## Обязательный аудит и критерии для его проведения в компании

|  |
| --- |
|  |
|  |

Некоторые организации должны ежегодно проводить аудит бухгалтерской отчетности.

## Когда аудит обязателен

В 2023 году к критериям по обязательному аудиту, которые действовали вплоть до конца 2022 года, добавились случаи, когда необходимо проводить обязательный аудит. В таблице ниже – все организации, которые обязаны проводить аудит бухгалтерской отчетности за 2022 и 2023 год.

| **Кто должен проводить аудит** | **Условие для проведения аудита** | **Основание** |
| --- | --- | --- |
| Организации любой организационно -правовой формы  | Обязанность проводить аудит установлена федеральными законами. Например:* акционерные общества ([п. 3 ст. 88 Закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/9000108/XA00M422MJ/));
* страховые организации ([ч. 1 ст. 29 Закона от 27.11.1992 № 4015-1](https://plus.1gl.ru/#/document/99/9003385/ZAP1UNM3DO/));
* клиринговые организации ([п. 12 ст. 5 Закона от 07.02.2011 № 7-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902260933/XA00MBK2NE/));
* государственные корпорации ([ч. 2 ст. 7.1 Закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/9015223/XA00M502MN/));
* публично-правовые компании ([ч. 1 ст. 16 Закона от 03.07.2016 № 236-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/420363377/ZAP1RQG3B6/));
* организаторы азартных игр ([ч. 12 ст. 6 Закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902211432/ZAP2B943H7/) ) и т. д.

По АО есть с 2023 года уточнения. Подробности – [ниже](https://plus.1gl.ru/#/document/16/131060/dfas75zgsw/) | [ч. 1 ст. 5 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573248234/ZAP231E3GC/) [Информационное сообщение Минфина от 11.01.2021 № ИС-аудит-37](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573324758/) |
| Организации, ценные бумаги допущены к организованным торгам, а также эмитенты ценных бумаг, обязанные раскрывать информацию в соответствии с [Законом от 22.04.1996 № 39-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/9018809/) | Аудит обязателен при любых условиях | [п. 1 ч. 1 ст. 5 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573248234/ZAP2AV03H3/)[Информационное сообщение Минфина от 11.01.2021 № ИС-аудит-37](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573324758/) |
| Профучастники рынка ценных бумаг или бюро кредитных историй | Аудит обязателен при любых условиях | [п. 2 ч. 1 ст. 5 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573248234/ZAP2IOQ3NM/)[Информационное сообщение Минфина от 11.01.2021 № ИС-аудит-37](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573324758/) |
| Организации, имеющие организационно правовую форму фонда кроме государственных внебюджетных фондов, специализированных организаций управления целевым капиталом и международных фондов | Поступление имущества, в том числе денег за год, предшествующий отчетному, составило более 3 млн руб. | [п. 3 ч. 1 ст. 5 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573248234/ZAP20AK3C4/)[Информационное сообщение Минфина от 11.01.2021 № ИС-аудит-37](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573324758/) |
| Организации, за исключением органов власти, государственных и муниципальных учреждений, ГУПов и МУПов, сельхозкооперативов и их союзов, организаций потребкооперации | Сумма доходов по данным налогового учета за год, предшествующий отчетному году, составила более 800 млн руб. либо сумма активов бухгалтерского баланса на конец года, предшествующего отчетному, превысила 400 млн руб.  | [п. 4 ч. 1 ст. 5 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573248234/ZAP21LC3FN/)[Информационное сообщение Минфина от 11.01.2021 № ИС-аудит-37](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573324758/) |
| Некоммерческие организации, которые признаны иностранными агентами | Аудит обязателен для некоммерческих организаций,которые получают денежные средства и (или) иное имущество от иностранных источников для ведения политической деятельности на территории РФ, а также целенаправленного сбора сведений в области военной, военно-технической деятельности России.Не позднее 15 апреля года, следующего за отчетным, НКО – иностранные агенты обязаны провести аудит и получить заключение.**Внимание!** За непрохождение обязательного аудита либо нарушение срока представления заключения Минюст как регулятор деятельности НКО вправе обратиться в суд с заявлением о ликвидации данной некоммерческой организации | Закон действует с 1 декабря 2022 года.[Ст. 4](https://plus.1gl.ru/#/document/99/351175770/XA00M902N2/), [п. 6](https://plus.1gl.ru/#/document/99/351175770/XA00M7M2N1/)[ст. 9](https://plus.1gl.ru/#/document/99/351175770/XA00M342MB/), [п. 2](https://plus.1gl.ru/#/document/99/351175770/XA00MGA2O7/) ст. 12 Закона от 14.07.2022 № 255-ФЗ.Требование об обязательном аудите таких компаний применяется начиная с аудита отчетности за 2022 год ([информационное сообщение Минфина от 15.07.2022 № ИС-аудит-56](https://plus.1gl.ru/#/document/99/351206016/XA00LVA2M9/)) |
| Организации в форме АО, акции которых находятся в собственности Российской Федерации, субъекта Российской Федерации и (или) муниципального образования | Аудит обязателен при любых условиях  | [ст. 5 Закона от 16.04.2022 № 114-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/350237357/XA00MB22NB/) |

**Непубличные АО и аудит.** С 2023 года были внесены уточнения по проведению обязательного аудита для непубличных акционерных обществ (законы от 16.04.2022 [№ 114-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/350237357/), [№ 99-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/350237372/)). Непубличные АО не подлежат обязательному аудиту, за исключением непубличных АО, акции которых находятся в собственности Российской Федерации, субъекта Российской Федерации и (или) муниципального образования, а также случаи, когда бухгалтерская отчетность непубличного АО подлежит обязательному аудиту по основанию, отличному от организационно-правовой формы. К примеру,  по виду деятельности, по финансовым критериям (письмо Минфина от [23.12.2022 № 07-04-09/126779](https://plus.1gl.ru/#/document/99/1300510587/ZAP2GL03L3/)).

Данное правило распространяется на все непубличные АО, в том числе которые включены в реестр [МСП](https://plus.1gl.ru/#/document/16/103339/). Напомним, что ранее с 1 января 2021 года были освобождены от обязательного аудита все компании, которые относятся к субъектам малого предпринимательства (п. [2](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573248234/XA00M3G2M3/) закона от [29.12.2020 № 476-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573248234/XA00M6G2N3/), письмо Минфина от [08.07.2022 № 07-02-11/65918](https://plus.1gl.ru/#/document/99/544411424/), [информационное сообщение Минфина от 11.01.2021 № ИС-аудит-37](https://plus.1gl.ru/#/document/99/573324758/)).

Если обязательному аудиту непубличные компании не подлежат, то проводить [инициативный](https://plus.1gl.ru/#/document/16/131060/dfasmed6ef/) тоже не обязаны. За исключением, если такой аудит проводится по требованию акционеров. АО добровольно заказывает инициативный аудит по решению руководства или по требованию акционеров, совокупная доля акций которых в уставном капитале АО составляет не менее 10 процентов.

Порядок, с кем из аудиторов можно заключить договор на обязательный аудит, Минфин уточнил c 2023 года ([информационное сообщение Минфина от 18.04.2022 № ИС-аудит-53](https://plus.1gl.ru/#/document/99/350250796/)). Теперь выбор аудитора зависит от организационно-правовой формы компании — аудируемого лица:

* **непубличные АО**. Для проведения обязательного аудита — только аудиторская организация;
* **публичные АО**. Неважно, какой аудит проводится — обязательный или инициативный (по желанию), компания обязана утвердить решением совета директоров только аудиторскую организацию.

### Внимание

Поправки к законам от 16.04.2022 № 114-ФЗ, № 99-ФЗ по уточнению критериев обязательного аудита с 2023 года распространяются и на аудит отчетности за 2022 год

Если аудит за 2022 год начался в 2023 году, то на такую проверку распространяются новые правила по обязательному аудиту. Минфин в рекомендациях аудиторам по проверке бухгалтерской отчетности за 2022 год уточнил, что  с 1 января 2023 г. проведение аудита бухгалтерской отчетности непубличных акционерных обществ, в том числе отчетности за 2022 г., не является обязательным (письмо Минфина от [23.12.2022 № 07-04-09/126779](https://plus.1gl.ru/#/document/99/1300510587/ZAP2GL03L3/)).

### Ситуация

Нужно ли проводить обязательный аудит за первый год деятельности ООО. Финансовые показатели превысили лимиты

Нет, не нужно.

Для решения вопроса об обязательном аудите оценивают показатели выручки и активов не за отчетный год, а за предыдущий.

Так, для организаций, созданных в форме ООО, аудит обязателен, если:

* сумма доходов по данным налогового учета за год, предшествующий отчетному, превышает 800 000 000 руб.;
* сумма активов баланса на конец года, предшествующего отчетному, превышает 400 000 000 руб.

Об этом сказано в [пункте 4](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/XA00MES2NB/) части 1 статьи 5 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ.

В рассматриваемом случае организация работает только первый год. Соответственно, в предыдущем году у нее никаких финансовых показателей не было, поскольку самой организации еще не существовало. Следовательно, обязательный аудит бухгалтерской отчетности проводить не нужно.

Возможно, обязательный аудит придется проводить в следующем году – если активы или выручка превысят установленные лимиты. Но это будет зависеть еще и от того, когда именно была зарегистрирована организация. Дело в том, что для вновь созданных организаций действуют особые правила определения отчетного периода. А именно первым отчетным годом для вновь созданной организации является период:

* с даты государственной регистрации по 31 декабря этого же года включительно, если организация создана до 30 сентября;
* с даты государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно, если организация создана после 30 сентября.

Это следует из частей [2](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00MDO2NS/) и [3](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00MEA2NV/) статьи 15 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

Например, организация была зарегистрирована 1 июля 2021 года (то есть до 30 сентября). Соответственно, первым отчетным годом для нее будет период с 1 июля по 31 декабря 2021 года включительно. Обязательный аудит в этом случае необходимо будет провести по итогам 2022 года в 2023 году, если финансовые показатели за 2021 год превысят максимальные значения.

Теперь предположим, что организация была зарегистрирована 1 ноября 2021 года (то есть после 30 сентября). Первым отчетным годом для нее будет период с 1 ноября 2021 года по 31 декабря 2022 года включительно. Соответственно, по итогам 2022 года обязательный аудит не потребуется, поскольку у организации еще не будет периода, предшествующего отчетному. А вот по итогам 2023 года (в 2024 году) аудит придется провести, если финансовые показатели с ноября 2021 года по декабрь 2022 года включительно превысят допустимые лимиты.

### Внутренний контроль

Если бухгалтерская отчетность организации подлежит обязательному аудиту, компания должна организовать внутренний контроль ведения бухучета и составления бухгалтерской отчетности. Исключение – когда руководитель организации принял ведение бухучета на себя. Об этом сказано в [части 2](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00M9Q2NI/) статьи 19 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ. Порядок организации системы внутреннего контроля компания разрабатывает сама и закрепляет в отдельном положении.

|  |  |
| --- | --- |
|  |  |

Какие показатели бухгалтерской отчетности надо проверить главному бухгалтеру или внутреннему контролеру, закрепите в вышеуказанном положении.

## Кто проводит аудит

С отчетности за 2021 год обязательный аудит могут проводить только аудиторские организации. Данное правило распространяется на все компании, подлежащие обязательному аудиту. Это предусмотрено [частью 3](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/ZA01VGI3FN/) статьи 5 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ. При обязательном аудите компания обязана указать на титульном листе баланса наименование аудиторской фирмы, с которой заключен договор.

При выборе аудиторской организации или индивидуального аудитора убедитесь:

* в том, что она является членом саморегулируемой организации аудиторов. Организация, которая не является членом СРО аудиторов, не вправе вести аудиторскую деятельность ([ст. 3 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/ZAP27VK3H4/));
* в ее независимости ([ч. 1 ст. 8 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/ZAP1RB238N/)).

Убедиться в том, что аудиторская организация является членом СРО, можно, посмотрев информацию на официальном сайте этой организации. Сайт обязана иметь каждая аудиторская компания ([п. 1 ч. 5 ст. 13 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/607148233/XA00MES2NB/)). Минфин утвердил обязательный перечень сведений, которые аудиторская организация должна размещать на своем сайте. В числе обязательной информации есть дата внесения сведений об аудиторской организации в реестр аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов.

На сайте можно узнать и другую информацию об аудиторской компании. например сведения о структуре аудиторской организации с указанием всех ее органов управления и их основных функций, о лицах, связанных с аудиторской организацией. Полный перечень обязательных сведений, размещаемых на сайте аудиторской организации, приведен в [приказе Минфина от 30.11.2021 № 198н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/727574718/).

**Особенности аудита общественно значимых организаций**

В законодательстве предусмотрены особенности обязательного аудита общественно значимых организаций. К ним относят:

* публичные акционерные общества;
* организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, а также организации, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых включается в проспект ценных бумаг;
* кредитные организации, головные кредитные организации банковских групп, головные организации банковских холдингов;
* страховые организации, общества взаимного страхования;
* организации, являющиеся профессиональными участниками рынка ценных бумаг, бюро кредитных историй, клиринговые организации, организаторы торговли, негосударственные пенсионные фонды, управляющие компании инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов;
* государственные корпорации, государственные компании, публично-правовые компании;
* организации, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов;
* иные организации, которые представляют и (или) раскрывают отчетность в соответствии с [Законом от 27.07.2010 № 208-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902228072/) «О консолидированной финансовой отчетности».

Об этом – в [части 1](https://plus.1gl.ru/#/document/99/607148233/XA00MBG2NC/) статьи 5.1 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ.

Аудиторскую проверку общественно значимых организаций смогут проводить аудиторские компании, которые внесены в специальный реестр. Аналогичное правило касается аудиторских компаний, которые будут проводить аудит общественно значимых организаций на финансовом рынке. Данные правила будут действовать с отчетности за 2023 год. Это предусмотрено частями [2](https://plus.1gl.ru/#/document/99/607148233/XA00M7Q2N3/) и [3](https://plus.1gl.ru/#/document/99/607148233/XA00MBG2NC/) статьи 5.1 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ. Сведения о том, что аудиторская компания внесена в такой реестр, она обязана будет размещать на своем сайте (подп. [«б»](https://plus.1gl.ru/#/document/99/727574718/ZAP2M3U3MU/) и [«в»](https://plus.1gl.ru/#/document/99/727574718/ZAP2M723MV/) п. 2 перечня, утв. приказом Минфина от 30.11.2021 №с 198н).

## Инициативный аудит

Инициативный аудит проводят, когда обязательный не нужен. Инициативный (добровольный) аудит проводят по решению собственников организации. Такая проверка может проходить, когда собственникам нужна информация о состоянии учета при смене главного бухгалтера или при получении банковского кредита. С 2023 года инициативный аудит могут проводить как аудиторские организации, так и индивидуальные аудиторы для неПАО. Сдавать аудиторское заключение по такой проверке в ГИР БО не надо.

С 2023 года уточнены правила проведения такого аудита для АО. Теперь непубличные АО вправе приглашать индивидуальных аудиторов на инициативный аудит. ПАО обязаны заключать договор только с аудиторской компанией, независимо от вида аудита – обязательный он или инициативный ([Закон от 16.04.2022 № 114-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/350237357/), [информационное сообщение Минфина от 18.04.2022 № ИС-аудит-53](https://plus.1gl.ru/#/document/99/350250796/)).

### Ситуация

Может ли один из учредителей, участников, акционеров инициировать аудиторскую проверку в организации

Ответ на этот вопрос зависит от организационно-правовой формы организации.

В ООО по общему правилу решение о проведении аудита, выборе аудитора и определении размера оплаты его услуг принимает общее собрание участников ([подп. 10 п. 2 ст. 33 Закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901702323/ZA020LI3AU/)). Однако отдельный участник также вправе инициировать проведение проверки, если он готов за свой счет оплатить услуги по аудиту ([ч. 2 ст. 48 Закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901702323/ZAP2A083IF/)). В таком случае решение общего собрания не требуется ([постановление ВАС от 13.05.2008 № 17869/07](https://plus.1gl.ru/#/document/96/902105771/)).

В акционерных обществах решение о выборе аудитора принимает общее собрание акционеров, а определение размера оплаты его услуг рассматривается советом директоров (наблюдательном советом) организации ([п. 2 ст. 86 Закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/9000108/ZAP254K3GQ/)). Отдельный акционер может потребовать проведения проверки, если он владеет 10 или более процентами голосующих акций ([п. 3 ст. 85 Закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/9000108/ZAP21AC3E3/)).

## Принципы проведения аудита

Аудиторские организации обязаны руководствоваться Международными стандартами аудита, введенными в России [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/). Федеральные стандарты аудиторской деятельности применять нельзя. Об этом – в [постановлении Правительства от 23.10.2017 № 1289](https://plus.1gl.ru/#/document/99/555603315/), информационных сообщениях Минфина [от 22.02.2019 № ИС-аудит-28](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552450047/), [от 27.11.2017 № ИС-аудит-19](https://plus.1gl.ru/#/document/99/555735678/).

Также при проверке бухгалтерской (финансовой) отчетности аудиторы руководствуются рекомендациями финансового ведомства. Перечень рекомендаций Минфина при проведении аудиторских проверок за разные годы приведен в [справочнике](https://plus.1gl.ru/#/document/16/102520/).

Основные принципы проведения аудита в соответствии с международными стандартами установлены в [МСА 200](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280523/XA00M6G2N3/). К ним, например, относится правило, по которому аудитор должен проводить проверку с профессиональным скептицизмом и получить достаточное количество надлежащих доказательств для обоснования своего мнения ([п. 7 МСА 200](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280523/XA00M3A2MS/)).

Условия аудиторских заданий должны быть согласованы между аудитором и руководством. Согласованные условия аудиторского задания отражают в письме-соглашении об условиях аудиторского задания или в ином письменном соглашении, они должны включать:

* цель и объем аудита финансовой отчетности;
* обязанности аудитора и руководства;
* указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;
* описание предполагаемой формы и содержания заключений и отчетов аудитора;
* заявление о том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых заключение или отчет аудитора может отличаться от ожидаемого по форме и содержанию.

Об этом сказано в пунктах [9](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280525/XA00M922N3/) и [10](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280525/XA00M9K2N6/) МСА 210, утвержденном [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/).

## Документы для аудиторской проверки

Перечень документов, которые могут запросить аудиторы, законодательно не установлен. Фактически аудиторы могут запросить любые документы, которые связаны с бухгалтерским и налоговым учетом. Аудируемая компания в свою очередь должна содействовать аудиторам, предоставлять всю необходимую информацию и документацию ([п. 1 ч. 2 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/XA00MBM2NL/)).

Как правило, аудиторы запрашивают учредительные, организационно-распорядительные, первичные документы, бухгалтерские и налоговые регистры, налоговую и бухгалтерскую отчетность. Конкретный перечень документов зависит от специфики деятельности организации и от целей аудиторской проверки. Но есть случаи, когда аудируемая организация не обязана представлять документы и информацию, даже если аудитор их требует ([п. 1 ч. 2 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/XA00MBM2NL/), [постановление Правительства от 19.04.2021 № 622](https://plus.1gl.ru/#/document/99/603354691/)).

Компания вправе отказать представить документы или сведения, если аудиторская организация:

* находится под прямым или косвенным контролем иностранного гражданина, лица без гражданства, иностранного юрлица, международной компании;
* либо входит в одну группу лиц с иностранным гражданином, лицом без гражданства, иностранным юридическим лицом, международной компанией.

Не представлять информацию и документы можно только, когда такая информация не раскрыта и к раскрытию не планируется в тех случаях, когда это разрешено. Информация, которую разрешено не раскрывать, определена различными постановлениями Правительства. Все они перечислены в [постановлении Правительства от 19.04.2021 № 622](https://plus.1gl.ru/#/document/99/603354691/).

Например, эмитенты ценных бумаг вправе не раскрывать информацию о сделках эмитента, его контролирующих лиц, подконтрольных ему лиц, об аффилированных лицах эмитента и другую информацию ([постановлении Правительства от 04.04.2019 № 400](https://plus.1gl.ru/#/document/99/554180581/)). А значит, такую информацию можно не представлять выше перечисленным аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам.

## Аудиторское заключение

Результаты аудиторской проверки должны быть представлены в аудиторском заключении. Оно является официальным документом, которое предназначено для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности. В заключении аудитор дает оценку достоверности показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности ([ч. 1 ст. 6 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/ZAP28883EK/)). К заключению также прилагается аудиторская документация, которая доказывает, что проведенная проверка соответствует Международным стандартам аудита. Об этом – в [МСА 230](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280529/), утвержденном [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/).

В аудиторском заключении может быть выражено [немодифицированное](https://plus.1gl.ru/#/document/113/8580/) или модифицированное мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности (п. [16](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280557/XA00M382MD/), [17](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280557/XA00M3Q2MG/), [18](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280557/XA00M7Q2N3/) МСА 700, утв. [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/)).

Если аудитор приходит к выводу, что бухгалтерская отчетность отражает достоверно финансовое положение организации, то он выражает немодифицированное мнение.

Модифицированное мнение аудитор выражает в следующих случаях:

* на основании полученных аудиторских доказательств установлено, что финансовая отчетность содержит существенные искажения;
* аудитор не может получить достаточные доказательства того, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, не содержит существенные искажения.

Такой порядок предусмотрен [пунктом 6](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280563/XA00M8G2MQ/) МСА 705, утвержденного [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/).

Модифицированное мнение может быть выражено в таких формах:

* [мнение с оговоркой](https://plus.1gl.ru/#/document/113/8581/);
* [отказ от выражения мнения](https://plus.1gl.ru/#/document/113/8582/);
* [отрицательное мнение](https://plus.1gl.ru/#/document/113/8583/).

Об этом сказано в [пункте 2](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280563/XA00M7G2MM/) МСА 705, утвержденного [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/).

Аудитор должен выразить мнение с оговоркой, если аудитор:

* получил достаточные аудиторские доказательства того, что искажения являются существенными для финансовой отчетности, но не всеобъемлющими;
* не может получить достаточные доказательства для обоснования своего мнения, но считает, что возможные невыявленные искажения могут быть существенными, но не всеобъемлющими.

Об этом сказано в [пункте 7](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280563/XA00MBO2NG/) МСА 705, утвержденного [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/).

Аудитор должен отказаться от выражения мнения, когда:

* нельзя получить достаточные доказательства, на которых можно основывать свое мнение, но аудитор считает, что влияние невыявленных искажений, если такие есть, может быть одновременно существенным и всеобъемлющим;
* несмотря на достаточные доказательства, невозможно сформировать мнение о финансовой отчетности, потому что оставшиеся неопределенности могут воздействовать друг на друга и влиять на финансовую отчетность.

Об этом сказано в пунктах [9](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280563/XA00MAI2N9/) и [10](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280563/XA00MB42NC/) МСА 705, утвержденного [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/).

Аудитор должен выразить отрицательное мнение при получении достаточных доказательств того, что обнаруженные искажения в отдельности или в совокупности являются существенными и всеобъемлющими для финансовой отчетности ([п. 8 МСА 705](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280563/XA00M902MS/), утв. [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/)).

По результатам проверки могут быть выявлены ошибки и нарушения законодательства. До составления аудиторского заключения проверяющие должны сообщить об этом руководству организации. Об этом сказано в [пункте 40](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552280524/XA00MGG2OA/) МСА 240, утвержденного [приказом Минфина от 09.01.2019 № 2н](https://plus.1gl.ru/#/document/99/552196636/).

### Ситуация

Должна ли аудиторская организация проверять расчет налогов и отражать это в аудиторском заключении

Ответ на этот вопрос зависит от цели аудита и от того, насколько существенно налоговая ошибка повлияла на показатели бухгалтерской отчетности.

Как правило, аудитор проверяет порядок формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности ([ч. 3 ст. 1 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/ZAP28AA3HT/)). При этом аудитор может проверить и вопросы, связанные с расчетом налогов. Это необходимо делать в рамках проверки правильности отражения операций по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» и счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Если организации необходимо провести полный налоговый аудит, это нужно прямо прописать в договоре. Порядок проведения налогового аудита установлен в [Методике](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901774983/) аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами» (одобрена Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте 11.07.2000, Протокол № 1).

### Ситуация

Можно ли привлечь к ответственности аудиторскую организацию, если по ошибке аудитора начислили штрафы и пени

Да, можно.

Однако на практике доказать, что начисление штрафов и пеней произошло именно по причине ошибки аудитора довольно сложно.

Договор об оказании аудиторских услуг является возмездным ([ст. 779 ГК](https://plus.1gl.ru/#/document/99/9027703/ZAP26II3HL/), [п. 3 ч. 2 ст. 14](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/ZAP1UNO3C4/), [ч. 2 ст. 8](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/ZAP1PAO38J/) Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ). За ненадлежащее исполнение услуги организация может потребовать от аудиторской компании возмещение убытков (даже если это не прописано в договоре). Это следует из [пункта 1](https://plus.1gl.ru/#/document/99/9027690/ZAP21K43FC/) статьи 393 ГК. Если в результате налоговой проверки выявлены нарушения и доначислены налоги, пени и штрафы, то с аудиторской организации можно попробовать взыскать штрафы. Что касается доначисленных налогов и пеней, то их нельзя расценивать в качестве убытка организации. Это следует из [постановления Конституционного суда от 17.12.1996 № 20-П](https://plus.1gl.ru/#/document/96/9034165/).

Однако в арбитражной практике встречаются дела, где и штрафные санкции не следует считать убытком, поскольку связь между качеством работы аудитора и штрафом отсутствует. Например, [постановление ФАС Уральского округа от 29.08.2006 № Ф09-7480/06-С4](https://plus.1gl.ru/#/document/96/875406406/).

### Совет

Чтобы избежать споров с аудиторской компанией, в договор об оказании услуг внесите четкое условие об ответственности аудиторской организации.

Такие условия, как «Аудиторская компания несет ответственность в соответствии с действующим законодательством» или «Исполнитель несет материальную ответственность за причиненный заказчику ущерб в случае неквалифицированного проведения проверки», не обеспечивают гарантию возмещения убытков. Аудитор не несет ответственности за то, что искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности не были обнаружены, если это не могло повлиять на мнение аудитора относительно достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом. Такой вывод подтверждает арбитражная практика (см., например, [постановление ФАС Волго-Вятского округа от 06.09.2006 № А39-8206/2005-120/17](https://plus.1gl.ru/#/document/96/813359725/)).

Наиболее оптимальным вариантом является указание на то, что если в результате налоговой проверки участка, одобренного аудитором, были выявлены нарушения, то аудиторская компания должна заплатить неустойку. В данном случае аудируемая организация не обязана доказывать причинение ей убытков из-за некачественной работы аудитора ([п. 1 ст. 330 ГК](https://plus.1gl.ru/#/document/99/9027690/ZAP26743G7/)).

Кроме того, аудиторская компания может застраховать свою профессиональную ответственность за нарушение условий договора ([п. 4.1 ч. 1 ст. 13 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/ZAP1P583BR/)). В таком случае оплачивать убытки от штрафа будет страховая компания. Изучите правила страхования данных рисков, которые установил страховщик. Споров и разногласий, скорее всего, удастся избежать, если в правилах страхования прямо записано: «Страховщик компенсирует риски, связанные с санкциями, которые налоговая инспекция налагает на потребителя аудиторских и сопутствующих им услуг».

### Предоставление заключения в инспекцию

Аудиторское заключение входит в ГИР БО, который ведет ФНС. Поэтому организации, отчетность которых подлежит обязательному аудиту, должны представить аудиторское заключение в налоговую инспекцию. В статистику представлять заключение больше не нужно. Аудиторское заключение представьте в электронном виде:

* либо одновременно вместе с бухгалтерской отчетностью;
* либо отдельно не позднее 10 рабочих дней со дня, следующего за датой аудиторского заключения, но не позднее 31 декабря года, следующего за отчетным (если иной срок не установлен федеральными законами).

Об этом – в [части 5](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00MEG2ND/) статьи 18 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, [информационном сообщении Минфина от 13.12.2018 № ИС-учет-12](https://plus.1gl.ru/#/document/99/551938919/ZAP2IQU3LA/).

Аудиторское заключение **вместе с бухгалтерской отчетностью** направьте в формате PDF ([абз. 1 п. 2 приказа ФНС от 13.11.2019 № ММВ-7-1/570@](https://plus.1gl.ru/%22%20%5Cl%20%22/document/99/563895852/ZAP2R4M3R7/)). Если аудиторское заключение представляете **после того, как сдали бухгалтерскую отчетность**, используйте формат документа, утвержденного [приказом ФНС от 18.01.2017 № ММВ-7-6/16@](https://plus.1gl.ru/#/document/99/456048425/) ([абз. 2 п. 2 приказа ФНС от 13.11.2019 № ММВ-7-1/570@](https://plus.1gl.ru/%22%20%5Cl%20%22/document/99/563895852/ZAP2GC43OA/)). Об электронных форматах отчетности и аудиторского заключения еще раз напомнил Минфин в [письме от 25.10.2022 № 07-04-10/103202](https://plus.1gl.ru/#/document/99/1300121690/).

Организации, которые не обязаны проводить аудит, представлять аудиторское заключение не должны.

### Ответственность за уклонение от обязательного аудита

Штраф за непредставление в срок аудиторского заключения в ИФНС составит:

* для организации – от 3000 до 5000руб.;
* для должностного лица – от 300 до 500 руб.

Это предусмотрено [статьей 19.7](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZA00M9M2ND/) КоАП.

Если организация не провела обязательный аудит и у нее нет аудиторского заключения – это грубое нарушение требований к бухучету и отчетности. Штрафы предусмотрены [статьей 15.11](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP1V8C3AK/) КоАП. Сумма штрафа для должностных лиц – от 5000 до 10 000 руб. А при повторном нарушении – до 20 000 руб. или дисквалификация от года до двух лет.

Не опубликовали бухгалтерскую отчетность АО и аудиторское заключение, не представили аудиторское заключение акционерам – вас оштрафуют в соответствии с [частью 1](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP1NJM3E6/) статьи 15.19 и [частью 2](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP1VVU3EB/) статьи 15.23.1 КоАП. Сумма штрафа составит:

* для организаций – от 500 000 до 700 000 руб.;
* для должностных лиц – от 20 000 до 30 000 руб. или дисквалификация до одного года.

[Субъектам малого и среднего предпринимательства](https://plus.1gl.ru/#/document/16/103339/) инспекторы могут заменить штраф на предупреждение, если:

* нарушение совершили впервые;
* нет материального ущерба;
* нет угрозы возникновения природных или техногенных чрезвычайных ситуаций;
* нет вреда или угрозы жизни и здоровью людей, животным и растительности, окружающей среде, памятникам истории и культуры, безопасности России.

Это следует из [части 3](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP277K3KR/) статьи 1.4, [части 3](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP2EUE3NH/) статьи 3.4, [части 3.5](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP24Q43HL/) статьи 4.1, [статьи 4.1.1](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP1NHE3E3/) КоАП.

Если аккредитованная организация по управлению правами на коллективной основе не раскроет годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность вместе с аудиторским заключением, ее оштрафуют в соответствии с [частью 1](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP26DK3DI/) статьи 15.42 КоАП. Сумма штрафа – от 100 000 до 200 000 руб. А если такая организация не опубликует отчетность вместе с аудиторским заключением созданного ею фонда и дочерних организаций, штраф составит от 50 000 до 100 000 руб. ([ч. 2 ст. 15.42 КоАП](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP26GO3DJ/)).

### Опубликование аудиторского заключения

Организации, которые обязаны публиковать бухгалтерскую отчетность, вместе с ней должны публиковать и аудиторское заключение. Обязанность публиковать аудиторское заключение касается только тех организаций, для которых аудиторские проверки обязательны ([ч. 10 ст. 13 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00M722MT/)).

Акционерные общества должны это сделать в срок не позднее трех дней с даты составления аудиторского заключения, но не позднее 120 дней с даты окончания отчетного года ([п. 58.2 положения ЦБ от 27.03.2020 № 714-П](https://plus.1gl.ru/#/document/99/564859625/XA00MAE2NC/)). За нарушение срока будет штраф (см., [какие штрафы за нарушение сроков публикации бухотчетности](https://plus.1gl.ru/#/document/86/559916/dfas4b86yh/)).

ООО должны публиковать аудиторское заключение, только если открыто размещают облигации или другие эмиссионные ценные бумаги ([п. 2 ст. 49 Закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901702323/ZA02BU83HQ/), [ч. 10 ст. 13 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00M722MT/)). Срок для ООО не установлен. Можно руководствоваться правилами, установленными для АО. Если ООО облигации или другие эмиссионные ценные бумаги не размещает, ему не требуется публиковать аудиторское заключение, даже если общество обязано проводить обязательный аудит.

### Внесение сведений в госреестр

Сведения о результатах обязательного аудита заказчик обязан внести в [Единый федеральный реестр сведений о фактах деятельности юридических лиц](https://fedresurs.ru/) (Федресурс). Это нужно сделать в течение трех рабочих дней с даты опубликования бухгалтерской отчетности ([п. 9 ст. 7.1 Закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901794532/ZAP2R4S3P5/)). Какие сведения размещать в реестре, смотрите в [таблице](https://plus.1gl.ru/#/document/16/131293/dfas7wpgga/).

За нарушение правил размещения сведений в Федресурсе предусмотрена административная ответственность:

|  |  |
| --- | --- |
| **Нарушение** | **Ответственность** |
| Несвоевременное внесение сведений в Федресурс | Предупреждение или штраф на должностных лиц в размере 5000 руб. ([п. 6 ст. 14.25 КоАП](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP1OKQ38J/)) |
| Непредоставление или предоставление недостоверных сведений в Федресурс | Штраф на должностных лиц от 5000 до 10 000 руб. ([п. 7 ст. 14.25 КоАП](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP1MKK38L/)) |
| Повторное непредоставление или предоставление недостоверных сведений в Федресурс или размещение заведомо ложных сведений | Штраф на должностных лиц от 10 000 до 50 000 руб. либо дисквалификация должностного лица на срок от одного года до трех лет ([п. 8 ст. 14.25 КоАП](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901807667/ZAP260U3DE/)) |

## Уведомление Росфинмониторинга

При проверке аудиторы могут выявить, что компания проводит операции и совершает сделки, целью которых может быть легализация преступных доходов или финансирование терроризма. Если у аудиторов возникнут такие подозрения, они обязаны сообщить об этом в Росфинмониторинг. Это предусмотрено [пунктом 2.1](https://plus.1gl.ru/#/document/99/901794413/ZAP1JSC37O/) статьи 7.1 Закона от 07.08.2001 № 115-ФЗ, [пунктом 3.2](https://plus.1gl.ru/#/document/99/902135946/ZAP1KLM39N/) части 2 статьи 13 Закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ, [пунктом 3](https://plus.1gl.ru/#/document/99/603287054/XA00M262MM/) правил, утв. [постановлением Правительства от 09.04.2021 № 569](https://plus.1gl.ru/#/document/99/603287054/XA00M6G2N3/).

Росфинмониторинг выпустил методические рекомендации для аудиторов, на основе которых будут определять подозрительные операции. Оценивать сделки аудиторы будут по перечню рисков, указанных в данной методичке. Например, операция вызовет подозрение, если:

* ваш контрагент зарегистрирован по адресу массовой регистрации;
* компания неоднократно меняла организационно-правовую форму;
* число сотрудников или организационная структура вашей компании не соответствуют размерам или характеру деятельности, например большой оборот при незначительном количестве работников и объеме активов;
* компания совершала значительные трансграничные переводы денег без коммерческого обоснования или большое количество операций с наличными средствами.

Полный перечень признаков подозрительных операций приведен в [Методических рекомендациях](https://plus.1gl.ru/#/document/99/551789265/ZAP2EPM3E4/), доведенных [информационным письмом Росфинмониторинга от 23.11.2018 № 56](https://plus.1gl.ru/#/document/99/551789265/).