

# Обзор законодательства других стран по вопросу аудиторской тайны

(подготовлено для обсуждения законопроекта «О внесении изменений в статьи 82 и 93.1 части первой Налогового кодекса Российской Федерации<sup>1</sup>»)

Введение Законопроектом исключения из правила, установленного статьей 9 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», обусловлено рекомендациями Организации экономического сотрудничества и развития (далее – «ОЭСР») по внесению в российское законодательство изменений, обеспечивающих доступ налоговых органов к сведениям и документам, составляющим аудиторскую тайну.

При этом необходимо отметить, что подготовленная ОЭСР Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам, к которой присоединилась Российская Федерация и которая регулирует обмен информацией между налоговыми органами разных стран, не обязывает Стороны, присоединившиеся к Конвенции, предоставлять налоговым органам особый режим доступа к сведениям, составляющим ту или иную профессиональную тайну.

Мы проанализировали законодательство некоторых стран, входящих в ОЭСР, в части санкционирования доступа налоговых органов к сведениям, составляющим аудиторскую (или аналогичную) тайну. Результаты такого анализа приведены ниже. По результатам анализа мы понимаем, что, по общему правилу, законодательство европейских государств-участников ОЭСР предусматривает строгий режим конфиденциальности информации, полученной или произведенной во время аудита и составляющей профессиональную тайну. Государственные органы могут получить доступ к информации, составляющей аудиторскую тайну, только на основании постановления суда, вынесенного в рамках и в целях уголовного разбирательства.

Положения Законопроекта противоречат данной законодательной практике и отличаются от режима аудиторской тайны, принятого в европейских государствах.

1. **В Италии** Указ Президента № 633/1972, статья 52, параграф 3, предусматривает, что налоговые органы могут получить доступ к конфиденциальной информации аудитора только в случае, когда налоговые органы имеют основания считать, что налогоплательщик совершил налоговое преступление, и только на основании официального запроса Генеральной Прокуратуры.

2. **Во Франции** статья L. 822-15 Французского Торгового (коммерческого) кодекса предусматривает, что аудиторы и аудиторские организации обязаны соблюдать конфиденциальность любой информации, полученной или произведенной во время проведения аудита, поскольку она составляет профессиональную тайну. Статья L. 86А Кодекса о налоговых процедурах (Livres des procédures fiscales) предусматривает, что налоговые органы не вправе запрашивать информацию об оказанных услугах у лица, на которое распространяется законодательство о какой-либо профессиональной тайне.

3. **В Великобритании** Финансовый закон 2008 года (Finance Act 2008), раздел 36, параграфы 24-25 устанавливают, что аудитор (аудиторская организация) не обязан отвечать на запросы налоговых органов в отношении предоставления информации (документов), полученных и созданных аудитором в процессе выполнения профессионального задания.

4. **В Германии** статья 102 Налогового кодекса предусматривает, что аудиторы вправе отказаться предоставлять информацию и документы, полученные ими в процессе осуществления профессиональной деятельности, налоговым органам, поскольку такая информация составляет профессиональную тайну. Профессиональный Устав немецких

---

<sup>1</sup> Текст законопроекта приведен ниже

аудиторов (параграфы 9-10) устанавливает режим строгой конфиденциальности в отношении информации, полученной и созданной аудитором в процессе осуществления профессиональной деятельности.

5. **В Люксембурге** Закон об аудиторской профессии от 18 декабря 2009 года, статья 22, предусматривает, что раскрытие аудитором информации, полученной в процессе аудита, каким-либо третьим лицам влечет уголовную ответственность в силу положений статьи 458 Уголовного кодекса. Государственные органы могут получить доступ к информации, составляющей аудиторскую тайну, только на основании постановления суда, вынесенного в рамках и в целях уголовного разбирательства.

6. **В Швейцарии** соблюдение профессиональной тайны предусмотрено статьей 730 Особенной части ГК Конфедерации Швейцарии, а ответственность за разглашение профессиональной тайны - статьей 321 Уголовного кодекса Конфедерации Швейцарии. Государственные органы Швейцарии могут получить доступ к документам аудитора только в рамках уголовного процесса.

7. **В Финляндии** Закон об аудите 459 / 2007, статья 4, часть 26, устанавливает, что аудитор не вправе раскрывать третьим лицам информацию, полученную в ходе аудита. Раскрытие информации государственным органам возможно только на основании решения суда или в иных случаях, прямо предусмотренных законом.

8. **В Польше** аудиторская тайна установлена статьей 59 Акта, регламентирующего деятельность аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит, саморегулируемых организаций, организаций, уполномоченных проводить проверку финансовой отчетности. В рамках гражданских и административных дел аудитор вправе ответить отказом на запрос о предоставлении конфиденциальной информации. Информация, составляющая аудиторскую тайну, может быть предоставлена только на основании решения суда в рамках уголовного дела, что прямо предусмотрено статьей 180 Уголовно-процессуального кодекса Польши.

**Татьяна Коротаяева,**  
**юрисконсульт по вопросам аудиторской деятельности**  
**АО "ПрайсвотерхаусКуперс Аудит"**

## РОССИЙСКАЯ ФЕДЕРАЦИЯ

### ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН

#### О внесении изменений в статьи 82 и 93<sup>1</sup> части первой Налогового кодекса Российской Федерации

##### Статья 1

Внести в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, № 31, ст. 3824; 1999, № 28, ст. 3487; 2003, № 23, ст. 2174; № 27, ст. 2700; 2004, № 27, ст. 2711; 2006, № 31, ст. 3436; 2009, № 30, ст. 3739; 2010, № 31, ст. 4198; 2011, № 1, ст. 16; № 29, ст. 4291; № 47, ст. 6611; № 49, ст. 7014; 2013, № 26, ст. 3207; № 30, ст. 4081; 2014, № 45, ст. 6158) следующие изменения:

- 1) в пункте 4 статьи 82 слова «, аудиторскую тайну» исключить;
- 2) статью 93<sup>1</sup> дополнить пунктом 2<sup>1</sup> следующего содержания:

«2<sup>1</sup>. Должностное лицо налогового органа при проведении налоговой проверки вправе истребовать у аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов полученные ими при осуществлении аудиторской деятельности и оказании прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг, предусмотренных пунктами 1-5 части 7 статьи 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», документы (информацию), касающиеся исчисления и уплаты (удержания, перечисления) налога (сбора) налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом).

Указанные документы могут быть истребованы налоговым органом, если такие документы (информация) не представлены ему налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) в следующих случаях:

при проведении налоговой проверки при наличии согласия руководителя (заместителя руководителя) вышестоящего налогового органа

или руководителя (заместителя руководителя) федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов;

на основании запроса уполномоченного органа иностранного государства в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации.».

## **Статья 2**

Настоящий Федеральный закон вступает в силу с 1 января 2016 года, но не ранее чем по истечении одного месяца со дня его официального опубликования.

Президент  
Российской Федерации