

НУЖЕН ЛИ В ООО АУДИТ?



Иванников О.М.
Юрист Консалтинговой
группы «ТАКО»

В настоящее время достаточно популярны услуги аудиторов. Однако не все руководители, учредители фирм понимают значимость проведения аудита и зачастую не считают его необходимым. Особенно остро этот вопрос стоит в обществах с ограниченной ответственностью. В соответствии с пунктом 3 статьи 1 Федерального закона от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее — Закон об аудиторской деятельности) аудитом является независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Согласно статье 48 Федерального закона от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (далее — Закон об ООО) для проверки и подтверждения правильности годовых отчетов и бухгалтерских балансов общества, а также для проверки состояния текущих дел общества оно вправе по решению общего собрания участников общества привлечь профессионального аудитора.

По требованию любого участника общества аудиторская проверка может быть проведена выбранным им профессиональным аудитором.

Привлечение аудитора для проверки и подтверждения правильности годовых отчетов и бухгалтерских балансов общества обязательно в случаях, предусмотренных федеральными законами и иными правовыми актами Российской Федерации.

Таким образом, аудит общества с ограниченной ответственностью можно разделить на два вида:

- **необязательный** (проводимый по решению общего собрания участников либо по инициативе одного из участников общества);
- **обязательный** (предусмотренный нормами действующего законодательства).

Рассмотрим каждый из вариантов более подробно.

Необязательный (инициативный) аудит

Как уже было отмечено, для проверки и подтверждения правильности годовых отчетов и бухгалтерских балансов общества, а также для проверки состояния текущих дел общества по решению общего собрания участников общества либо по требованию любого участника общества может быть привлечен профессиональный аудитор. При этом, как установлено статьей 48 Закона об ООО, аудитор должен быть независимым лицом. Иными словами, он не может быть связан имущественными интересами с обществом, членами совета директоров (наблюдательного совета) общества, лицом, осуществляющим функции единоличного исполнительного органа, членами коллегиального исполнительного органа и участниками общества.

В соответствии с пунктом 2 статьи 23 Закона об аудиторской деятельности с 1 января 2010 г. лицензирование аудиторской деятельности отменено. С этого момента все аудиторы при проведении проверки вместо лицензии обязаны иметь документы, которые подтверждают их членство в саморегулируемой организации аудиторов. Это является обязательным для всех аудиторов, как для аудиторской фирмы и ее работников, так и для индивидуальных аудиторов.

Отдельно необходимо указать, что в случае проведения проверки по требованию участника общества оплата услуг аудитора осуществляется за его счет. Однако эти расходы могут быть ему возмещены по решению общего собрания участников общества за счет средств общества.

Итак, какова цель проведения так называемого необязательного аудита? Помимо возможности проверки и подтверждения правильности формирования бухгалтерской отчетности и проверки состояния текущих дел общества, как указано в статье 48 Закона об ООО, данный вид аудита является «оружием» участника общества в корпоративных конфликтах, предваряя по-

следующие судебные споры, причем зачастую оружием, направленным против самого общества. Это возникает в тех случаях, когда интересы участника и общества расходятся, а доля участника не является достаточной для принятия решений. Тогда один из немногих оставшихся механизмов влияния на деятельность общества — инициирование аудиторской проверки. Это схоже с контрольной деятельностью над обществом, так как данная проверка дает возможность осуществлять меры контроля за деятельностью общества в тех случаях, когда такой контроль требует наличия специальных знаний.

Рассматривая данный вопрос, важно обратить внимание на позицию арбитражных судов в отношении таких споров. Так, долгое время арбитражные суды, разрешая споры между участниками и обществами, указывали на отсутствие обязанности общества проводить аудиторскую проверку по требованию одного из его участников. Свои выводы суды основывали на положениях подпункта 10 пункта 2 статьи 33 Закона об ООО, согласно которому назначение аудиторской проверки, утверждение аудитора и определение размера оплаты его услуг относятся к исключительной компетенции общего собрания участников.

Суды также указывали, что согласно данной норме договор о проведении аудиторской проверки заключается от имени общества его исполнительным органом, а не участником общества, если иное не предусмотрено уставом общества. Следовательно, право заключать договоры от имени общества участнику не предоставлено.

Указанная позиция была изменена Постановлением Президиума ВАС РФ от 13.05.2008 г. № 17869/07 по делу № А32-5962/2007-62/129, где был сделан вывод относительно ее ошибочности. В качестве аргументов ВАС РФ указал, что норма статьи 48 Закона об ООО предусматривает два различных случая назначения аудиторской проверки: 1) по инициативе и за счет



общества и 2) по инициативе и за счет участника общества. Во втором случае решение общего собрания участников общества о проведении аудиторской проверки и выборе аудитора не требуется, общее собрание в этом случае решает лишь вопрос о возможности компенсации расходов участника на проведение проверки.

Как указал суд, иная позиция практически лишает участника общества возможности контролировать его хозяйственную деятельность, в частности, при уклонении общества от проведения аудиторских проверок. При этом в силу статьи 8 Закона об ООО участник общества имеет право на получение информации о деятельности общества и ознакомление с его бухгалтерскими книгами и иной документацией.

С учетом приведенных положений Закона об ООО ВАС РФ пришел к выводу, что общество по требованию его участника обязано предоставить аудитору, определенному в соответствии с условиями, содержащимися в части 2 статьи 48 Закона об ООО, возможность ознакомиться с бухгалтерскими книгами и иной документацией, необходимой для проведения проверки, в порядке, установленном законодательством об аудиторской деятельности.

Таким образом, можно констатировать, что назначение аудиторской проверки, утверждение аудитора и определение размера оплаты его услуг в соответствии с подпунктом 10 пункта 2 статьи 33 Закона об ООО в настоящее время не относятся к исключительной компе-

тенции общего собрания участников общества с ограниченной ответственностью.

Необходимо отметить, что право на проведение аудита за счет собственных средств остается у участника и в случае, когда аудиторская проверка общества уже проведена другим аудитором. Так, Закон об ООО не ставит возможность реализации такого права участника в зависимости от проведения аудиторской проверки, назначенной самим обществом. Законные права и интересы общества при этом не нарушаются, поскольку законодатель возложил расходы по проведению такой (дополнительной) проверки на участника, а не на общество.

Иногда необязательный аудит инициируют также учредители и руководители фирм с целью проверки работы своих главных бухгалтеров либо при их смене. Данный вид проверки помогает в работе и самим главным бухгалтерам, которые могут как проконтролировать своих подчиненных, так и перепроверить себя. Не редкостью является проведение аудита для подтверждения экономической состоятельности общества перед потенциальными партнерами, инвесторами.

Также необходимо отметить, что в соответствии с пунктом 6 статьи 32 Закона об ООО на аудитора могут быть возложены функции ревизионной комиссии (ревизора) общества. Избрание ревизора является дополнительной формой внутреннего контроля участников общества за его финансово-хозяйственной деятельностью и деятельностью его органов управления.

Обязательный аудит

Согласно части 3 статьи 48 Закона об ООО привлечение аудитора для проверки и подтверждения правильности годовых отчетов и бухгалтерских балансов общества обязательно в случаях, предусмотренных федеральными законами и иными правовыми актами Российской Федерации. При этом в соответствии с частью 10 статьи 13 Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском уче-

те» в случае опубликования бухгалтерской (финансовой) отчетности, подлежащей обязательному аудиту, она должна публиковаться вместе с аудиторским заключением.

Основания проведения обязательного аудита закреплены в статье 5 Закона об аудиторской деятельности. Согласно пункту 1 данной статьи основаниями для проведения аудита в

обществах с ограниченной ответственностью являются следующие ситуации:

- 1) если ценные бумаги общества допущены к обращению на организованных торгах;
- 2) если общество является кредитной организацией, бюро кредитных историй, организацией, являющейся профессиональным участником рынка ценных бумаг, страховой организацией, клиринговой организацией, обществом взаимного страхования, организатором торговли;
- 3) если объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) общества за предшествовавший отчетному год превышает 400 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает 60 миллионов рублей;
- 4) если общество представляет и (или) публикует сводную (консолидированную) бухгалтерскую (финансовую) отчетность;
- 5) в иных случаях, установленных федеральными законами.

В частности, согласно действующему законодательству обязательному аудиту подлежат следующие организации:

- банковские группы и банковские холдинги (статья 42 Федерального закона от 02.12.1990 г. № 395-1 «О банках и банковской деятельности»);
- юридические лица, участвующие в накопительно-ипотечной системе (пункт 1 статьи 29 Федерального закона от 20.08.2004 г. № 117-ФЗ «О накопительно-ипотечной системе жилищного обеспечения военнослужащих»);
- субъекты отношений по формированию и инвестированию средств пенсионных накоплений (статья 9 Федерального закона от 24.07.2002 г. № 111-ФЗ «Об инвестировании средств для финансирования накопительной части трудовой пенсии в Российской Федерации»);
- организаторы лотерей и операторы лотерей (статья 23 Федерального закона от 11.11.2003 г. № 138-ФЗ «О лотереях»);
- застройщики (пункт 6 части 2 и части 3 статьи 20 Федерального закона от 30.12.2004 г.

№ 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации»).

Согласно пункту 2 статьи 5 Закона об аудиторской деятельности обязательный аудит проводится ежегодно.

Кроме этого, Закон об аудиторской деятельности устанавливает специальные требования в отношении проведения аудита отдельных организаций. Так, например, обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на организованных торгах, организаций, в уставных капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, а также консолидированной отчетности проводится только аудиторскими организациями. При этом договор на проведение обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, в уставном капитале которой доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, заключается с аудиторской организацией или индивидуальным аудитором, определенными путем проведения не реже чем один раз в пять лет открытого конкурса в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок, товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд.

Подводя итог сказанному, можно сделать вывод, что, если общество с ограниченной ответственностью не обладает признаками, поименованными выше, оно вправе по своему усмотрению решать, проводить аудиторскую проверку или нет.

При этом необходимо помнить, что проведение аудита может помочь избежать возможных ошибок в ведении бухгалтерского учета, составить объективную картину состояния бухгалтерского учета вашей организации, а также выявить существующие налоговые резервы и акцентировать внимание на налоговых рисках.