

Настоящий документ не является нормативным правовым актом Минфина России и не может рассматриваться в качестве такового. Он предназначен исключительно для информирования заинтересованных лиц.

НОВОЕ В АУДИТОРСКОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ: факты и комментарии

**Информационное сообщение
29 апреля 2021 г. № ИС-аудит-43**

Ограничения на предоставление информации и документации аудиторю

Исходя из Федерального закона «Об аудиторской деятельности», Правительство Российской Федерации полномочно устанавливать ограничения на предоставление информации и документации аудиторской организации (индивидуальному аудитору) аудируемым лицом (лицом, заключившим договор оказания аудиторских услуг), необходимой для оказания аудиторских услуг. В порядке реализации этого полномочия Правительство Российской Федерации приняло постановление от 19 апреля 2021 г. № 622 «Об ограничениях на предоставление информации и документации аудиторской организации, индивидуальному аудитору» (далее – постановление № 622).

Постановлением № 622 определены ограничения на предоставление информации и документации аудиторской организации (индивидуальному аудитору) аудируемым лицом (лицом, заключившим договор оказания аудиторских услуг).

Субъекты аудиторской деятельности, в отношении которых применяются ограничения

Ограничения, предусмотренные постановлением № 622, применяются в отношении следующих субъектов аудиторской деятельности.

1. Аудиторская организация, находящаяся под прямым или косвенным контролем иностранного гражданина, лица без гражданства, иностранного юридического лица, международной компании. При этом контроль определяется¹ как наличие права:

прямо или косвенно (через подконтрольных лиц) распоряжаться в силу участия в подконтрольной организации и (или) на основании договоров доверительного управления имуществом, и (или) простого товарищества, и (или) поручения, и (или) акционерного соглашения, и (или) иного соглашения,

¹ Для аудиторской организации, созданной в организационно-правовой форме акционерного общества, - в соответствии со статьей 81 Федерального закона «Об акционерных обществах». Для аудиторской организации, созданной в форме общества с ограниченной ответственностью либо иной форме, отличной от акционерного общества и общества с ограниченной ответственностью, - в соответствии со статьей 45 Федерального закона «Об обществах с ограниченной ответственностью».

предметом которого является осуществление прав, удостоверенных акциями (долями) подконтрольной организации, более 50 процентами голосов в высшем органе управления подконтрольной организации;

назначать (избирать) единоличный исполнительный орган и (или) более 50 процентов состава коллегиального органа управления подконтрольной организации.

2. Аудиторская организация, входящая в одну группу лиц с иностранным гражданином, лицом без гражданства, иностранным юридическим лицом, международной компанией. Группа лиц определяется в соответствии со статьей 9 Федерального закона «О защите конкуренции» как совокупность физических лиц и (или) юридических лиц, соответствующих одному или нескольким признакам из следующих признаков:

1) хозяйственное общество (товарищество, хозяйственное партнерство) и физическое лицо или юридическое лицо, если такое физическое лицо или такое юридическое лицо имеет в силу своего участия в этом хозяйственном обществе (товариществе, хозяйственном партнерстве) либо в соответствии с полномочиями, полученными, в том числе на основании письменного соглашения, от других лиц, более чем 50 процентов общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции (доли) в уставном (складочном) капитале этого хозяйственного общества (товарищества, хозяйственного партнерства);

2) юридическое лицо и осуществляющие функции единоличного исполнительного органа этого юридического лица физическое лицо или юридическое лицо;

3) хозяйственное общество (товарищество, хозяйственное партнерство) и физическое лицо или юридическое лицо, если такое физическое лицо или такое юридическое лицо на основании учредительных документов этого хозяйственного общества (товарищества, хозяйственного партнерства) или заключенного с этим хозяйственным обществом (товариществом, хозяйственным партнерством) договора вправе давать этому хозяйственному обществу (товариществу, хозяйственному партнерству) обязательные для исполнения указания;

4) юридические лица, в которых более чем 50 процентов количественного состава коллегиального исполнительного органа и (или) совета директоров (наблюдательного совета, совета фонда) составляют одни и те же физические лица;

5) хозяйственное общество (хозяйственное партнерство) и физическое лицо или юридическое лицо, если по предложению такого физического лица или такого юридического лица назначен или избран единоличный исполнительный орган этого хозяйственного общества (хозяйственного партнерства);

6) хозяйственное общество и физическое лицо или юридическое лицо, если по предложению такого физического лица или такого юридического лица избрано более чем 50 процентов количественного состава коллегиального

исполнительного органа либо совета директоров (наблюдательного совета) этого хозяйственного общества;

7) физическое лицо, его супруг, родители (в том числе усыновители), дети (в том числе усыновленные), полнородные и неполнородные братья и сестры;

8) лица, каждое из которых по какому-либо из указанных в пунктах 1 - 7 признаку входит в группу с одним и тем же лицом, а также другие лица, входящие с любым из таких лиц в группу по какому-либо из указанных в пунктах 1 - 7 признаку;

9) хозяйственное общество (товарищество, хозяйственное партнерство), физические лица и (или) юридические лица, которые по какому-либо из указанных в пунктах 1 - 8 признаков входят в группу лиц, если такие лица в силу своего совместного участия в этом хозяйственном обществе (товариществе, хозяйственном партнерстве) или в соответствии с полномочиями, полученными от других лиц, имеют более чем 50 процентов общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции (доли) в уставном (складочном) капитале этого хозяйственного общества (товарищества, хозяйственного партнерства).

3. Индивидуальный аудитор.

4. В случае, когда аудиторская организация является членом международной сети аудиторских организаций², соответствие этой аудиторской организации критериям, установленным постановлением № 622, определяется с учетом такого членства и организационных основ деятельности международной сети.

Аудиторские организации (индивидуальные аудиторы), перечисленные в настоящем разделе, далее именуются объектом ограничений.

Клиенты аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов), которые применяют ограничения

Ограничения, предусмотренные постановлением № 622, применяются следующими категориями клиентов аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов).

1. Аудируемое лицо, включенное в сводный реестр организаций оборонно-промышленного комплекса.

2. Иное аудируемое лицо, которое в соответствии с законодательством Российской Федерации³:

² Перечень международных сетей аудиторских организаций см. на www.minfin.gov.ru в разделе «Аудиторская деятельность – Реестр аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов – Сети аудиторских организаций».

³ В частности, Федеральные законы «О рынке ценных бумаг», «О консолидированной финансовой отчетности», «О страховании вкладов физических лиц в банках Российской Федерации», «О банках и банковской деятельности», «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)», «Об инвестиционных фондах», «О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком и о

не раскрыло и (или) не предоставило информацию, подлежащую в соответствии с законодательством Российской Федерации раскрытию (предоставлению) в отчетном году и году, следующем за отчетным годом;

раскрыло и (или) предоставило информацию, подлежащую в соответствии с законодательством Российской Федерации раскрытию (предоставлению) в отчетном году и году, следующем за отчетным годом, в ограниченных составе и (или) объеме;

не планирует раскрывать и (или) предоставлять информацию, подлежащую в соответствии с законодательством Российской Федерации раскрытию (предоставлению) в отчетном году и году, следующем за отчетным годом;

планирует раскрывать и (или) предоставлять информацию, подлежащую в соответствии с законодательством Российской Федерации раскрытию (предоставлению) в отчетном году и году, следующем за отчетным годом, в ограниченных составе и (или) объеме.

Необходимо обратить внимание, что не раскрывать (не предоставлять) информацию, равно как раскрывать (предоставлять) информацию в ограниченном составе (объеме) могут лишь те перечисленные в настоящем пункте аудируемые лица, которые отвечают критериям, установленным постановлениями Правительства Российской Федерации, указанными в таблице ниже. Например, в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 4 апреля 2019 г. № 400 не раскрывать (не предоставлять) информацию вправе эмитенты ценных бумаг, в отношении которых действуют меры ограничительного характера, или которые являются кредитной организацией, отнесенной к категории уполномоченных банков в соответствии с Федеральным законом «О государственном оборонном заказе».

3. Лицо, заключившее договор оказания аудиторских услуг аудируемому лицу, указанному в пункте 1 или 2 настоящего раздела.

Клиенты аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов), перечисленные в настоящем разделе, далее именуются инициаторами ограничений.

Содержание ограничений

В соответствии со статьей 14 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» аудируемое лицо (лицо, заключившее договор оказания аудиторских услуг) обязано содействовать аудиторской организации (индивидуальному аудитору) в своевременном и полном проведении аудита и оказании сопутствующих аудиту услуг, создавать для этого соответствующие условия, предоставлять необходимую информацию и документацию, давать по

Настоящий документ не является нормативным правовым актом Минфина России и не может рассматриваться в качестве такового. Он предназначен исключительно для информирования заинтересованных лиц.

устному или письменному запросу исчерпывающие разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме, а также запрашивать необходимые для оказания аудиторских услуг сведения у третьих лиц.

Однако постановлением № 622 действие приведенной нормы Федерального закона «Об аудиторской деятельности» ограничено для случаев, в которых аудиторские услуги оказываются объектом ограничений инициатору ограничений.

Ограничения, предусмотренные постановлением № 622, заключаются в непредоставлении инициатором ограничений информации, в том числе содержащейся в документации, объекту ограничений. При этом ограничение применяется при оказании объектом ограничений аудиторских услуг, т.е. при проведении аудита и оказании сопутствующих аудиту услуг.

Постановлением № 622 определен состав информации, которую инициатор ограничений не предоставляет объекту ограничений:

Категория клиентов аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов)	Постановление Правительства Российской Федерации, которым определен состав информации, предоставление которой аудируемое лицо должно ограничивать
Эмитент ценных бумаг	4 апреля 2019 г. № 400
Организация, определенная статьей 2 Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности»	5 марта 2020 г. № 232
Банк	23 ноября 2018 г. № 1405 7 сентября 2019 г. № 1173 20 января 2018 г. № 38
Небанковская кредитная организация	14 декабря 2018 г. № 1545 23 ноября 2018 г. № 1403 7 сентября 2019 г. № 1173 20 января 2018 г. № 38
Специализированный депозитарий или страховщик	3 ноября 2018 г. № 1322
Общество с ограниченной ответственностью	15 января 2018 г. № 10
Негосударственный пенсионный фонд или управляющая компания, осуществляющая инвестирование средств пенсионных накоплений	28 сентября 2018 г. № 1150
Управляющая компания, определенная в соответствии с Федеральным законом «Об инвестиционных фондах»	5 октября 2018 г. № 1201
Микрофинансовая компания или микрофинансовая организация	21 августа 2019 г. № 1073
Клиринговая организация или центральный контрагент	17 июля 2019 г. № 912
Организатор торговли	17 июля 2019 г. № 913
Центральный депозитарий	17 июля 2019 г. № 914

Категория клиентов аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов)	Постановление Правительства Российской Федерации, которым определен состав информации, предоставление которой аудируемое лицо должно ограничивать
Лицо, определенное в соответствии с пунктами 1, 3, 4, 9, 11 и 12 статьи 4 Федерального закона «О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»	9 апреля 2019 г. № 416
Любое юридическое лицо	12 января 2018 г. № 5

Иными словами, если объект ограничений оказывает аудиторские услуги инициатору ограничений, то второй не предоставляет первому информацию, определенную постановлениями Правительства Российской Федерации, указанными в таблице. При этом инициатор ограничений руководствуется постановлением Правительства Российской Федерации, регулирующим раскрытие (предоставление) информации организациями той категории, к которой относится аудируемое лицо.

Если в отношении раскрытия (предоставления) информации к инициатору ограничений применимо несколько актов, указанных в таблице, то такой инициатор ограничений не предоставляет аудитору информацию, определенную всеми актами. Иными словами, при определении состава информации, не предоставляемой объекту ограничений, ограничения «суммируются». Например, инициатор ограничений, являющийся коммерческим банком, созданным в организационно-правовой форме публичного акционерного общества, эмитировавшим ценные бумаги, не должен предоставлять объекту ограничений информацию, определенную постановлениями Правительства Российской Федерации от 4 апреля 2019 г. № 400, от 23 ноября 2018 г. № 1405, от 7 сентября 2019 г. № 1173, от 20 января 2018 г. № 38, от 12 января 2018 г. № 5.

При предоставлении объекту ограничений информации, отличной от определенной постановлениями Правительства Российской Федерации, указанными в таблице, инициатор ограничений обязан руководствоваться статьей 14 Федерального закона «Об аудиторской деятельности».

Проведение аудита в случае ограничения предоставления информации

Постановление № 622 не изменяет положения международных стандартов аудита, применяемых на территории Российской Федерации в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» при осуществлении

аудиторской деятельности. В этой связи непредоставление какой-либо информации аудируемым лицом аудиторской организации (индивидуальному аудитору) должно оцениваться аудиторской организацией (индивидуальным аудитором) в соответствии с применимыми положениями международных стандартов аудита.

В случае если инициатор ограничений заключает договор оказания аудиторских услуг с объектом ограничений, для проверки информации, в отношении которой действуют ограничения, может быть привлечена другая аудиторская организация (индивидуальный аудитор), в отношении которой ограничения, установленные постановлением № 622, не применяются. При этом взаимодействие между инициатором ограничений, объектом ограничений (основной аудитор), и аудиторской организацией (индивидуальным аудитором), на предоставление информации которой ограничения не распространяются, (другой аудитор) целесообразно осуществлять применительно к Международному стандарту аудита 600 «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)», введенному в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 9 января 2019 г. № 2н (с учетом ограничений, предусмотренных постановлением № 622). Привлечение другого аудитора является одним из вопросов, подлежащих согласованию между инициатором ограничений и основным аудитором. Основной аудитор направляет другому аудитору инструкции, содержащие, среди прочего, требования основного аудитора к работе другого аудитора и оформлению ее результатов. По результатам выполненной работы другой аудитор представляет основному аудитору отчет, составленный в соответствии с инструкциями основного аудитора и с учетом ограничений, предусмотренных постановлением № 622.

В описанном случае аудиторская услуга должна быть оказана в полном соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и всеми применимыми стандартами аудиторской деятельности.

Вступление в силу

Постановление № 622 вступает в силу 29 апреля 2021 г.

*Департамент регулирования бухгалтерского учета,
финансовой отчетности и аудиторской деятельности
Министерства финансов Российской Федерации*