**НОВОЕ В АУДИТОРСКОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ:**

**факты и комментарии (№ ИС-аудит-75)**

**Информационное сообщение**

**13 января 2025 г. № ИС-аудит-75**

**Уточнен порядок представления аудиторского заключения**

Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» определены лица, которым аудиторская организация (индивидуальный аудитор) представляет аудиторское заключение, выпущенное ею (им). Федеральным законом от 26 декабря 2024 г. № 481-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 481-ФЗ) соответствующее положение Федерального закона «Об аудиторской деятельности» уточнено.

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» в редакции Федерального закона № 481-ФЗ аудиторское заключение представляется аудиторской организацией (индивидуальным аудитором) только аудируемому лицу либо лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг, а также в случаях, установленных Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», иным лицам, определенным этим Федеральным законом *(ранее - только аудируемому лицу либо лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг)*. Такими случаями являются:

а) прохождение внешнего контроля деятельности аудиторской организации (аудитора), проводимого саморегулируемой организацией аудиторов (статья 10 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»);

б) прохождение внешнего контроля деятельности аудиторской организации, оказывающей аудиторские услуги общественно значимым организациям, проводимого Федеральным казначейством (статья 10 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»);

в) прохождение мероприятий надзора за деятельностью аудиторской организации, оказывающей аудиторские услуги общественно значимым организациям на финансовом рынке, осуществляемого Банком России (статья 10 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»);

г) представление аудиторского заключения о консолидированной финансовой отчетности аудируемого лица в налоговый орган в целях формирования государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности (статья 13 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» в редакции Федерального закона № 481-ФЗ).

Федеральный закон № 481-ФЗ в части рассматриваемого изменения в Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» вступает в силу с 1 сентября 2025 г.

**Новая обязанность аудиторских организаций**

Федеральным законом № 481-ФЗ внесены изменения в Федеральные законы «Об аудиторской деятельности» и «О бухгалтерском учете», которыми на аудиторские организации возложена новая обязанность - представлять аудиторские заключения о консолидированной финансовой отчетности, выпущенные ими, в государственный информационный ресурс бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее – ГИРБО). Данный Федеральный закон принят в рамках реализации Основных направлений государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности до 2030 года, утвержденных распоряжением Правительства Российской Федерации от 22 ноября 2024 г. № 3386-р[[1]](#footnote-1).

**Кто обязан представлять**

Данная обязанность возложена на все аудиторские организации, оказывающие следующие аудиторские услуги:

а) обязательный аудит годовой консолидированной финансовой отчетности (годовой финансовой отчетности организации, не создающей группу), т.е. аудит, проводимый в силу требований федеральных законов (Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности», др.);

б) аудит промежуточной консолидированной финансовой отчетности за первое полугодие отчетного года (промежуточной финансовой отчетности за первое полугодие отчетного года организации, не создающей группу), проводимый в силу требований федеральных законов (Федеральные законы «О консолидированной финансовой отчетности», «О рынке ценных бумаг», др.);

в) обзорная проверка промежуточной консолидированной финансовой отчетности за первое полугодие отчетного года (промежуточной финансовой отчетности за первое полугодие отчетного года организации, не создающей группу), проводимая в силу требований федеральных законов (Федеральные законы «О консолидированной финансовой отчетности», «О рынке ценных бумаг», др.).

От этой обязанности освобождены аудиторские организации, оказывающие названные аудиторские услуги в отношении консолидированной финансовой отчетности (финансовой отчетности организации, не создающей группу), не подлежащей раскрытию в связи с тем, что в ней не может быть выделена часть информации, содержащая сведения, составляющие государственную тайну (часть 8 статьи 7 Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности»).

**Какие документы подлежат представлению**

Аудиторская организация представляет:

а) аудиторское заключение о годовой консолидированной финансовой отчетности аудируемого лица (аудиторское заключение о годовой финансовой отчетности организации, не создающей группу)/аудиторское заключение о промежуточной консолидированной финансовой отчетности за первое полугодие отчетного года (аудиторское заключение о промежуточной финансовой отчетности за первое полугодие отчетного года организации, не создающей группу). В случае, когда в отношении промежуточной консолидированной финансовой отчетности за первое полугодие отчетного года проводится обзорная проверка (а не аудит), согласно МСОП 2400 (пересмотренный) «Задания по обзорной проверке финансовой отчетности прошедших периодов» и МСОП 2410 «Обзорная проверка промежуточной финансовой информации, выполняемая независимым аудитором организации»[[2]](#footnote-2) аудиторская организация представляет документ, составленный по результатам такой проверки, - заключение по результатам обзорной проверки промежуточной финансовой информации (далее – заключение).

Аудиторское заключение (заключение) представляется вместе с консолидированной финансовой отчетностью, которая, исходя из международных стандартов аудита, прилагается к аудиторскому заключению (заключению) и является неотъемлемой частью его;

б) уведомление о представлении аудиторского заключения (заключения). В уведомлении указываются сведения, позволяющие идентифицировать аудиторскую организацию и аудируемое лицо, а также контрольные показатели консолидированной финансовой отчетности, в отношении которой выпущено аудиторское заключение (заключение). Контрольные показатели представляют собой значения отдельных показателей консолидированной финансовой отчетности, позволяющих идентифицировать эту отчетность. Состав сведений, позволяющих идентифицировать аудиторскую организацию и аудируемое лицо, перечень контрольных показателей, указываемых в уведомлении, формат и порядок представления уведомления, а также порядок его заполнения утверждаются ФНС России.

В случае, когда в силу Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности» или иного федерального закона организация раскрывает консолидированную финансовую отчетность с изъятием отдельных сведений, определенных Правительством Российской Федерации, аудиторская организация представляет два аудиторских заключения (заключения):

а) аудиторское заключение (заключение) о консолидированной финансовой отчетности, содержащей, среди прочего, сведения, определенные Правительством Российской Федерации (полная консолидированная финансовая отчетность);

б) аудиторское заключение (заключение) о консолидированной финансовой отчетности с изъятием отдельных сведений.

Исходя из Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и международных стандартов аудита:

а) к аудиторскому заключению (заключению) о полной консолидированной финансовой отчетности не может быть приложена консолидированная финансовая отчетность с изъятием отдельных сведений, в том числе раскрываемая консолидированная финансовая отчетность;

б) аудиторское заключение (заключение) о полной консолидированной финансовой отчетности не может быть представлено и (или) раскрыто вместе с консолидированной финансовой отчетностью с изъятием отдельных сведений, в том числе раскрываемой консолидированной финансовой отчетностью.

В случае, когда в силу Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности» или иного федерального закона организация раскрывает консолидированную финансовую отчетность с изъятием отдельных сведений, составляющих государственную тайну, аудиторская организация представляет лишь аудиторское заключение (заключение) об этой отчетности.

При проведении аудита консолидированной финансовой отчетности, в том числе при подготовке аудиторского заключения о раскрываемой консолидированной финансовой отчетности, целесообразно руководствоваться документом ОП 19-2023 «Обобщение практики применения МСФО на территории Российской Федерации», выпущенным Межведомственной рабочей группой по применению МСФО, образованной Минфином России[[3]](#footnote-3).

**Цель представления**

Аудиторское заключение (заключение) представляется в целях формирования ГИРБО.

**Срок представления**

Аудиторская организация обязана представить аудиторское заключение (заключение) в течение 10 рабочих дней со дня, следующего за датой аудиторского заключения (заключения). В случае, если аудируемое лицо обязано раскрывать свою консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Федеральным законом «О рынке ценных бумаг», аудиторское заключение (заключение) представляется в течение 10 рабочих дней со дня, следующего за датой аудиторского заключения (заключения), но не ранее даты исполнения указанной обязанности аудируемым лицом.

**Порядок представления**

Аудиторское заключение (заключение) представляется в налоговый орган по месту нахождения аудиторской организации, выпустившей это аудиторское заключение (заключение). Порядок представления аудиторского заключения (заключения) утверждается ФНС России.

Представление аудиторского заключения (заключения) в налоговый орган не отменяет и не заменяет представление его аудируемому лицу либо лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг.

**Взаимоотношения аудиторской организации и аудируемого лица по поводу представления аудиторского заключения (заключения)**

Взаимоотношения аудиторской организации и аудируемого лица по поводу представления аудиторского заключения (заключения) основываются на том, что аудиторская организация исполняет рассматриваемую обязанность в силу федерального закона. Исходя из этого, представление аудиторского заключения (заключения):

а) не требует предварительного согласия аудируемого лица либо лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг. Однако аудиторская организация обязана проинформировать аудируемое лицо о представлении аудиторского заключения (заключения) в налоговый орган. Информация должна быть направлена аудируемому лицу не позднее пяти рабочих дней со дня, следующего за датой представления аудиторского заключения (заключения) в налоговый орган. Поскольку федеральным законом не установлена форма данной информации, аудиторская организация самостоятельно определяет такую форму;

б) не является нарушением аудиторской тайны.

Аудируемое лицо (лицо, заключившее договор оказания аудиторских услуг) обязано информировать аудиторскую организацию, которая проводит аудит консолидированной финансовой отчетности (проверку промежуточной консолидированной финансовой отчетности), о том, что эта консолидированная финансовая отчетность не подлежит раскрытию или содержит сведения, не подлежащие раскрытию, в соответствии с законодательством Российской Федерации. Данная информация должна быть предоставлена аудиторской организации до подписания ею аудиторского заключения (заключения).

**Распределение ответственности в отношении представляемых документов между аудиторской организацией и аудируемым лицом**

Возложение обязанности представлять аудиторское заключение (заключение) на аудиторскую организацию не предполагает и не должно рассматриваться как изменение распределения ответственности в отношении консолидированной финансовой отчетности между аудиторской организацией и аудируемым лицом. Исходя из взаимосвязанных норм Федеральных законов «Об аудиторской деятельности», «О бухгалтерском учете» и «О консолидированной финансовой отчетности», а также международных стандартов аудита:

аудируемое лицо несет ответственность:

а) за достоверность консолидированной финансовой отчетности;

б) за своевременное представление и (или) раскрытие консолидированной финансовой отчетности в установленном порядке;

в) за своевременное информирование аудиторской организации о том, что консолидированная финансовая отчетность не подлежит раскрытию или содержит сведения, не подлежащие раскрытию, в соответствии с законодательством Российской Федерации;

г) за достоверность показателей, указанных аудиторской организацией в уведомлении о представлении аудиторского заключения (заключения) в качестве контрольных показателей, при условии, что эти показатели не отличаются от аналогичных показателей консолидированной финансовой отчетности, приложенной к аудиторскому заключению (заключению);

аудиторская организация несет ответственность:

а) за мнение, высказанное в аудиторском заключении о консолидированной финансовой отчетности (заключении);

б) за соответствие аудиторского заключения (заключения), включая приложенную к нему консолидированную финансовую отчетность, представленного в налоговый орган, аудиторскому заключению (заключению), включая приложенную к нему консолидированную финансовую отчетность, представленному аудируемому лицу;

в) за своевременное представление аудиторского заключения (заключения) в налоговый орган в установленном порядке;

г) за своевременное информирование аудируемого лица о представлении аудиторского заключения (заключения) в налоговый орган;

д) за достоверность указанных в уведомлении о представлении аудиторского заключения (заключения) сведений, позволяющих идентифицировать аудиторскую организацию и аудируемое лицо; за полноту и соответствие контрольных показателей, указанных в уведомлении, аналогичным показателям консолидированной финансовой отчетности, приложенной к аудиторскому заключению (заключению).

**Доступ к аудиторским заключениям в ГИРБО**

Доступ к аудиторским заключениям (заключениям), в том числе ограничение или возобновление такого доступа, обеспечивается ФНС России. Порядок обеспечения такого доступа, в том числе ограничение или возобновление его, определяется Правительством Российской Федерации по согласованию с Банком России.

Федеральный закон № 481-ФЗ в части изменений в Федеральные законы «Об аудиторской деятельности» и «О бухгалтерском учете» вступает в силу с 1 сентября 2025 г. Однако впервые аудиторские заключения о годовой консолидированной финансовой отчетности должны быть представлены аудиторскими организациями в налоговые органы начиная с аудиторских заключений о годовой консолидированной финансовой отчетности за 2025 г. Аудиторские заключения (заключения) о промежуточной консолидированной финансовой отчетности впервые должны поступить в налоговые органы начиная с промежуточной консолидированной финансовой отчетности за 2026 г.

*Департамент регулирования бухгалтерского учета,*

*финансовой отчетности и аудиторской деятельности*

*Минфина России*

1. См. Информационное сообщение ИС-учет-54. [↑](#footnote-ref-1)
2. Введены в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 9 января 2019 г. № 2н. [↑](#footnote-ref-2)
3. См. раздел «Бухгалтерский учет и отчетность–Международные стандарты финансовой отчетности‒Информационные материалы-‒Обобщение практики применения МСФО» официального Интернет-сайта Минфина России. [↑](#footnote-ref-3)