведения:

- 1) разглашенные самим лицом, которому оказывались услуги, предусмотренные настоящим Федеральным законом, либо с его согласия;
- 2) о заключении договора оказания аудиторских услуг;
- 3) о величине оплаты аудиторских услуг.

Аудиторская организация и ее работники, индивидуальный аудитор и работники, с которыми им заключены трудовые договоры, обязаны соблюдать требование об обеспечении конфиденциальности информации, составляющей аудиторскую тайну.

Аудиторская организация, индивидуальный аудитор не вправе передавать сведения и документы, составляющие аудиторскую тайну, третьим лицам либо разглашать эти сведения и содержание документов без предварительного письменного согласия лица, которому оказывались услуги.

В случае разглашения аудиторской тайны аудиторской организацией, индивидуальным аудитором, уполномоченным федеральным органом, уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору, саморегулируемой организацией аудиторов, а также иными лицами, получившими доступ к аудиторской тайне, аудиторская организация, индивидуальный аудитор, а также лицо, которому оказывались аудиторские услуги, вправе потребовать от виновного лица возмещения причиненных убытков в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

2. Регулирование аудиторской деятельности

2.1. Государственное регулирование аудиторской деятельности

Согласно п. 1 ст. 15 Закона об аудиторской деятельности, функции государственного регулирования аудиторской деятельности осуществляет уполномоченный федеральный орган.

Сегодня таким органом является Министерство финансов Российской Федерации (Минфин России). В соответствии с Положением Минфин России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной, налоговой, страховой, валютной, банковской деятельности, кредитной кооперации, микрофинансовой деятельности, финансовых рынков, государственного долга, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, производства, переработки и обращения драгоценных металлов и драгоценных камней, производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (за исключением производства сельскохозяйственными товаропроизводителями вина, игристого вина (шампанского) из собственного винограда) и ограничения потребления (распития) алкогольной продукции, таможенных платежей, определения таможенной стоимости товаров, таможенного дела, формирования и инвестирования средств пенсионных накоплений, в том числе включенных в выплатной резерв, организации и проведения лотерей, азартных игр, производства и реализации защищенной от подделок полиграфической продукции, финансового обеспечения государственной службы, государственного регулирования деятельности негосударственных пенсионных фондов, управляющих компаний, специализированных депозитариев и актуариев по негосударственному пенсионному обеспечению, обязательному пенсионному страхованию и профессиональному пенсионному страхованию (за исключением

государственного регулирования правоотношений между негосударственным пенсионным фондом и участниками негосударственного пенсионного фонда, застрахованными лицами и их правопреемниками, а также в части правоотношений, субъектом которых является Пенсионный фонд Российской Федерации), бюро кредитных историй, оказания государственной поддержки субъектам Российской Федерации и муниципальным образованиям за счет бюджетных ассигнований федерального бюджета²².

Функциями государственного регулирования аудиторской деятельности, в соответствии с Законом, являются:

- 1) выработка государственной политики в сфере аудиторской деятельности;
- 2) принятие нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность и (или) предусмотренных настоящим Федеральным законом;
- 3) ведение государственного реестра саморегулируемых организаций auditors, а также контрольного экземпляра реестра auditors и аудиторских организаций;
- 4) анализ состояния рынка аудиторских услуг в Российской Федерации;
- 5) иные предусмотренные Законом об аудиторской деятельности.

Для осуществления данных функций, Минфин России вправе запрашивать у саморегулируемых организаций auditors копии решений органов управления и специализированных органов саморегулируемой организации auditors и иную необходимую информацию и документацию.

Согласно п. 5.2. указанного выше Положения, Министерство Финансов России на основании и во исполнение Конституции Российской Федерации, федеральных конституционных законов, федеральных законов, актов Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации, актов, составляющих право Евразийского экономического союза, Министерство принимает следующие нормативные правовые акты:

²² Постановление Правительства РФ от 30.06.2004 N 329 (ред. от 13.04.2016) "О Министерстве финансов Российской Федерации" // СЗ РФ. 2004, N 31, ст. 3258.

акты о введении в действие и прекращении действия международных стандартов аудита для применения на территории Российской Федерации;

порядок проведения экспертизы применимости документов, содержащих международные стандарты аудита, на территории Российской Федерации;

федеральные стандарты аудиторской деятельности;

порядок выдачи квалификационного аттестата аудитора и его форма;

порядок ведения реестра аудиторов и аудиторских организаций и контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций, а также перечень включаемых в них сведений;

порядок ведения государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов;

положение о совете по аудиторской деятельности и положение о рабочем органе совета по аудиторской деятельности.

Кроме того, Министерство финансов РФ осуществляет:

ведение государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, а также контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций;

анализ состояния рынка аудиторских услуг в Российской Федерации;

государственный контроль (надзор) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов;

определение порядка, сроков и формы отчета об исполнении саморегулируемыми организациями аудиторов, их членом или членами требований законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность;

определение порядка, сроков и формы сообщения саморегулируемыми организациями аудиторов о дополнительных требованиях, включенных в стандарты и кодекс профессиональной этики аудиторов;

согласование учредительных документов единой аттестационной комиссии и вносимых в них изменений;

утверждение состава совета по аудиторской деятельности;

утверждение состава и численности рабочего органа совета по аудиторской деятельности;

организацию признания Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности, а также международных стандартов аудита для применения на территории Российской Федерации.

Согласно ст. 16 Закона об аудиторской деятельности, в целях обеспечения общественных интересов в ходе осуществления аудиторской деятельности при уполномоченном федеральном органе создается совет по аудиторской деятельности.

Во исполнение Закона был издан Приказ Минфина России от 29.12.2009 N 146н, которым было «О создании совета по аудиторской деятельности и его рабочего органа». Этим же приказом было утверждено Положение о совете по аудиторской деятельности и Положение о рабочем органе совета по аудиторской деятельности²³.

Совет по аудиторской деятельности осуществляет следующие функции:

1) рассматривает вопросы государственной политики в сфере аудиторской деятельности;

2) рассматривает проекты нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность, и рекомендует их к утверждению уполномоченным федеральным органом;

3) одобряет правила независимости аудиторов и аудиторских организаций и кодекс профессиональной этики аудиторов, определяет области знаний, из которых устанавливается перечень вопросов, предлагаемых претенденту на квалификационном экзамене;

4) вносит на рассмотрение уполномоченного федерального органа предложения о порядке осуществления уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору внешнего контроля качества работы аудиторских организаций;

²³ Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2010. № 21.

5) рассматривает обращения и ходатайства саморегулируемых организаций аудиторов в сфере аудиторской деятельности и вносит соответствующие предложения на рассмотрение уполномоченного федерального органа;

б) осуществляет в соответствии с настоящим Федеральным законом и положением о совете по аудиторской деятельности иные функции, необходимые для поддержания высокого профессионального уровня аудиторской деятельности в общественных интересах.

Для осуществления названных функций, совет по аудиторской деятельности вправе запрашивать у саморегулируемых организаций аудиторов копии решений органов управления и специализированных органов саморегулируемой организации аудиторов и иную необходимую информацию и документацию.

Состав совета по аудиторской деятельности утверждается руководителем уполномоченного федерального органа, то есть министром финансов РФ.

В состав совета по аудиторской деятельности входят:

1) 10 представителей пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности. Представители пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности подлежат ротации один раз в три года не менее чем на 25 процентов их общего числа;

2) два представителя уполномоченного федерального органа;

3) по одному представителю от Министерства экономического развития РФ, и от Центрального банка Российской Федерации;

4) два представителя от саморегулируемых организаций аудиторов, кандидатуры которых выдвигаются совместно всеми саморегулируемыми организациями аудиторов. При этом представители саморегулируемых организаций аудиторов подлежат ротации один раз в год.

Как видим, весьма широко представлено аудиторское профессиональное сообщество, что, несомненно, позволит им отстаивать свои законные интересы.

Что касается руководящих органов Совета по аудиторской деятельности, то его Председатель избирается на первом заседании совета из представителей пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, входящих в состав совета.

Секретарем совета по аудиторской деятельности является представитель уполномоченного федерального органа из числа членов совета.

Заседания совета по аудиторской деятельности созываются председателем совета по мере необходимости, но не реже одного раза в три месяца. Заседание совета по аудиторской деятельности считается правомочным, если на нем присутствуют не менее двух третей членов совета.

Решения совета по аудиторской деятельности принимаются простым большинством голосов членов совета, участвующих в его заседании.

В целях подготовки решений совета по аудиторской деятельности создается его рабочий орган.

Состав рабочего органа совета по аудиторской деятельности и его численность утверждаются Минфином России.

В состав рабочего органа совета по аудиторской деятельности входят руководители постоянно действующих коллегиальных органов управления и другие представители всех саморегулируемых организаций аудиторов, руководитель единой аттестационной комиссии, создаваемой в соответствии с настоящим Федеральным законом, представители уполномоченного федерального органа, а также представители научной и педагогической общественности.

При этом, число представителей саморегулируемых организаций аудиторов в рабочем органе совета по аудиторской деятельности должно составлять не менее 70 процентов общего числа членов рабочего органа совета.

Закон предъявляет требования по ротации состава рабочего органа по аудиторской деятельности. Согласно п. 15 ст. 15 Закона об аудиторской деятельности, состав рабочего органа совета по аудиторской деятельности (за исключением руководителей постоянно действующих коллегиальных органов управления саморегулируемых организаций аудиторов, представителей уполномоченного федерального органа, руководителя единой аттестационной комиссии, создаваемой в соответствии с настоящим Федеральным законом) подлежит ротации один раз в три года не менее чем на 30 процентов общего числа членов рабочего органа совета, за исключением руководителей постоянно действующих коллегиальных органов управления саморегулируемых организаций аудиторов, представителей уполномоченного федерального органа, руководителя единой аттестационной комиссии, создаваемой в соответствии с настоящим Федеральным законом.

Сведения о деятельности совета по аудиторской деятельности и его рабочего органа должны быть открытыми и общедоступными.

Положение о совете по аудиторской деятельности и положение о рабочем органе совета по аудиторской деятельности утверждаются уполномоченным федеральным органом. Регламент совета по аудиторской деятельности и регламент рабочего органа совета по аудиторской деятельности утверждаются советом по аудиторской деятельности.

В литературе по результатам анализа функций Минфина России сделан вывод о том, что уполномоченный федеральный орган применяет как правовые, так и организационные формы государственного регулирования аудиторской деятельности. С данным выводом можно согласиться. При этом преобладающими становятся правовые формы. С учетом возрастания роли саморегулируемых организаций аудиторов определенная часть нормативных правовых актов уполномоченного федерального органа будет носить рекомендательный характер. Что касается организационных форм государственного регулирования аудиторской деятельности, то применение

одних сужается, другие делегируются саморегулируемым организациям, третьи отменяются совсем²⁴.

2.2. Саморегулирование аудиторской деятельности

В ряде случаев при регламентации того или иного вида предпринимательской и иной экономической деятельности законодатель отходит от тотального лицензирования и делает акцент на саморегулирование такой деятельности. В литературе отмечается, что «в целом отказ от лицензирования - тенденция, которая прослеживается во многих отраслях. Это стремление создать ситуацию некоей коллективной ответственности, когда профессиональное сообщество аудиторов будет само отвечать за честность и высокие стандарты работы своих участников. Предлагается внедрить не просто некую виртуальную ответственность за коллег, а создать систему инструментов, которые позволили бы реально навести порядок в данной сфере.

На наш взгляд, деятельность аудиторов, так же как оценщиков и страховщиков, должна подвергаться постоянному мониторингу, что невозможно в рамках лицензирования. Последнее носит формальный характер: получи лицензию, а дальше занимайся, чем хочешь. Другое дело - саморегулируемые организации. Они, напротив, заинтересованы в "чистоте рядов", сохранении своей репутации. Да и для всех участников этой деятельности потеря репутации, по сути, будет означать потерю бизнеса. В случае лицензирования серьезный проступок, нарушение можно было прикрыть, зарегистрировав новую компанию. Теперь же в случае аннулирования квалификационного аттестата аудитора на основании выявленных нарушений повторное обращение за допуском к

²⁴ Шишкин С.Н. Государственное регулирование аудиторской деятельности // Гражданин и право. 2009. N 7.

квалификационному экзамену возможно лишь по истечении определенного срока»²⁵.

Согласно ст. 17 Закона об аудиторской деятельности, саморегулируемой организацией auditors признается некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности.

Некоммерческая организация приобретает статус саморегулируемой организации auditors с даты внесения сведений о ней в государственный реестр саморегулируемых организаций auditors и утрачивает статус саморегулируемой организации auditors с даты исключения сведений о ней из указанного реестра.

Некоммерческая организация включается в государственный реестр саморегулируемых организаций auditors при условии соответствия ее следующим требованиям:

1) объединения в составе саморегулируемой организации в качестве ее членов не менее 10 000 физических лиц или не менее 2 000 коммерческих организаций, соответствующих установленным настоящим Федеральным законом требованиям к членству в такой организации. При этом следует иметь в виду, что до 1 января 2017 года саморегулируемые организации auditors, сведения о которых внесены в государственный реестр саморегулируемых организаций auditors по состоянию на 2 декабря 2014 года обязаны выполнить требование к количеству членов саморегулируемой организации auditors. В случае, если по истечении указанного срока саморегулируемая организация auditors не представит в уполномоченный федеральный орган доказательство исполнения требования к количеству членов саморегулируемой организации auditors, сведения о некоммерческой организации исключаются уполномоченным федеральным

²⁵ Самойлов Е.А. Новый Закон об аудиторской деятельности // Налоговая политика и практика. 2009.№.

органом из государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов

2) наличия утвержденных правил осуществления внешнего контроля качества работы членов саморегулируемой организации аудиторов, принятых правил независимости аудиторов и аудиторских организаций и принятого кодекса профессиональной этики аудиторов;

3) обеспечения саморегулируемой организацией аудиторов дополнительной имущественной ответственности каждого ее члена перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами посредством формирования компенсационного фонда (компенсационных фондов) саморегулируемой организации аудиторов.

Для осуществления деятельности в качестве саморегулируемой организации аудиторов некоммерческой организацией должны быть созданы специализированные органы, осуществляющие контроль за соблюдением членами саморегулируемой организации аудиторов требований настоящего Федерального закона, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов и рассмотрение дел о применении в отношении членов саморегулируемой организации аудиторов мер дисциплинарного воздействия.

Саморегулируемая организация аудиторов наряду с функциями, установленными Федеральным законом "О саморегулируемых организациях"²⁶, разрабатывает и утверждает стандарты аудиторской деятельности саморегулируемой организации аудиторов, принимает правила независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекс профессиональной этики аудиторов, участвует в разработке проектов стандартов в области бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой)

²⁶ Федеральный закон от 01.12.2007 N 315-ФЗ (ред. от 13.07.2015) "О саморегулируемых организациях" // СЗ РФ. 2007, N 49, ст. 6076.

отчетности, организует прохождение аудиторами обучения по программам повышения квалификации.

Саморегулируемая организация аудиторов наряду с правами, установленными Федеральным законом "О саморегулируемых организациях", имеет право устанавливать в отношении аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, которые являются ее членами, дополнительные к требованиям, предусмотренным настоящим Федеральным законом, требования, обеспечивающие их ответственность при осуществлении аудиторской деятельности, разрабатывать и устанавливать дополнительные к мерам, предусмотренным настоящим Федеральным законом, меры дисциплинарного воздействия на ее членов за нарушение ими требований настоящего Федерального закона, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов, организовывать профессиональное обучение лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью.

Саморегулируемая организация аудиторов наряду с исполнением обязанностей, установленных Федеральным законом "О саморегулируемых организациях":

участвует в установленном порядке в создании, включая финансирование, и деятельности единой аттестационной комиссии;

сообщает в Минфин России об изменениях в сведениях о саморегулируемой организации аудиторов для внесения в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов, а также о возникшем несоответствии саморегулируемой организации аудиторов требованиям Закона об аудиторской деятельности, не позднее семи рабочих дней со дня, следующего за днем возникновения соответственно указанных изменений в сведениях или несоответствия;

сообщает в уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору о получении заявления аудиторской организации, включенной в план

внешних проверок качества работы организаций, проводящих обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, указанных в части 3 статьи 5 Закона об аудиторской деятельности, утвержденный уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору, о выходе из членов саморегулируемой организации аудиторов не позднее семи рабочих дней со дня, следующего за днем получения указанного заявления;

сообщает в уполномоченный федеральный орган о дополнительных к требованиям, установленным международными стандартами аудита, требованиях, предусмотренных саморегулируемой организацией аудиторов в своих стандартах аудиторской деятельности, а также о дополнительных требованиях, включенных в принятые ею правила независимости аудиторов и аудиторских организаций, и дополнительных нормах профессиональной этики, включенных в принятый ею кодекс профессиональной этики аудиторов, в порядке, сроки и по форме, которые определяются уполномоченным федеральным органом;

представляет в уполномоченный федеральный орган отчет об исполнении саморегулируемой организацией аудиторов, ее членом или членами требований законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность, в порядке, сроки и по форме, которые определяются уполномоченным федеральным органом;

подтверждает соблюдение аудиторами, являющимися членами этой саморегулируемой организации аудиторов, требования об обучении по программам повышения квалификации;

не позднее 10 рабочих дней со дня, следующего за днем получения письменного запроса, представляет в уполномоченный федеральный орган, уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору и совет по аудиторской деятельности по их запросам копии решений органов управления и специализированных органов саморегулируемой организации аудиторов;

оказывает содействие представителям совета по аудиторской деятельности в ознакомлении с деятельностью саморегулируемой организации аудиторов.

Представители уполномоченного федерального органа и совета по аудиторской деятельности вправе присутствовать на собраниях (заседаниях) органов управления и специализированных органов саморегулируемой организации аудиторов, а также на иных проводимых ею мероприятиях.

Саморегулируемая организация аудиторов не может являться членом другой саморегулируемой организации аудиторов.

В случае, если членами саморегулируемой организации аудиторов являются физические лица и (или) организации, не являющиеся соответственно аудиторами и аудиторскими организациями, в деятельности органов управления такой организации должна быть обеспечена независимость аудиторов и аудиторских организаций при осуществлении ими функций, непосредственно связанных с аудиторской деятельностью.

Члены постоянно действующего коллегиального органа управления и специализированных органов саморегулируемой организации аудиторов могут совмещать исполнение этих функций с аудиторской деятельностью (с участием в аудиторской деятельности).

Независимые члены постоянно действующего коллегиального органа управления саморегулируемой организации аудиторов должны составлять не менее одной пятой числа членов этого органа.

Обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности саморегулируемой организации аудиторов должен проводиться аудиторской организацией, являющейся членом другой саморегулируемой организации аудиторов.

Формирование компенсационного фонда (компенсационных фондов) саморегулируемой организации аудиторов и размещение средств такого фонда (таких фондов) осуществляются в порядке, установленном Федеральным законом "О саморегулируемых организациях".

Заключение

По результатам работы можно сделать следующие выводы.

Аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. По большому счету – это проверка эффективности деятельности предприятия. Выделяют несколько видов аудита: внешний, внутренний, инициативный и обязательный.

Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности хозяйствующего субъекта.

Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей. Цель внутреннего аудита - помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции. Внутренний аудит проводят аудиторы, работающие непосредственно в данной организации. В небольших организациях может и не быть штатных аудиторов. В этом случае проведение внутреннего аудита можно поручить ревизионной комиссии или аудиторской фирме на договорных началах.

Инициативный аудит - это аудит, который проводится по решению руководства предприятия или его учредителей. Основная цель инициативного аудита - выявить недостатки в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, налогообложении, провести анализ финансового состояния хозяйствующего объекта и помочь ему в организации учета и отчетности.

Обязательный аудит - это аудит, проведение которого обусловлено прямым указанием в Федеральном законе и других федеральных законах.

Деятельность аудитора регламентируется, прежде всего, Федеральным законом Федеральным законом от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской

деятельности», другими федеральными законами, подзаконными нормативными правовыми актами. Важное значение имеет Кодекс профессиональной этики аудиторов

Аудиторская деятельность является предпринимательской и возможна как в рамках аудиторской организации на основании трудового договора, так и в индивидуальном порядке.

Аудитором является физическое лицо, получившее квалификационный аттестат аудитора и являющееся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов. Физическое лицо признается аудитором с даты внесения сведений о нем в реестр аудиторов и аудиторских организаций.

Функции государственного регулирования аудиторской деятельности осуществляет уполномоченный федеральный орган. Сегодня таковым является Министерство финансов Российской Федерации.

Если прежде государство шло по пути лицензирования ряда видов предпринимательской деятельности, то теперь акцент делается на саморегулирование в отдельных ее видах. При этом государство не самоустраняется от регулирования данного вида деятельности. Не является исключением и аудиторская деятельность.

При Министерстве финансов России создан Совет по аудиторской деятельности в целях обеспечения общественных интересов в ходе осуществления аудиторской деятельности, где широко представлено аудиторское сообщество, что позволяет им эффективно отстаивать свои законные интересы.

Саморегулирование аудиторской деятельности позволяет избавить профессиональное сообщество от излишнего административного давления, с другой стороны, позволяет объединениям аудиторов самостоятельно решать ряд вопросов.

Список используемых источников

1. Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Российская газета. 1993. 25 декабря.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 26.04.2016) // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 31.01.2016) // СЗ РФ. 1994, № 32, ст. 3301,
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) // СЗ РФ. 1996, № 5, ст. 410
5. Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 30.12.2015) // СЗ РФ. 2002, № 1 (ч. 1), ст. 3.
6. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 01.05.2016) // СЗ РФ. 2002, № 1 (ч. 1), ст. 1.
7. Закон РФ от 21.07.1993 № 5485-1 (ред. от 08.03.2015) "О государственной тайне" // Российская газета. 21 сентября.
8. Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ (ред. от 29.06.2015) "Об акционерных обществах" // СЗ РФ. 1996, № 1, ст. 1.
9. Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ (ред. от 29.12.2015) "Об обществах с ограниченной ответственностью" // СЗ РФ. 1998, № 7, ст. 785.
10. Федеральный закон от 07.05.1998 № 75-ФЗ (ред. от 30.12.2015) "О негосударственных пенсионных фондах" // СЗ РФ. 1998, № 19, ст. 2071;
11. Федеральный закон от 29.11.2001 № 156-ФЗ (ред. от 30.12.2015) "Об инвестиционных фондах" // СЗ РФ. 2001, № 49, ст. 4562.
12. Федеральный закон от 23.12.2003 № 177-ФЗ (ред. от 13.07.2015) "О страховании вкладов физических лиц в банках Российской Федерации" // СЗ РФ. 2003, № 52 (часть I), ст. 5029.

13. Федеральный закон от 21.07.2007 № 185-ФЗ (ред. от 29.06.2015) "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства" // СЗ РФ. 2007, № 30, ст. 3799.
14. Федеральный закон от 23 ноября 2007 г. № 270-ФЗ "О Государственной корпорации "Ростехнологии" // СЗ РФ. 2007. № 48 (ч. II). Ст. 5814.
15. Федеральный закон от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ "О саморегулируемых организациях" // СЗ РФ. 2007. № 49. Ст. 6076.
16. Федеральный закон от 01.12.2007 № 317-ФЗ (ред. от 30.03.2016) "О Государственной корпорации по атомной энергии "Росатом" // СЗ РФ. 2007, № 49, ст. 6078.
17. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете" // СЗ РФ. 2011, № 50, ст. 7344.
18. Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ (ред. от 27.10.2015) "О Счетной палате Российской Федерации" // СЗ РФ. 2013, № 14, ст. 1649.
19. Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ (ред. от 05.04.2016) "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд" // СЗ РФ. 2013, № 14, ст. 1652.
20. Постановление Правительства РФ от 30.06.2004 № 329 (ред. от 13.04.2016) "О Министерстве финансов Российской Федерации" // СЗ РФ. 2004, № 31, ст. 3258.
21. Приказ Минфина РФ от 20.05.2010 № 46н "Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности" (вместе с "Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 1/2010). Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности", "Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 2/2010). Модифицированное мнение в аудиторском заключении", "Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 3/2010). Дополнительная информация в

- аудиторском заключении") // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2010. № 30.
22. Признаки недобросовестной конкуренции на рынке аудиторских услуг" (одобрены Советом по аудиторской деятельности Минфина России 23.09.2015, протокол № 18) // [http:// minfin.ru](http://minfin.ru) (доступ 26.04.2016);
23. Требования к организации прохождения аудиторами обучения по программам повышения квалификации в дополнение к обучению, предусмотренному частью 9 статьи 11 Федерального закона "Об аудиторской деятельности", в форме выездного и дистанционного обучения" (одобрены Советом по аудиторской деятельности 24.03.2016, протокол № 21) // [http:// minfin.ru](http://minfin.ru) (доступ 26.04.2016)
24. Приказ Минфина России от 29.12.2009 № 146н, которым было «О создании совета по аудиторской деятельности и его рабочего органа», (С Положением о совете по аудиторской деятельности и Положением о рабочем органе совета по аудиторской деятельности // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2010. № 21.
25. Приказ Минфина России от 19.03.2013 № 32н (ред. от 30.06.2015) "Об утверждении Положения о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора и о признании утратившими силу приказов Министерства финансов Российской Федерации" // Российская газета. 2013. 26 июня.
26. Постановление Конституционного Суда РФ от 1 апреля 2003 г. № 4-П "По делу о проверке конституционности положения пункта 2 статьи 7 Федерального закона "Об аудиторской деятельности" в связи с жалобой гражданки И.В. Выставкиной" // СЗ РФ. 2003. № 15. Ст. 1416.
27. Андреев В.К. Государственное регулирование аудиторской деятельности // Предпринимательское право. 2006. № 1.
28. Бодрягина О., Дарымова Ю. Аудит пошел на поправку // ЭЖ-Юрист. 2009. № 18.

- 29.Булгакова Л.И. Развитие законодательства об аудиторской деятельности // Право и экономика. 2009. № 5.
- 30.Булгакова Л.И. О понятиях "аудит" и "аудиторская деятельность" // Право и экономика. 2008. № 4.
- 31.Востриков Г.Г. Ответственность за нарушение законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность // Право и экономика. 2015. № 9.
- 32.Городилов М.А. Законодательное регулирование аудиторской деятельности: старое и новое // Налоговая политика и практика. 2009. № 3.
- 33.Ершова И.В., Ершов А.А. Правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации. М: Юриспруденция, 2011 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» (доступ 24.04.2016)
- 34.Жучкова О.Ю. Правовая природа договора оказания аудиторских услуг // Закон и право. 2008. № 7.
- 35.Кабалкин А.Ю. Услуги в системе отношений, регулируемых гражданским правом // Государство и право. 1994. № 8, 9.
- 36.Калинина Л.А. К вопросу о принципах организации и функционирования исполнительной власти // Административное право и процесс. 2013. № 4.
- 37.Кособян П.Л. Понятие и юридическая характеристика аудиторских услуг // Право: теория и практика. 2015. № 12.
- 38.Кривко И.В. Организация службы внутреннего аудита на предприятии // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2007. № 8.
- 39.Лабынцев Н.Т., Сычев Р.А. Деятельность саморегулируемых аудиторских организаций // Аудиторские ведомости. 2007. № 9.
- 40.Малиновский А.А. Кодекс профессиональной этики: понятие и юридическое значение // Журнал российского права. 2008. № 4.
- 41.Масленникова Л.А. Обязательный аудит // Упрощенка. 2010. № 1.

42. Массарыгина В.Ф. Закон об аудиторской деятельности: новая модель регулирования // Аудиторские ведомости. 2009. № 4.
43. Миронова О.А., Азарская М.А. Роль государства в регулировании аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. 2007. № 12.
44. Нитецкий В.В. Правовые основы независимой аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. 1997. № 3.
45. Подольский В.И. Новый федеральный закон об аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. 2009. № 3.
46. Ракшаев Р.Н. Новый этап совершенствования регулирования аудиторской деятельности в Европейском союзе // МСФО и МСА в кредитной организации. 2007. № 1.
47. Ремизова Н.А., Золотухина Ю.А. Международные стандарты аудита и российская аудиторская практика // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2014. № 1, 2.
48. Самойлов Е.А. Новый закон об аудиторской деятельности // Налоговая политика и практика. 2009. № 2.
49. Сербина О. Аудиторские доказательства: что изучает аудитор // Расчет. 2016. № 4. С. 48 - 49.
50. Степанов Д. Услуги как объект гражданских прав // Российская юстиция. 2000. № 2.
51. Суворов А.В. Особенности аудита финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО // Внедрение МСФО в кредитной организации. 2006. № 2.
52. Судаков С.В. Регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации // Экономический анализ. Теория и практика. 2007. № 16.
53. Суторин Г. Аудиторская служба Российского государства // Законность. 2001. № 9.
54. Шишкин С.Н. Государственное регулирование аудиторской деятельности // Гражданин и право. 2009. № 7.

55. Ялбулганов А.А. Финансовый контроль как институт финансового права // Юрист. 1999. № 4.