



Комитет по профессиональной этике и независимости аудиторов

Разъяснение позиции по вопросу применения п/п «д» п. 6 ч. 4 ст. 8 Закона об аудиторской деятельности

Согласно п/п «д» п. 6 ч. 4 ст. 8 Федерального закона № 307-ФЗ от 30 декабря 2008 года «Об аудиторской деятельности» (далее – «Федеральный закон № 307-ФЗ») аудиторская организация, индивидуальный аудитор не могут проводить аудит и оказывать сопутствующие аудиту услуги в случае, если аудируемое лицо является кредитором аудиторской организации, индивидуального аудитора по денежным и иным обязательствам (за исключением обязательств по договору займа, кредитному договору) в объеме более чем 10 процентов балансовой стоимости активов этих аудиторской организации, индивидуального аудитора.

Какие обязательства понимаются под «денежными и иными обязательствами (за исключением обязательств по договору займа, кредитному договору)» для целей применения ст. 8 Закона № 307-ФЗ?

Согласно ст. 307 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ):

- в силу обязательства одно лицо (должник) обязано совершить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие, как-то: передать имущество, выполнить работу, оказать услугу, внести вклад в совместную деятельность, уплатить деньги и т.п., либо воздержаться от определенного действия, а кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязанности;

- обязательства возникают из договоров и других сделок, вследствие причинения вреда, вследствие неосновательного обогащения, а также из иных оснований, указанных в ГК РФ.

Согласно ст. 2 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» денежное обязательство - обязанность должника уплатить кредитору определенную денежную сумму по гражданско-правовой сделке и (или) иному предусмотренному Гражданским кодексом Российской Федерации, бюджетным законодательством Российской Федерации основанию.

Ст. 308 ГК РФ устанавливает, что, если каждая из сторон по договору несет обязанность в пользу другой стороны, она считается должником другой стороны в том, что обязана сделать в ее пользу, и одновременно ее кредитором в том, что имеет право от нее требовать.

Согласно ст. 779 ГК РФ по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

Исходя из вышеуказанным норм законодательства РФ из возмездного договора оказания аудиторских услуг возникают обязанность аудиторской организации, индивидуального аудитора (далее совместно – аудитор) оказать аудиторскую услугу и право требовать у заказчика ее оплаты, а у заказчика возникают обязанность оплатить аудитору аудиторскую услугу и право требовать у аудитора ее оказания.

В соответствии со статьей 8 Федерального закона № 307-ФЗ:

- независимость аудиторской организации, аудитора - отсутствие отношений связанности (аффилированности), основанной на имущественной, родственной или иной зависимости аудиторской организации, аудитора от аудируемого лица, его учредителей (участников, акционеров), руководителей и иных должностных лиц, других лиц, в случаях, предусмотренных Федеральным законом № 307-ФЗ, другими федеральными законами, правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций;

- правила независимости аудиторов и аудиторских организаций (далее – Правила независимости) - документ, содержащий основные требования к обеспечению независимости аудиторских организаций, аудиторов, в том числе к выявлению обстоятельств, создающих угрозу независимости аудиторской организации, аудитора, рисков возникновения данной угрозы, и меры по предотвращению, устранению данной угрозы либо снижению ее уровня.

Исходя из системного прочтения и толкования требований Федерального закона № 307-ФЗ и Правил независимости факт возникновения у аудиторской организации, индивидуального аудитора обязанности оказать по договору оказания аудиторских услуг аудируемому лицу (или иному заказчику, заключившему договор оказания аудиторских услуг) аудиторскую услугу сам по себе не приводит к возникновению отношений связанности (аффилированности) между аудиторской организацией, индивидуальным аудитором, обстоятельств, создающих угрозу их независимости, рисков возникновения данной угрозы.

Таким образом, под денежным или иным обязательством в п/п «д» п. 6 ч. 4 ст. 8 Федерального закона № 307-ФЗ может пониматься любое обязательство аудитора перед аудируемым лицом, возникшее по любым предусмотренным ГК РФ основаниям, в том числе (но не только) по договору (за исключением обязательств по договору займа, кредитному договору), в силу которого аудитор должен совершить в пользу аудируемого лица определенное действие либо воздержаться от него, уплатить аудируемому лицу определенную денежную сумму. При этом для целей указанной нормы к таким обязательствам, по мнению Комитета, не относятся обязательства по договорам оказания аудиторских услуг.

По мнению Минфина РФ, высказанному в Письме от 26.12.2023 № 07-04-09/126152 («Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2023 год») исполнение сторонами договора оказания аудиторских услуг не приводит к возникновению имущественной зависимости аудиторской организации, с одной стороны, и аудируемого лица, с другой стороны, в смысле статьи 8 Федерального закона «Об аудиторской деятельности».

Обращаем внимание, что настоящее разъяснение носит исключительно информационный характер и было подготовлено только для целей содействия членам СРО ААС в применении положений законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность в РФ.

Позиция Комитетов СРО ААС не может рассматриваться как официальное толкование требований нормативных правовых актов, заменяющее собственное профессиональное суждение аудитора, руководствуясь которым, аудитор может прийти к выводам, отличным от изложенных в настоящем Разъяснении.

Позиция органов Федерального казначейства, Минфина России, Банка России или суда по указанным вопросам может отличаться от позиции СРО ААС.