

РАЗЪЯСНЕНИЕ
практики применения
законодательства Российской Федерации
и иных нормативных правовых актов,
которые регулируют аудиторскую деятельность
(ППЗ 9 - 2016)

«О порядке применения части 6 статьи 1
Федерального закона «Об аудиторской деятельности»

(одобрено Советом по аудиторской деятельности 12 декабря 2016 г., протокол № 28)

1. В соответствии с частью 6 статьи 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» аудиторские организации не вправе заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания услуг, предусмотренных указанной статьей. При этом согласно статье 2 Гражданского кодекса Российской Федерации предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке.

2. Запрет аудиторской организации заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания услуг, предусмотренных статьей 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», направлен на обеспечение независимости аудиторской организации при осуществлении аудиторской деятельности: с одной стороны, ограждая ее от неправомерного влияния, которое может быть на нее оказано в связи с осуществлением иной, помимо допустимой деятельности, а с другой – препятствуя использованию ею своего положения в ущерб интересам обратившихся к ней лиц, а также интересам аудиторского сообщества, в целях извлечения выгод для себя или иных лиц, данный запрет преследует цель исключить конфликт интересов, гарантировать объективность и беспристрастность аудиторской организации при оказании аудиторских услуг.

3. В постановлении от 1 апреля 2003 г. № 4-П Конституционный Суд Российской Федерации указал, что отношения, возникающие в ходе обязательного аудита, в значительной мере имеют публично-правовой характер; проводящее обязательный аудит юридическое лицо имеет особый статус: оно создается специально и исключительно для осуществления аудиторской деятельности, не может заниматься никакой иной предпринимательской деятельностью и, осуществляя обязательный аудит, по сути, выполняет публичную функцию, поскольку не частный, а публичный интерес лежит в основе этого процесса.

В системе действующего правового регулирования запрет заниматься какой-либо деятельностью установлен в отношении широкого круга субъектов, осуществляющих публичные функции.

Выражая правовую позицию в рамках рассмотрения дел, связанных с указанным запретом, Конституционный Суд Российской Федерации не констатировал, что такой запрет носит абсолютный характер. Исходя из этого, если такая деятельность по своим параметрам, определяемым в соответствии с гражданским законодательством, явно не является предпринимательской и не влечет за собой возникновение конфликта интересов, она может быть признана допустимой.

4. Руководствуясь данным подходом, при оценке деятельности аудиторской организации (кроме проведения аудита и оказания услуг, предусмотренных статьей 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности») как недопустимой, несовместимой с публичным статусом аудиторской организации должны учитываться, в частности, такие установленные гражданским законодательством критерии, как самостоятельность, рисковый характер, систематичность, предмет этой деятельности и юридические основания ее осуществления, возможность конфликта частных интересов аудиторской организации и публичных интересов.

5. Например, в ситуации, когда аудиторская организация заключает договор субаренды помещения в качестве арендодателя, оценка такой деятельности может показать, что по своим параметрам, определяемым в соответствии с гражданским законодательством, она явно не является предпринимательской и не влечет за собой возникновение конфликта интересов. К такому выводу могут привести, в частности, такие параметры, как:

направленность деятельности по сдаче помещения в субаренду не на получение прибыли;

систематичность осуществления деятельности по сдаче помещения в субаренду (например, ограниченность определенным временным периодом);

характер определения величины возмещения, получаемого аудиторской организацией как арендодателем от сдачи помещения в аренду;

предмет договора субаренды (например, излишки площадей, используемых для осуществления аудиторской деятельности);

условия заключения аудиторской организацией договора субаренды (например, изменение общей экономической ситуации, сопровождающееся временным сокращением аудиторского бизнеса; невозможность выхода из договора аренды помещения на экономически приемлемых условиях);

стороны договора субаренды (арендатор - лицо, не являющееся и не планирующее быть аудируемым лицом (клиентом) аудиторской организации).

Если анализ указанных параметров в конкретной ситуации показывает, что деятельность аудиторской организации по сдаче помещения в субаренду в

качестве арендодателя явно не является предпринимательской и не влечет за собой возникновение конфликта интересов, то такая деятельность в конкретной ситуации может быть признана допустимой.

6. Согласно пункту 2.24 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, одобренных Советом по аудиторской деятельности 20 сентября 2012 г. (протокол № 6), тесные деловые взаимоотношения между аудиторской организацией, или участником аудиторской группы, или членом его семьи и аудируемым лицом или его руководством, обусловленные хозяйственными взаимоотношениями или общей финансовой заинтересованностью, могут привести к возникновению угроз личной заинтересованности или угроз шантажа.

В связи с этим в ситуации, когда аудиторская организация считает допустимой деятельность в качестве арендодателя по сдаче в субаренду помещения аудируемому лицу, первая должна определить, создают ли угрозу независимости такие деловые взаимоотношения (в частности, проанализировать, не окажутся ли данные взаимоотношения основанием для того, чтобы разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив все факты и обстоятельства, обоснованно посчитало, что честность, объективность или профессиональный скептицизм аудиторской организации скомпрометированы).