- администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование» // «Официальный интернет-портал правовой информации» (www.pravo.gov.ru) 04.06.2016, «Российская газета» от 6 июля 2016 г. № 146, Собрание законодательства Российской Федерации от 4 июля 2016 г. № 27 (часть I) ст. 4176.
13. Федеральный закон от 31 октября 2016 г. № 378-ФЗ «Об исполнении бюджета Пенсионного фонда РФ за 2015 год» // «Российская газета», от 2 ноября 2016 г., № 248 (без приложений); Собрание законодательства РФ, от 07 ноября 2016 г., № 45 (ч. II), ст. 6197.
 14. Федеральный закон от 16 октября 2017 г. № 288-ФЗ «Об исполнении бюджета Пенсионного фонда РФ за 2016 год» // «Российская газета», от 18 октября 2017 г., № 235 (без приложений); Собрание законодательства РФ, от 23 октября 2017 г., № 43 (ч. II), ст. 6222.
 15. Указ Президента РФ от 15 января 2016 г. № 13 «О дополнительных мерах по укреплению платежной дисциплины при осуществлении расчетов с Пенсионным фондом РФ, Фондом социального страхования РФ и Федеральным фондом обязательного медицинского страхования» // «Российская газета» от 20 января 2016 г. № 9; «Собрание законодательства РФ» от 18 января 2016 г. № 3 ст. 474.
 16. Письмо Федеральной налоговой службы от 2 февраля 2016 г. № БС-4-11/1539@ «О проекте Дорожной карты» // Информационно-правовая система Гарант: <http://ivo.garant.ru/#/document/71334850:0> (дата обращения – 08.04.2019).
 17. Соловьев В.С. Оправдание добра: Нравственная философия // Собр. соч. В 9 т. Т. 7. СПб. Б.г. С. 353-355, 395.
 18. Официальный портал Счетной палаты РФ 15.02.2019, режим доступа: http://www.ach.gov.ru/press_center/news/35912?sphrase_id=10304834, дата обращения – 18.03.2019.

Филипов Д.В.

**Передача аудиторских документов налоговым органам:
плюсы и минусы**

*Казанский (Приволжский) федеральный университет
(Россия, Набережные Челны)*

doi: 10.18411/lj-04-2019-138

idsp: ljjournal-04-2019-138

Аннотация

В работе рассмотрены изменения в Налоговом кодексе Российской Федерации в части предоставления аудиторами информации в налоговые органы; рассмотрены преимущества и недостатки данных изменений.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, аудиторская тайна, налоговые органы.

Abstract

The article discusses changes in the Tax Code of the Russian Federation regarding the provision of information by auditors to the tax authorities; considered the advantages and disadvantages of these changes.

Keywords: audit, auditing, audit secret, tax authorities.

В весеннюю сессию 2018 г. Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации был принят ряд Федеральных законов, направленных на реализацию задачи по исполнению международных обязательств по развитию налоговой транспарентности, обмену налоговой информацией и противодействию легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма.

На стадии законопроекта предлагалось две версии ко второму чтению. В первой из них оговаривалось право налоговиков на документы, полученные аудиторами только в ходе аудита и сопутствующих услуг. Затем депутаты все же вернули предусмотренное еще при внесении законопроекта очень невыгодное для налогоплательщиков право налоговиков истребовать также и документы, полученные аудиторами при оказании прочих услуг.

Принятые нормативно-правовые акты предоставили право некоторым федеральным органам исполнительной власти на доступ к сведениям, составляющим аудиторскую тайну.

Понятие об аудиторской тайне трактуется в Федеральном законе от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Согласно статье 9 данного Федерального закона аудиторская тайна — любые сведения и документы, полученные и (или) составленные аудиторской организацией и ее работниками, а также индивидуальным аудитором и работниками, с которыми им заключены трудовые договоры, при оказании услуг, предусмотренных настоящим Федеральным законом [1, ст. 9]. К аудиторской тайне не относится:

- информация, которая была разглашена самим заказчиком аудита;
- информация о заключении договора оказания аудиторских услуг;
- информация о величине оплаты аудиторских услуг.

Аудиторская организация или же индивидуальный аудитор не имеют права передавать сведения и документы, составляющие аудиторскую тайну, третьим лицам либо разглашать эти сведения и содержание документов без предварительного письменного согласия лица, которому оказывались услуги.

Однако был принят Федеральный закон от 29 июля 2018 г. «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» № 231-ФЗ, согласно которому в НК РФ внесены следующие поправки:

- 1) пункт 4 статьи 82 дополняется следующим абзацем: «В целях налогового контроля допускаются сбор, хранение и использование полученных от аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) документов (информации) в случаях, предусмотренных статьей 93.2 настоящего Кодекса»;
- 2) вносится дополнительная статья 93.2 «Истребование документов (информации) у аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов)», согласно которой на основании решения руководителя (или его заместителя) налогового органа должностное лицо налогового органа по месту учета аудиторской организации или индивидуального аудитора имеет право потребовать у аудиторской организации или индивидуального аудитора документы (информацию), полученные в ходе аудиторской деятельности и оказании прочих услуг, связанных с аудиторской деятельностью [2].

Интересно, что против принятия рассматриваемого ФЗ выступали против как Минэкономразвития РФ, так и бизнес-сообщество. В частности, аргументами Минэкономразвития являлись доводы о том, что принятие закона № 231-ФЗ приведёт к обвалу рынка добровольного аудита и консультирования, а также утрате доверительных отношений между аудиторским сообществом и их клиентами. Что касается предпринимателей, то, по их мнению, абсурдность принимаемого № 231-ФЗ состоит в том, что аудиторов не хранятся первичные документы, а также вообще подлинников документов. При этом, в данном случае при проверке ФНС, внимание обращается именно на подлинники документов.

Налоговый орган имеет право потребовать документы от аудиторов в следующих случаях:

- при проведении выездной налоговой проверки налогоплательщика, если такое лицо не представило соответствующие документы в налоговый орган в установленном порядке;
- при проведении проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, если налогоплательщик не представил соответствующие документы в налоговый орган в установленном порядке;
- при поступлении в отношении аудируемого лица запроса компетентного органа иностранного государства (территории) в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации [3].

В случае если налогоплательщик не представил соответствующие документы в налоговый орган, у аудитора могут быть истребованы документы, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания, перечисления) налога (сбора, страховых взносов).

Аудитор обязан представить соответствующие документы налоговому органу по месту своего учета в течение 10 дней со дня получения требования этого налогового органа.

Если у аудитора нет возможности представить истребуемые документы в указанный срок, он в течение дня, следующего за днем получения требования о представлении документов, письменно уведомляет налоговый орган об этом. При этом аудитор должен указать причины, по которым он не может предоставить истребуемые документы в срок, а также сообщить срок, в течение которого он сможет представить истребуемые документы. В течение двух дней со дня получения такого уведомления руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит отдельное решение по данному уведомлению: продлить срок представления документов или отказать в этом.

Аудитор может представить истребуемые документы в налоговый орган лично или через представителя.

В общем случае аудитор не запрещено информировать налогоплательщика (аудируемое лицо) о получении требования налогового органа и передаче касающихся налогоплательщика документов. Исключением является случай, когда запрос компетентного органа иностранного государства содержит запрет на такое информирование. В этой ситуации аудитор не имеет права сообщать аудируемому лицу о получении требования и представлении документов.

Если же аудитор или аудиторская организации не захочет раскрывать документы, требуемые налоговым органом, или же предоставит документы с заведомо недостоверными сведениями, то с аудитора или с аудиторской организации будет взиматься штраф согласно части 2 статьи 126 НК РФ в размере 10 тыс. руб.

В соответствии с частью 2 статьи 129.1 НК за неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые в соответствии с НК это лицо должно сообщить налоговому органу при отсутствии признаков нарушения, предусмотренного статьей 126 НК, совершенное повторно в течение календарного года, предусмотрен штраф 20 тысяч рублей.

Указанные обстоятельства приводят к затруднению сохранения аудиторской тайны, соблюдение прав субъектов аудиторской деятельности и аудита.

По нашему мнению, решением данной проблемы является то, что в указанном Федеральном законе следует внести отдельное положение о том, что все переданные сведения налоговой, составляют налоговую тайну, и в соответствии с указанным положением охраняются законом и не подлежат разглашению третьим лицам. Ответственность за разглашение данных сведений, устанавливается соответствующими нормами УК РФ и НК РФ.

Следует отметить, что изменение правового регулирования института аудиторской тайны обеспечит исполнение Российской Федерацией своих международных обязательств по обмену информацией по запросам уполномоченных органов иностранных государств в случаях, предусмотренных международными договорами. Кроме того, данные изменения в правовом регулировании приведут к реализации рекомендаций ОЭСР по итогам первой фазы обзора законодательства Российской Федерации в рамках Глобального форума по транспарентности и обмену информацией для целей налогообложения, также отвечают международному опыту взаимодействия аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и налоговых органов.

Таким образом, представляется очевидным, что доступ налоговых органов по мотивированному запросу к сведениям, составляющим аудиторскую тайну, не нарушит прав добросовестных налогоплательщиков, но при этом позволит сэкономить временные и материальные ресурсы на налоговое администрирование.

1. Об аудиторской деятельности: федер. закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ [в ред. от 23.04.2018]
2. О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации: федер. закон от 29 июля 2018 г. № 231-ФЗ
3. Новое в аудиторском законодательстве: факты и комментарии: информационное сообщение от 03 августа 2018 г. № ИС-аудит-23
4. Токарев, С.И. Аудиторская тайна в налоговых правоотношениях: современные тенденции и перспективы развития / С.И. Токарев // Финансовое право. – 2018. – № 9. – С. 45 – 48.