**НОВОЕ В АУДИТОРСКОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ:**

**факты и комментарии**

**Информационное сообщение**

**9 июля 2021 г. № ИС-аудит-46/4**

Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» внесен ряд изменений в законодательство Российской Федерации об аудиторской деятельности, в частности, в Федеральный закон «Об аудиторской деятельности». Новеллы законодательства направлены на реализацию положений Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года, утвержденной распоряжением Правительства Российской Федерации от 31 декабря 2020 г. № 3709-р[[1]](#footnote-1).

Основные новеллы законодательства связаны со следующими вопросами:

терминология законодательства об аудиторской деятельности[[2]](#footnote-2);

правовые основы регулирования аудиторской деятельности²;

деятельность аудиторских организаций[[3]](#footnote-3);

обязательный аудит и конкурсы³;

оказание аудиторских услуг общественно значимым организациям[[4]](#footnote-4);

аудиторское заключение;

квалификационный экзамен и аттестаты аудитора;

деятельность саморегулируемой организации аудиторов;

контроль деятельности аудиторских организаций.

Федеральный закон от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ вступает в силу 1 января 2022 г., за исключением норм, которые вступают в силу в особом порядке, предусмотренном данным Федеральным законом.

**ИЗМЕНЕНИЯ, СВЯЗАННЫЕ С АУДИТОРСКИМ ЗАКЛЮЧЕНИЕМ**

**Уточнено регулирование содержания аудиторского заключения**

С целью устранения дублирования требований к аудиторским заключениям из Федерального закона «Об аудиторской деятельности» исключены положения, определяющие состав обязательных элементов аудиторского заключения *(ранее – определялись обязательные элементы)*.

Согласно этому Федеральному закону требования к форме и содержанию аудиторского заключения устанавливаются стандартами аудиторской деятельности. Такими стандартами, в частности, являются МСА 700 (пересмотренный), МСА 701, МСА 705 (пересмотренный), МСА 706 (пересмотренный).

**Введены дополнительные требования к аудиторским заключениям**

**об отчетности общественно значимых организаций**

*Все общественно значимые организации*

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» требования к форме и содержанию аудиторского заключения устанавливаются стандартами аудиторской деятельности. Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ уточнено, что по результатам аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимой организации аудиторская организация обязана выдать «расширенное» аудиторское заключение *(ранее – согласно МСА 701 такое заключение выдавалось лишь по отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, а также в обстоятельствах, когда аудиторская организация (индивидуальный аудитор) принимали решение проинформировать о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении)*. В указанном заключении помимо «обычных» элементов, определенных международными стандартами аудита, должны быть раскрыты обстоятельства, которые оказали или могут оказать существенное влияние на достоверность такой отчетности, в отношении которой проведен аудит, события и (или) условия, которые могут поставить под сомнение способность общественно значимой организации непрерывно продолжать свою деятельность.

«Расширенное» аудиторское заключение регулируется МСА 701.

*Общественно значимые организации на финансовом рынке*

Отдельными федеральными законами установлена обязанность аудиторских организаций проводить работу (проверку), дополнительную к обычным процедурам аудита, в ходе аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. Такие ситуации имеют место, например, при проведении аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности кредитных организаций (статья 42 Федерального закона «О банках и банковской деятельности»), страховщиков (статья 29 Закона Российской Федерации «Об организации страхового дела в Российской Федерации»). Результаты дополнительной работы подлежат отражению в аудиторском заключении согласно МСА 700 (пересмотренный).

Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ уточнен порядок раскрытия результатов исполнения указанных обязанностей аудиторской организацией на финансовом рынке:

результаты исполнения дополнительной работы раскрываются в отдельном разделе аудиторского заключения либо в отдельном отчете;

Банк России вправе устанавливать дополнительные требования к раскрытию таких результатов.

**Определены правила подписания аудиторского заключения**

Определен порядок подписания аудиторского заключения *(ранее - Федеральный закон устанавливал, что требования к подписанию аудиторского заключения устанавливаются стандартами)*.

Аудиторское заключение, выдаваемое аудиторской организацией, подписывают руководитель этой организации и руководитель аудита. Руководитель аудиторской организации[[5]](#footnote-5) вправе уполномочить иное лицо на подписание аудиторского заключения вместо себя при условии, что такое лицо имеет соответствующий квалификационный аттестат аудитора. Подписи указанных лиц должны сопровождаться указанием их фамилий, имен, отчеств (при наличии) и номеров записей в реестре аудиторов и аудиторских организаций, а также номера записи в реестре аудиторов и аудиторских организаций в отношении самой аудиторской организации.

Аудиторское заключение, выдаваемое индивидуальным аудитором подписывает сам индивидуальный аудитор с указанием его фамилии, имени, отчества (при наличии) и номера записи в реестре аудиторов и аудиторских организаций.

Федеральный закон запрещает передавать полномочие по подписанию аудиторского заключения лицам, не указанным в законе. Предусмотренное Федеральным законом уполномочение лица на подписание аудиторского заключения от имени аудиторской организации должно быть документально оформлено с соблюдением всех требований законодательства Российской Федерации.

**Уточнены нормы о заведомо ложном аудиторском заключении**

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» аудиторское заключение может быть признано заведомо ложным по решению суда. Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ внесены изменения в перечень лиц, которые могут обратиться в суд с заявлением о признании аудиторского заключения заведомо ложным, а именно, уточнено, что:

Банк России является надлежащим истцом в отношении аудиторских заключений о бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций на финансовом рынке[[6]](#footnote-6) *(ранее – в отношении аудиторских заключений* *о бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, в отношении которых он осуществляет контроль и надзор)*;

Федеральное казначейство является надлежащим истцом в отношении аудиторских заключений о бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций6 *(ранее – в отношении аудиторских заключений* *о бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, указанных в части 3 статьи 5 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»)*;

государственная корпорация «Агентство по страхованию вкладов» является надлежащим истцом в отношении аудиторских заключений о бухгалтерской (финансовой) отчетности кредитных организаций и негосударственных пенсионных фондов6 *(ранее – только отчетности кредитных организаций).*

Кроме того, определено, что:

исключение аудитора из членов саморегулируемой организации аудиторов в связи с аннулированием его квалификационного аттестата из-за подписания им заведомо ложного аудиторского заключения является основанием для отказа в повторном приеме этого лица в саморегулируемую организацию аудиторов *(ранее – такое основание отсутствовало)*;

одним из требований к аудиторской организации для внесения сведений о ней в реестр аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям, и реестр аудиторских организаций на финансовом рынке является отсутствие в числе аудиторов по основному месту работы лиц, которые подписали заведомо ложное аудиторское заключение.

**Введена процедура признания аудиторского заключения ненадлежащим в обстоятельствах**

**согласно стандартам аудиторской деятельности**

Введен институт признания аудиторского заключения ненадлежащим в обстоятельствах согласно стандартам аудиторской деятельности. Этот институт будет применяться в отношении аудиторских организаций, обслуживающих общественно значимые организации на финансовом рынке, за исключением организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, а также организаций, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых включается в проспект эмиссии ценных бумаг.

Ненадлежащим в обстоятельствах согласно стандартам аудиторской деятельности признается аудиторское заключение, содержащее ошибочное аудиторское мнение при существенно искаженной бухгалтерской (финансовой) отчетности и составленное с нарушением обязательных требований. При этом в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» под обязательными требованиями понимаются требования этого Федерального закона, других федеральных законов и принятых в соответствии с ними нормативных правовых актов и нормативных актов Банка России, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов. Аудиторское заключение признается ненадлежащим в обстоятельствах согласно стандартам аудиторской деятельности по решению Банка России. Порядок признания устанавливает Банк России.

Решение Банка России о признании аудиторского заключения ненадлежащим в обстоятельствах согласно стандартам аудиторской деятельности может быть обжаловано в судебном порядке.

Аудитор, подписавший аудиторское заключение, признанное ненадлежащим в обстоятельствах согласно стандартам аудиторской деятельности, не может быть назначен руководителем аудита общественно значимой организации на финансовом рынке (за исключением эмитента ценных бумаг). Срок данного ограничения - три года, непосредственно предшествовавших году начала оказания аудиторской услуги общественно значимой организации на финансовом рынке.

**ИЗМЕНЕНИЯ, СВЯЗАННЫЕ С КВАЛИФИКАЦИОННЫМ ЭКЗАМЕНОМ И АТТЕСТАТАМИ АУДИТОРА**

**Изменено регулирование квалификационного экзамена**

 В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» проверка квалификации претендента на получение квалификационного аттестата аудитора проводится в форме квалификационного экзамена. Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ установлено, что порядок проведения квалификационного экзамена устанавливает саморегулируемая организация аудиторов по согласованию с Минфином России *(ранее – Минфин России)*. Такой порядок по-прежнему должен включать, среди прочего, порядок участия претендентов в квалификационном экзамене и порядок определения результатов квалификационного экзамена.

Перечень вопросов, предлагаемых претендентам на квалификационном экзамене, устанавливается единой аттестационной комиссией *(ранее – устанавливался единой аттестационной комиссией из областей знаний, одобренных Советом по аудиторской деятельности)*.

**Уточнен порядок формирования**

**единой аттестационной комиссии**

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» квалификационный экзамен проводится единой аттестационной комиссией. Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ определено, что:

единая аттестационная комиссия создается саморегулируемой организацией аудиторов, которая участвует в ее деятельности, включая финансирование *(ранее – создавалась всеми саморегулируемыми организациями вместе)*;

в состав коллегиального высшего органа управления единой аттестационной комиссии должны быть включены представители Минфина России, а также члены, независимые от единой аттестационной комиссии и саморегулируемой организации аудиторов *(ранее – такое требование не формулировалось)*;

назначение на должность и освобождение от должности единоличного исполнительного органа единой аттестационной комиссии осуществляются в общеустановленном порядке *(ранее - с предварительного согласия Совета по аудиторской деятельности)*.

**Уточнены процедуры аннулирования**

**квалификационных аттестатов аудитора**

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» решение об аннулировании квалификационного аттестата аудитора членов саморегулируемой организации аудиторов и лиц, не являющихся членами этой организации, принимает саморегулируемая организация аудиторов. При этом Федеральным законом определены основания для принятия таких решений.

Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ уточнено одно из оснований для принятия решения об аннулировании квалификационного аттестата аудитора, предусмотренное Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», а именно: аттестат аннулируется в случае систематического нарушения аудитором обязательных требований *(ранее – нарушения при проведении аудита требований Федерального закона «Об аудиторской деятельности» или стандартов аудиторской деятельности)*. Под обязательными требованиями понимаются требования Федерального закона «Об аудиторской деятельности», других федеральных законов и принятых в соответствии с ними нормативных правовых актов и нормативных актов Банка России, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов.

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» квалификационный аттестат аудитора аннулируется в случае неучастия аудитора в осуществлении аудиторской деятельности (неосуществления индивидуальным аудитором аудиторской деятельности) в течение трех последовательных календарных лет. При этом Федеральным законом определены исключения из этого правила. Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ перечень таких исключений:

уточнен в части лиц, являющихся членами специализированных органов внешнего контроля деятельности аудиторских организаций, аудиторов саморегулируемой организации аудиторов, а также работников саморегулируемой организации аудиторов, выполняющих трудовую функцию по осуществлению внешнего контроля деятельности аудиторских организаций6 *(ранее – лиц, выполняющих в саморегулируемых организациях аудиторов функции членов и работников специализированных органов внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов)*;

дополнен служащими Банка России, в должностные обязанности которых входит надзор за деятельностью аудиторских организаций на финансовом рынке6.

Кроме того, изменен порядок признания уважительной причины несоблюдения аудитором требований об обязательном ежегодном повышении квалификации. Саморегулируемая организация аудиторов признает причину несоблюдения требований уважительной *(ранее – с одобрения Совета по аудиторской деятельности)*.

**Подтверждены полномочия аудиторов**

**со «старыми» квалификационными аттестатами аудитора**

С учетом правоприменительной практики Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ подтверждены полномочия аудиторов, имеющих действительные квалификационные аттестаты аудитора, выданные в соответствии с Федеральным законом от 7 августа 2001 года № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Такие аудиторы по-прежнему вправе участвовать в аудиторской деятельности (осуществлять аудиторскую деятельность) в соответствии с типом имеющегося у него квалификационного аттестата аудитора, за исключением участия в проведении обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций.

 Данная норма означает, что аудиторы со «старыми» аттестатами могут продолжать участвовать в аудиторской деятельности в качестве работников аудиторских организаций или в качестве индивидуальных аудиторов при оказании аудиторских и прочих связанных с ними услуг. Исключение составляют лишь услуги по проведению обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций. При оказании последних аудитор со «старым» аттестатом не может исполнять полномочия аудитора, но может выполнять иные функции в составе аудиторской группы.

*Департамент регулирования бухгалтерского учета,*

*финансовой отчетности и аудиторской деятельности*

*Минфина России*

1. См. Информационное сообщение ИС-аудит-38. [↑](#footnote-ref-1)
2. См. Информационное сообщение ИС-аудит-46/1. [↑](#footnote-ref-2)
3. См. Информационное сообщение ИС-аудит-46/2. [↑](#footnote-ref-3)
4. СМ. Информационное сообщение ИС-аудит-46/3. [↑](#footnote-ref-4)
5. Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» лицо, являющееся единоличным исполнительным органом аудиторской организации, должно быть аудитором. [↑](#footnote-ref-5)
6. Вступает в силу с 1 июля 2022 г. [↑](#footnote-ref-6)