

2. ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫЕ И НОРМАТИВНЫЕ АКТЫ, РЕГУЛИРУЮЩИЕ АУДИТОРСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ В РОССИИ

2.1. Об аудиторской деятельности в Российской Федерации

Указ Президента Российской Федерации от 22 декабря 1993 г. N 2263

Принимая во внимание необходимость безотлагательного установления правовых основ аудиторской деятельности как независимого вневедомственного финансового контроля, на основании пунктов 2 и 3 Указа Президента Российской Федерации от 7 октября 1993 г. N 1598 "О правовом регулировании в период поэтапной конституционной реформы в Российской Федерации"

ПО С Т А Н О В Л Я Ю:

1. Утвердить прилагаемое Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации (далее именуются - Временные правила).

2. Установить, что:

Временные правила вступают в силу на всей территории Российской Федерации с момента опубликования настоящего Указа и действуют до принятия Федеральным Собранием Российской Федерации закона Российской Федерации, регулирующего аудиторскую деятельность;

ранее принятые акты органов государственного управления и Центрального банка Российской Федерации, регулирующие аудиторскую деятельность, должны быть в месячный срок приведены в соответствие с Временными правилами.

3. Все физические лица, занимающиеся аудиторской деятельностью, обязаны до 1 октября 1994 г. в соответствии с Временными правилами пройти аттестацию на право осуществления указанной деятельности.

Юридические лица (аудиторские фирмы) и физические лица (аудиторы), занимающиеся аудиторской деятельностью самостоятельно, обязаны до 1 января 1995 г. в соответствии с Временными правилами получить соответствующие лицензии на осуществление аудиторской деятельности.

Проведение аудиторской деятельности без аттестации начиная с 1 октября 1994 г. и получения лицензии начиная с 1 января 1995 г. запрещается.

4. В целях организации государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации образовать Комиссию по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации.

5. Совету Министров - Правительству Российской Федерации по представлению Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации:

а) утвердить до 1 февраля 1994 г.:

порядок аттестации на право осуществления аудиторской деятельности;

порядок получения лицензии на осуществление аудиторской деятельности;

ставки оплаты работы аудиторов и аудиторских фирм при проведении проверок по поручению органа дознания, следователя, прокурора, суда и арбитражного суда, производимых за счет проверяемого экономического субъекта либо за счет республиканского бюджета Российской Федерации;

б) установить до 1 июля 1994 г. основные критерии (систему показателей) деятельности экономических субъектов (в том числе банков и кредитных учреждений - по согласованию с Центральным банком Российской Федерации), бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательной проверке (начиная с годового отчета за 1994 год).

6. Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации по согласованию с Верховным Судом Российской Федерации, Высшим арбитражным судом Российской Федерации и Генеральной прокуратурой Российской Федерации представить до 1 октября 1994 г. Президенту Российской Федерации для внесения на рассмотрение Федерального Собрания Российской Федерации проект закона Российской Федерации, регулирующего аудиторскую деятельность, а также проект закона Российской Федерации о внесении соответствующих изменений и дополнений в Уголовно-процессуальный кодекс РСФСР, Гражданский процессуальный кодекс РСФСР и Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации.

7. Внести настоящий Указ на рассмотрение Федерального Собрания Российской Федерации.

8. Настоящий Указ вступает в силу с момента его опубликования.

Президент Российской Федерации Б.Ельцин

И С Т О Ч Н И К И

1. *Российская газета*, 29 декабря 1993 г.

ВРЕМЕННЫЕ ПРАВИЛА АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Утверждены Указом Президента Российской Федерации от 22 декабря 1993 г. N 2263

1. Настоящие Временные правила определяют правовые основы осуществления в Российской Федерации аудиторской деятельности как независимого вневедомственного финансового контроля и действуют до принятия Федеральным Собранием Российской Федерации закона Российской Федерации, регулирующего аудиторскую деятельность.

Временные правила применяются при осуществлении аудиторских проверок деятельности всех экономических субъектов, созданных в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также органов государственной власти и управления всех уровней и органов местного самоуправления.

2. Для целей настоящих Временных правил под экономическими субъектами понимаются независимо от организационно-правовых форм и видов собственности предприятия, их объединения (союзы, ассоциации, концерны, отраслевые, межотраслевые, региональные и другие объединения), организации и учреждения, банки и кредитные учреждения, а также их союзы и ассоциации, страховые организации, товарные и фондовые биржи, инвестиционные, пенсионные, общественные и другие фонды, а также граждане, осуществляющие самостоятельную предпринимательскую деятельность. К экономическим субъектам относятся также аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно.

3. Аудиторская деятельность - аудит представляет собой предпринимательскую деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также оказанию иных аудиторских услуг.

4. Аудиторская деятельность осуществляется наряду с финансовым контролем за деятельностью экономических субъектов, производимым в соответствии с законодательством Российской Федерации специально уполномоченными на то государственными органами.

5. Основной целью аудиторской деятельности является установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

Основные показатели (содержание, объем и формы) принятой в Российской Федерации бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов определяются соответствующим законом Российской Федерации, а до его принятия - нормативными актами Совета Министров - Правительства Российской Федерации и в части бухгалтерской (финансовой) отчетности банков и кредитных учреждений - нормативными актами Центрального банка Российской Федерации.

6. Аудиторская проверка может быть обязательной и инициативной.

Обязательная аудиторская проверка проводится в случаях, прямо установленных актами законодательства Российской Федерации, инициативная - по решению экономического субъекта.

Обязательная аудиторская проверка может проводиться по поручению государственных органов, определенных настоящими Временными правилами.

7. Уклонение экономического субъекта от проведения обязательной аудиторской проверки либо препятствование ее проведению влечет за собой взыскание на основании решения суда или арбитражного суда по искам, предъявленным прокурором, органами федерального казначейства, органами государственной налоговой службы и органами налоговой полиции:

штраф с экономического субъекта в сумме от 100- до 500-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда; штраф с руководителя (руководителей) экономического субъекта в сумме от 50- до 100-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда.

Суммы взыскиваемых штрафов зачисляются в доход республиканского бюджета Российской Федерации.

8. Аудиторской деятельностью имеют право заниматься физические лица - аудиторы и юридические лица - аудиторские фирмы независимо от вида собственности, в том числе иностранные и созданные совместно с иностранными юридическими и физическими лицами.

Аудиторские фирмы регистрируются как предприятия, создаваемые в целях осуществления аудиторской деятельности, и могут иметь любую организационно-правовую форму, предусмотренную законодательством Российской Федерации, за исключением формы акционерного общества открытого типа.

Физические лица, прошедшие аттестацию, могут заниматься аудиторской деятельностью в составе аудиторской фирмы, заключив с ней трудовое соглашение (контракт), либо самостоятельно, то есть зарегистрировавшись в качестве предпринимателей.

Аудиторы, прошедшие аттестацию и желающие работать самостоятельно, а также аудиторские фирмы начинают свою деятельность после государственной регистрации в качестве субъекта предпринимательской деятельности, получения лицензии на осуществление аудиторской деятельности и включения в государственный реестр аудиторов и аудиторских фирм.

Аудиторы и аудиторские фирмы могут в соответствии с законодательством Российской Федерации образовывать союзы, ассоциации и другие объединения для координации своей деятельности или защиты своих профессиональных интересов. Аудиторские объединения не вправе непосредственно заниматься аудиторской деятельностью.

9. Аудиторы и аудиторские фирмы помимо проведения проверок могут оказывать услуги по постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского (финансового) учета, составлению деклараций о доходах и бухгалтерской (финансовой) отчетности, анализу хозяйственно-финансовой деятельности, оценке активов и пассивов экономического субъекта, консультированию в вопросах финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства Российской Федерации, а также проводить обучение и оказывать другие услуги по профилю своей деятельности.

Аудиторы и аудиторские фирмы не могут заниматься какой-либо предпринимательской деятельностью, кроме аудиторской и другой, связанной с ней, деятельности.

Аудиторы и аудиторские фирмы не вправе передавать полученные ими в процессе аудита сведения третьим лицам для использования этих сведений в целях предпринимательской деятельности.

10. Орган дознания и следователь при наличии санкции прокурора, прокурор, суд и арбитражный суд вправе в соответствии с процессуальным законодательством Российской Федерации дать аудитору или аудиторской фирме поручение о проведении аудиторской проверки экономического субъекта при наличии в производстве указанных органов возбужденного (возобновленного производством) уголовного дела, принятого к производству (возобновленного производством) гражданского дела или дела, подведомственного арбитражному суду. Содержание такого поручения должно соответствовать обстоятельствам, послужившим основанием для возбуждения (возобновления производством) уголовного дела, принятия к производству (возобновления производством) гражданского дела или дела, подведомственного арбитражному суду. Срок проведения аудиторской проверки по такому поручению определяется по договоренности с аудитором (аудиторской фирмой) и, как правило, не должен превышать двух месяцев.

Государственные органы, по поручению которых проводится аудиторская проверка, обязаны создать надлежащие условия для ее проведения, а также при необходимости обеспечить личную безопасность аудиторов и членов их семей.

С согласия аудиторов проверка может проводиться по документам финансовой отчетности, изъятым (затребованным) в установленном порядке органом дознания, прокурором, следователем, судом и арбитражным судом.

Оплата работы аудитора (аудиторской фирмы) при проведении проверки по поручению органа дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда производится предварительно за счет проверяемого экономического субъекта по ставкам, ежегодно утверждаемым Советом Министров - Правительством Российской Федерации с учетом средней ставки оплаты, сложившейся на рынке аудиторских услуг.

В случае отсутствия у экономического субъекта достаточных средств вследствие несостоятельности (банкротства) предварительная оплата работы аудитора (аудиторской фирмы) производится в месячный срок по тем же ставкам за счет средств республиканского бюджета Российской Федерации с последующим возмещением на основании решения арбитражного суда по иску соответствующего прокурора или органа федерального казначейства за счет имущества экономического субъекта, признанного несостоятельным (банкротом).

В случае отказа или уклонения экономического субъекта при наличии у него достаточных средств от предварительной оплаты работы аудитора (аудиторской фирмы), проведенной по поручению государственных органов, а также в случае неоплаты этой работы за счет средств республиканского бюджета Российской Федерации аудитор (аудиторная фирма) либо по его

ходатайству соответствующий прокурор может обратиться в суд или арбитражный суд за защитой нарушенных имущественных интересов.

Повторные аудиторские проверки экономического субъекта по тем же основаниям по поручению государственных органов производятся только за счет средств республиканского бюджета Российской Федерации и не могут быть осуществлены аудитором или аудиторской фирмой, проводившими первоначальную проверку.

11. Аудиторская проверка не может проводиться:

а) аудиторами, являющимися учредителями, собственниками, акционерами, руководителями и иными должностными лицами проверяемого экономического субъекта, несущими ответственность за соблюдение бухгалтерской (финансовой) отчетности, либо состоящими с указанными лицами в близком родстве или свойстве (родители, супруги, братья, сестры, сыновья, дочери, а также братья, сестры, родители и дети супругов);

б) аудиторскими фирмами:

в отношении экономических субъектов, являющихся их учредителями, собственниками, акционерами, кредиторами, страховщиками, а также в отношении которых эти аудиторские фирмы являются учредителями, собственниками, акционерами;

в отношении экономических субъектов, являющихся их дочерними предприятиями, филиалами (отделениями) и представительствами или имеющих в своем капитале долю этих аудиторских фирм;

в) аудиторами и аудиторскими фирмами, оказывавшими данному экономическому субъекту услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также составлению финансовой отчетности.

Если после заключения договора или дачи поручения на проведение аудиторской проверки возникли или стали известны обстоятельства, указанные в настоящем пункте, договор подлежит расторжению, а поручение отзывается. В случае умышленного сокрытия аудитором (аудиторской фирмой) от экономического субъекта-заказчика обстоятельств, исключающих возможность проведения аудиторской проверки, заказчику возмещаются за счет аудитора (аудиторской фирмы) все расходы, понесенные им в связи с заключением договора с аудитором (аудиторской фирмой). Сокрытие указанных обстоятельств является также основанием для аннулирования лицензии на осуществление аудиторской деятельности.

12. При проведении аудиторской проверки и составлении заключения аудиторы независимы от проверяемого экономического субъекта, а также от любой третьей стороны, в том числе от государственных органов, поручивших им проведение проверки, а также собственников и руководителей аудиторской фирмы, в которой они работают.

13. Аудитора (аудиторские фирмы) имеют право:

а) самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки, исходя из требований нормативных актов Российской Федерации, а также конкретных условий договора с экономическим субъектом либо содержания поручения органа дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда;

б) проверять у экономических субъектов в полном объеме документацию о финансово-хозяйственной деятельности, наличие денежных сумм, ценных бумаг, материальных ценностей, получать разъяснения по возникшим вопросам и дополнительные сведения, необходимые для аудиторской проверки;

в) получать по письменному запросу необходимую для осуществления аудиторской проверки информацию от третьих лиц, в том числе при содействии государственных органов, поручивших проверку;

г) привлекать на договорной основе к участию в аудиторской проверке аудиторов, работающих самостоятельно или в других аудиторских фирмах, а также иных специалистов, за исключением лиц, указанных в подпунктах "а" и "в" пункта 11 настоящих Временных правил;

д) отказаться от проведения аудиторской проверки в случае непредоставления проверяемым экономическим субъектом необходимой документации, а также в случае необеспечения государственными органами, поручившими проведение проверки, личной безопасности аудитора и членов его семьи при наличии такой необходимости.

14. Аудиторы и аудиторские фирмы обязаны:

а) неукоснительно соблюдать при осуществлении аудиторской деятельности требований законодательства Российской Федерации;

б) немедленно сообщать заказчику, а также органу, поручившему провести аудиторскую проверку:

о невозможности своего участия в проведении аудиторской проверки данного экономического субъекта вследствие обстоятельств, указанных в пункте 11 настоящих Временных правил, а также

вследствие отсутствия лицензии, позволяющей произвести аудиторскую проверку данного экономического субъекта;

о необходимости привлечения к участию в проверке дополнительных аудиторов (специалистов) в связи со значительным объемом работы или какими-либо иными обстоятельствами, возникшими после заключения договора или получения поручения;

в) квалификационно проводить аудиторские проверки, а также оказывать иные аудиторские услуги;

г) обеспечить сохранность документов, получаемых и составляемых ими в ходе аудиторской проверки, и не разглашать их содержания без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Российской Федерации.

Данные, полученные в ходе аудиторской проверки, проводимой по поручению органов дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда, могут быть преданы гласности до вступления в силу приговора (решения) суда (арбитражного суда) только с разрешения указанных органов и в том объеме, в каком они признают это возможным.

Проверяемый экономический субъект имеет право получать от аудитора (аудиторской фирмы) исчерпывающую информацию о требованиях законодательства, касающихся проведения аудиторской проверки, правах и обязанностях сторон, а после ознакомления с заключением аудитора (аудиторской фирмы) - о нормативных актах, на которых основываются заключения и выводы аудитора (аудиторской фирмы). Аудитор (аудиторская фирма) обязан предоставить экономическому субъекту эту информацию.

15. Орган, выдавший лицензию на осуществление аудиторской деятельности, по заявлению заинтересованного экономического субъекта, а также по собственной инициативе или по предложению прокурора может назначить проверку качества аудиторского заключения, производимую соответственно за счет средств заинтересованного экономического субъекта либо за счет средств республиканского бюджета Российской Федерации.

В случае обнаружения неквалифицированного проведения аудиторской проверки, приведшей к убыткам для государства или для экономического субъекта, с аудитора (аудиторской фирмы) могут быть взысканы на основании решения суда или арбитражного суда по иску, предъявленному органом, выдавшим лицензию:

понесенные убытки в полном объеме;

расходы на проведение перепроверки;

штраф, зачисленный в доход республиканского бюджета Российской Федерации в сумме до 100-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда - с аудитора, осуществляющего свою деятельность самостоятельно, и от 100- до 500-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда с аудиторской фирмы.

В рассмотрении дела по указанным искам не могут участвовать судьи, принимавшие когда-либо ранее решение о поручении аудиторской проверки данному аудитору (аудиторской фирме).

16. Руководители и иные должностные лица проверяемого экономического субъекта обязаны:

а) создавать аудитору (аудиторской фирме) условия для своевременного и полного проведения аудиторской проверки, предоставлять всю документацию, необходимую для ее проведения, а также давать по запросу аудитора разъяснения и объяснения в устной и письменной форме;

б) оперативно устранять выявленные аудиторской проверкой нарушения порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Запрещается предпринимать любые действия с целью ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудиторской проверки.

17. Результатом аудиторской проверки является заключение аудитора (аудиторской фирмы) - документ, имеющий юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов.

Заключение аудитора (аудиторской фирмы) по результатам проверки, проведенной по поручению государственных органов, приравнивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством Российской Федерации.

18. Заключение аудитора (аудиторской фирмы) должно состоять из трех частей - вводной, аналитической и итоговой:

а) в вводной части указываются:

для аудиторской фирмы:

юридический адрес и телефоны; порядковый номер, дата выдачи и наименование организации, выдавшей лицензию на осуществление аудиторской деятельности, а также срок действия лицензии;

номер регистрационного свидетельства; номер расчетного счета; фамилия, имя и отчество всех аудиторов, принимавших участие в проверке;

для аудитора, работающего самостоятельно: фамилия, имя, отчество, стаж работы в качестве аудитора; дата выдачи и наименование органа, выдавшего лицензию на осуществление аудиторской деятельности, а также срок действия лицензии; номер регистрационного свидетельства; номер расчетного счета;

б) в аналитической части указываются:

наименование экономического субъекта и период его деятельности, за который проводится проверка;

результаты экспертизы организации бухгалтерского (финансового) учета, составления соответствующей отчетности и состояния внутреннего контроля;

факты, выявленные в ходе аудиторской проверки существенных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, влияющих на ее достоверность, а также нарушений законодательства Российской Федерации при совершении хозяйственно-финансовых операций, которые нанесли или могут нанести ущерб интересам собственника экономического субъекта, государства и третьих лиц;

в) в итоговой части аудиторского заключения содержится запись о подтверждении достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта.

В случае, если экономическим субъектом - заказчиком в ходе проведения проверки не были устранены существенные нарушения в ведении бухгалтерского (финансового) учета, составлении соответствующей отчетности и соблюдении законодательства Российской Федерации, в итоговой части аудиторского заключения делается запись о невозможности подтверждения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Каждая страница аудиторского заключения подписывается аудитором, проводившим проверку, и заверяется его личной печатью.

При проведении проверки аудиторской фирмой аудиторское заключение, кроме того, подписывается в целом руководителем аудиторской фирмы либо уполномоченным им иным должностным лицом аудиторской фирмы и заверяется печатью аудиторской фирмы.

Экономический субъект обязан предоставить заинтересованным лицам только итоговую часть аудиторского заключения.

19. Организация государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации осуществляется Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации.

Положение о Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации утверждается Президентом Российской Федерации, назначающим также ее председателя.

20. Порядок аттестации на право осуществления аудиторской деятельности, формирование аттестационных комиссий и размер платы за проведение аттестации, а также порядок получения лицензий на осуществление аудиторской деятельности утверждается Советом Министров - Правительством Российской Федерации по представлению Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации.

21. К аттестации на право осуществления аудиторской деятельности допускаются лица, имеющие экономическое или юридическое (высшее либо среднее специальное) образование, а также стаж работы не менее трех лет из последних пяти в качестве аудитора, специалиста аудиторской организации, бухгалтера, экономиста, ревизора, руководителя предприятия, научного работника или преподавателя по экономическому профилю.

К аттестации не допускаются лица, осужденные приговором суда с применением наказания в виде лишения права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью в сфере финансово-хозяйственных отношений, в течение отбывания наказания и в последующий период до погашения (снятия) судимости в установленном законом порядке.

Лица, успешно прошедшие аттестацию, получают квалификационный аттестат аудитора единого образца.

Квалификационный аттестат должен быть выдан в месячный срок со дня проведения аттестации. Если в течение двух лет с момента получения квалификационного аттестата лицо, прошедшее аттестацию, не приступило к работе в качестве аудитора, аттестат утрачивает силу.

Лицо, не прошедшее аттестацию, в месячный срок с момента его уведомления о принятии такого решения вправе обжаловать отказ аттестационной комиссии в выдаче квалификационного аттестата в суд.

22. Аудиторы, работающие самостоятельно, а также аудиторские фирмы могут заниматься аудиторской деятельностью только после получения лицензии на ее осуществление.

Лицензия на осуществление аудиторской деятельности, выдается на основании соответствующего заявления с приложением:

а) для аудитора, работающего самостоятельно, - квалификационного аттестата и копии свидетельства о государственной регистрации;

б) для аудиторской фирмы - учредительных документов, копии свидетельства о государственной регистрации, сведений о ее руководителях, их заместителях и аудиторах, имеющих квалификационный аттестат.

Заявление о выдаче лицензии на осуществление аудиторской деятельности должно быть рассмотрено в течение 60 дней с момента представления всех предусмотренных в настоящем пункте документов.

23. Лицензия выдается на осуществление:

банковского аудита;

аудита страховых организаций;

аудита бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов;

общего аудита (аудита иных экономических субъектов).

24. Лицензии на осуществление аудиторской деятельности могут быть аннулированы выдавшими их органами в случаях:

а) обнаружения после выдачи лицензии факта представления для ее получения аудитором (учредителями аудиторской фирмы) недостоверных сведений;

б) осуществления аудитором (аудиторской фирмой) аудиторской деятельности, не предусмотренной выданной ему лицензией;

в) предоставления аудитором (аудиторской фирмой) полученных им в ходе аудита сведений третьим лицам без разрешения собственника (руководителя) хозяйствующего субъекта, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

г) вступления в законную силу приговора суда, предусматривающего наказание лица, занимающегося аудиторской деятельностью, в виде лишения права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью в сфере финансово-хозяйственных отношений;

д) умышленного сокрытия аудитором (аудиторской фирмой) обстоятельств, исключающих возможность проведения аудиторской проверки экономического субъекта;

е) неоднократного неквалифицированного проведения аудиторских проверок или оказания аудиторских услуг.

Аннулирование лицензий по иным основаниям не допускается.

25. Осуществление юридическим или физическим лицом аудиторской деятельности без получения в установленном порядке лицензии влечет за собой взыскание с указанных лиц на основании решения суда (арбитражного суда) по искам, предъявленным прокурором, органами федерального казначейства, органами государственной налоговой службы и органами налоговой полиции:

полученных в результате незаконной деятельности доходов в пользу введенных ими в заблуждение заказчиков в размерах понесенных этими заказчиками расходов;

штрафа в пределах от 500- до 1000-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда - в доход республиканского бюджета Российской Федерации.

Кроме того, орган, уполномоченный выдавать лицензии на осуществление аудиторской деятельности, вправе обратиться в арбитражный суд с иском о ликвидации указанного юридического лица.

26. Аудитор и аудиторская фирма вправе обжаловать решение об отказе в выдаче лицензии и о ее аннулировании в установленном порядке в суд или арбитражный суд.

27. Аудиторы и аудиторские фирмы несут в установленном порядке ответственность за нарушение законодательства Российской Федерации при осуществлении аудиторской деятельности.

Имущественные споры экономических субъектов и аудиторов (аудиторских фирм) разрешаются судом, арбитражным или третейским судом.

ОБ УКАЗЕ ПРЕЗИДЕНТА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ОТ 22 ДЕКАБРЯ 1993 Г. N 2263 "ОБ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ"

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ИНФОРМАЦИОННОЕ ПИСЬМО

от 5 апреля 1994 г. N С5-7/ОЗ-196

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации информирует о том, что Указом Президента Российской Федерации от 22 декабря 1993 г. N 2263 "Об аудиторской деятельности в Российской Федерации" утверждены Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации (далее именуются - Временные правила), которые вступили в силу на всей территории России с момента опубликования Указа (опубликован в "Российской газете" 29 декабря 1993 г.) и действуют до принятия Федеральным Собранием Российской Федерации закона, регулирующего аудиторскую деятельность.

Временные правила определяют правовые основы осуществления в Российской Федерации аудиторской деятельности как независимого вневедомственного финансового контроля и применяются при осуществлении аудиторских проверок деятельности всех экономических субъектов, созданных в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также органов государственной власти и управления всех уровней и органов местного самоуправления (п. 1).

Временные правила предусматривают, что основной целью аудиторской деятельности является установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации (п. 5).

Аудиторская проверка может быть обязательная и инициативная. Причем обязательная аудиторская проверка проводится в случаях, прямо установленных актами законодательства Российской Федерации, и может проводиться по поручению государственных органов, определенных Временными правилами. В частности, арбитражный суд в соответствии с процессуальным законодательством вправе дать поручение аудитору или аудиторской фирме провести аудиторскую проверку экономического субъекта при наличии в его производстве дела, рассмотрение которого вызывает необходимость проведения аудиторской проверки (п. 10). При этом на арбитражный суд, давший поручение о проведении аудиторской проверки, возлагается обязанность создания надлежащих условий для ее проведения, а также при необходимости обеспечение личной безопасности аудиторов и членов их семей.

Временные правила устанавливают также порядок и условия оплаты работы аудиторов (аудиторской фирмы) при проведении проверки по поручению арбитражного суда или иного указанного в п. 10 правил государственного органа.

За уклонение экономического субъекта от проведения обязательной аудиторской проверки или препятствование ее проведению установлена ответственность в виде штрафа, который должен взыскиваться на основании решения суда или арбитражного суда по искам, предъявляемым прокурором, органами федерального казначейства, государственной налоговой службы и налоговой полиции (п. 7).

Временные правила определяют круг лиц, которые вправе заниматься аудиторской деятельностью, условия ее осуществления такие, как аттестация аудиторов, регистрация аудиторских фирм и аудиторов в качестве предпринимателей, лицензирование аудиторской деятельности и др. (п. 8), а также права и обязанности аудиторов и аудиторских фирм (п. п. 13, 14).

Так, например, устанавливается, что аудиторы, работающие самостоятельно, а также аудиторские фирмы могут заниматься аудиторской деятельностью только после получения лицензии на ее осуществление (п. 22), и ограничивается перечень случаев, когда эти лицензии могут быть аннулированы выдавшими их органами (п. 24).

Осуществление аудиторской деятельности без лицензии влечет за собой взыскание на основании решения суда, арбитражного суда по искам прокурора, органов федерального казначейства, государственной налоговой службы или налоговой полиции полученных в результате незаконной деятельности доходов и штрафа. Кроме того, орган, уполномоченный выдавать лицензии на осуществление аудиторской деятельности, вправе обратиться в арбитражный суд с иском о ликвидации такого юридического лица (п. 25).

Решение об отказе в выдаче лицензии и о ее аннулировании может быть обжаловано в установленном порядке в суд или арбитражный суд (п. 26).

В пункте 17 Временных правил установлено, что результатом аудиторской проверки является заключение аудитора (аудиторской фирмы) - документ, имеющий юридическое значение для всех

юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов, и в случаях, когда проверка проводилась по поручению государственных органов, такое заключение приравнивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством Российской Федерации.

При этом предусмотрено, что орган, выдавший лицензию на осуществление аудиторской деятельности, по заявлению заинтересованного экономического субъекта, по собственной инициативе или по предложению прокурора может назначать проверку качества аудиторского заключения. В случае обнаружения некачественного проведения аудиторской проверки, приведшей к убыткам для государства или для экономического субъекта, с аудитора (аудиторской фирмы) на основании решения суда или арбитражного суда по иску органа, выдавшего лицензию, могут быть взысканы понесенные убытки, расходы на проведение перепроверки, штраф. Причем оговорено, что в рассмотрении дела по таким искам не могут участвовать судьи, принимавшие когда-либо ранее решение о поручении аудиторской проверки данному аудитору (аудиторской фирме) (п. 15).

Временные правила (п. 27) предусматривают, что имущественные споры экономических субъектов и аудиторов (аудиторских фирм) разрешаются судом, арбитражным или третейским судом.

Следует иметь также в виду, что организация государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации осуществляется Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, Положение о которой утверждено распоряжением Президента Российской Федерации от 4 февраля 1994 г. N 54-рп "Об организации работы Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации".

КОММЕНТАРИИ К “ВРЕМЕННЫМ ПРАВИЛАМ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ”

Ю.А. Данилевский, начальник Контрольно-ревизионного управления Минфина России, д-р экон. наук

Указом Президента Российской Федерации "Об аудиторской деятельности в Российской Федерации" от 22 декабря 1993 г. N 2263 утверждены "Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации", вступившие в силу с момента опубликования указа, т.е. с 29 декабря 1993 г.

Временные правила устанавливают, прежде всего, само понятие аудиторской деятельности как независимого вневедомственного финансового контроля. Определена сфера аудита - проверка деятельности экономических субъектов, а также его цели, которые включают не только установление достоверности финансовой отчетности, но и проверку платежно-расчетных документов, налоговых деклараций, соответствия совершенных финансово-хозяйственных операций действующим нормативным документам. В законодательном акте это записано впервые и это особенно важно потому, что среди некоторых ученых и практиков-аудиторов распространено мнение, что аудиторская проверка - это всего-навсего установление соответствия, к примеру, статей баланса данным Главной книги. Такие статьи, как нематериальные активы, незавершенные капитальные вложения, долгосрочные финансовые вложения, готовая продукция, касса, расчетный счет, уставный капитал, резервный фонд, фонды специального назначения и многие другие статьи актива и пассива баланса должны совпадать с остатками одноименных счетов аналитического учета в Главной книге или в книге учета хозяйственных операций (на предприятиях малого бизнеса). Временные правила устраняют такое упрощенное понимание аудиторской деятельности.

Временные правила вводят, помимо добровольной аудиторской проверки, широко распространенной в настоящее время, понятие проверки обязательной. В соответствии с указом Президента РОССИИ Совмину - Правительству России предложено до 1 июля 1994 г. утвердить основные критерии (систему показателей) деятельности экономических субъектов, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке (начиная с годового отчета за 1994 год). У нас в стране, как предусмотрено проектом Положения об аудиторской деятельности в Российской Федерации, внесенного Комиссией по аудиторской деятельности в Правительство России, в основу критериев отнесения экономических субъектов, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательной аудиторской проверке, относятся по степени приоритетности - вид деятельности, принадлежность к акционерному обществу открытого типа или к предприятиям с иностранными инвестициями и объемные показатели.

По виду деятельности обязательной аудиторской проверке подлежат:

- банки и кредитные учреждения;
- страховые организации;
- биржи (товарные и фондовые);
- инвестиционные институты (инвестиционные и чековые инвестиционные фонды, финансовые холдинги и т.п.);
- внебюджетные фонды (Пенсионный фонд РОССИИ, Фонд социального страхования РОССИИ, Государственный фонд занятости населения РОССИИ, фонды обязательного медицинского страхования и их отделения, имеющие статус юридического лица и т.п.);
- благотворительные и иные фонды, создающиеся за счет частных, общественных и государственных средств;
- другие предприятия и организации в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

По принадлежности к акционерному обществу открытого типа аудиторской проверке подлежат предприятия все предприятия независимо от числа акционеров и размера уставного капитала.

Предприятия с иностранными инвестициями подлежат обязательной аудиторской проверке независимо от доли иностранных участников в уставном капитале.

Предприятия, независимо от форм собственности (за исключением находящихся полностью в государственной или муниципальной собственности), подпадающие под соответствующие объемные показатели:

- по объему годовой выручки от реализации продукции (работ, услуг), превышающей 500-тысячный размер законодательно установленной минимальной месячной оплаты труда;
- по сумме активов баланса предприятия, превышающей на конец отчетного года 200-тысячный размер законодательно установленной месячной оплаты труда.

Если обратиться к опыту других стран, то в Германии обязательной аудиторской проверке, в частности, подлежат предприятия с числом работающих свыше 50 человек, с суммой баланса свыше 3,9 млн немецких марок и с объемом реализации свыше 13,9 млн. немецких марок, если два показателя из трех превышают эти критерии. Обязательному аудиту подлежат все кредитные и страховые компании, муниципальные предприятия, обеспечивающие население водой и электроэнергией, частные предприятия с долевым участием общественного капитала и др.

Таковыми показателями могут быть, например, объем валюты баланса или объем реализации продукции (работ, услуг). Обязательные проверки, проводимые по поручению органа дознания, следователя, прокурора, суда и арбитражного суда, будут оплачиваться проверяемым экономическим субъектом или из республиканского бюджета России по ставкам, утвержденным Совмином - Правительством РОССИИ.

Установлено, что формы и методы аудиторской проверки определяет аудитор. Руководитель хозяйствующего субъекта не вправе ограничивать круг вопросов или объем аудита. Если руководитель уклоняется от обязательной проверки, не представляет финансовых или бухгалтерских документов, отказывается давать разъяснения по возникающим вопросам, то в этом случае на экономический субъект и его руководителя налагаются штрафные санкции, предусмотренные Временными правилами, а именно: от 100- до 500-кратного размера и от 50- до 100-кратного размера законодательно установленной минимальной оплаты труда соответственно.

Временные правила устанавливают процедуры аттестации - на право быть специалистом-аудитором, и лицензирования - на право аудиторской деятельности. Физическое лицо, прежде чем заняться аудиторской деятельностью, должно пройти аттестацию и получить от уполномоченного органа специальный документ - квалификационный аттестат аудитора. К аттестации на право осуществления аудиторской деятельности допускаются лица, имеющие экономическое или юридическое (высшее или среднее специальное) образование, а также стаж работы не менее трех лет из последних пяти в качестве аудитора, специалиста аудиторской организации, бухгалтера, экономиста, ревизора, руководителя предприятия, научного работника или преподавателя в области экономики. Если аудитор в течение двух лет с момента получения квалификационного аттестата не приступил к аудиторской деятельности, аттестат утрачивает силу. Получив квалификационный аттестат, аудитор может работать в составе аудиторской фирмы или самостоятельно при условии приобретения лицензии. Значит ли это, что все работники аудиторской фирмы должны иметь квалификационный аттестат аудитора? Нет, конечно. На фирме могут работать и неаттестованные специалисты, но право подписи под аудиторскими заключениями предоставлено только аудитору, имеющему квалификационный аттестат.