

КАК ПОВЛИЯЕТ ВСТУПЛЕНИЕ РОССИИ В ВТО НА РОССИЙСКИЙ РЫНОК АУДИТОРСКИХ И БУХГАЛТЕРСКИХ УСЛУГ

1. В 2011 г. завершились переговоры по присоединению России к Всемирной торговой организации (ВТО). Не позднее июля 2012 г. Россия должна будет ратифицировать Протокол о присоединении к ВТО, частью которого являются Перечень обязательств по товарам и Перечень обязательств по услугам. После ратификации эти тексты станут частью международных соглашений России, которые, как известно, имеют большую силу, нежели любые внутренние российские законы. В случае противоречия между этими текстами и внутренними российскими законами в силу ч. 4 ст. 15 Конституции РФ применяться должны будут первые.

Впрочем, согласно общим правилам ВТО Россия все же будет иметь право ограничить оказание рассматриваемых услуг иностранными лицами из членов ВТО, если это будет необходимо для защиты общественной морали или поддержания общественного порядка; для защиты жизни или здоровья людей, животных или растений; для предотвращения вводящей в заблуждение или недобросовестной практики; защите от вмешательства в частную жизнь отдельных лиц при обработке и распространении сведений личного характера и защите конфиденциальности сведений о личной жизни и счетов; безопасности, для справедливого или эффективного обложения или сбора прямых налогов в отношении услуг или поставщиков услуг из других членов ВТО; военных целей.

2. Сектор аудиторских и бухгалтерских услуг является крайне важным в современном международном обороте. Поэтому в ходе переговоров Россия как будущий член ВТО взяла на себя определенный объем обязательств отдельно в отношении аудиторских услуг, и отдельно в отношении бухгалтерских услуг **по допуску** иностранных юридических или физических лиц (само собой, из **членов ВТО**) к оказанию таких услуг, а также в отношении **обращения с такими иностранными лицами после того, как они уже допущены на российский рынок** аудиторских и бухгалтерских услуг.

3. Обязательства России в отношении сферы оказания аудиторских услуг распространяются на такие аудиторские услуги, как, например:

- услуги по проведению финансовых ревизий (проверке отчетной документации и других подтверждающих документов организации в целях подготовки аудиторских заключений) и
- услуги по проверке счетов (годовых и промежуточных финансовых отчетов и другой отчетной информации).

Обязательства России в отношении сферы оказания бухгалтерских услуг распространяются на такие бухгалтерские услуги, как:

- услуги по организации бухгалтерского учета и предоставление бухгалтерской отчетности;
- услуги по осуществлению деятельности в конкретных сферах бухгалтерского учета (учет основных средств, товарно-материальных ценностей и др.);
- консультирование по вопросам организации и ведения бухгалтерского учета.

4. Вкратце суть обязательств России **по допуску** иностранных лиц из членов **к оказанию аудиторских услуг** заключается в следующем:

4.1. Иностранцы будут иметь право без каких-либо ограничений, за исключением указанных ниже, быть допущенными к оказанию аудиторских услуг любым лицам в России трансграничным образом (потребитель услуги в одном члене ВТО, а ее поставщик — в другом), т.е. по почте, телефону, электронной почте, Skype и т.д. Получателями таких услуг в России могут быть как российские, так и иностранные лица, как физические лица, так и юридические, в том числе государственные учреждения.

При этом Россия оставляет за собой право установить в будущем следующие ограничения в отношении трансграничного способа поставки услуг:

- иностранные лица к оказанию услуг по обязательному аудиту могут быть не допущены;
- аудиторские заключения должны подписываться аттестованным по российскому законодательству аудитором, работающим по контракту с российским юридическим лицом, имеющим разрешение на осуществление аудиторской деятельности.

Никакие иные ограничительные меры на допуск к оказанию этих услуг этим способом Россия будет вводить не вправе, включая ограничения на использование Интернета. При этом под «мерами» понимаются любые меры России в форме закона, постановления, правила, процедуры, решения (в том числе судебного), административного действия или в любой другой форме. Более того, не имеет значения, какого характера эти меры: гражданско-правовые, налоговые, уголовные, технические и т.д.

4.2. Иностранцы будут иметь право без каких-либо ограничений, за исключением указанных выше в п. 4.1, быть допущенными к оказанию аудиторских услуг любым лицам из России, которые сами будут перемещаться в государство поставщика услуг, чтобы воспользоваться услугой. Россия также не будет вправе вводить какие-либо ограничения на выезд лиц из России в иностранное государство для получения таких услуг.

4.3. Иностранцы будут иметь право без каких-либо ограничений быть допущенными к оказанию рассматриваемых услуг любым лицам в России посредством учреждения коммерческого присутствия на территории России. Однако Россия сохраняет за собой право установить следующие ограничения:

- возможность разрешить оказание аудиторских услуг на территории России только через создаваемые российские коммерческие юридические лица организационно-правовой формы иной, чем открытое акционерное общество;
- возможность запретить оказание аудиторских услуг на территории России через филиалы или заключение договора с посредником и через любые иные типы коммерческого присутствия.

Россия также сохранила за собой право ввести в будущем запрет на создание / использование на территории России для этих целей представительств иностранных юридических лиц или российских некоммерческих организаций.

4.4. Россия сохранила за собой право устанавливать любые ограничения в отношении такого способа оказания рассматриваемых услуг, как прибытие физических лиц из члена ВТО на территорию России для их оказания. Этот подход продиктован визовой и миграционной политикой России.

Кроме того, дополнительно предусматривается возможность ввести, в частности, следующие, в частности, ограничения для только что упомянутого способа оказания рассматриваемых услуг:

- возможность обязать аудиторские организации, возглавляемые иностранным лицом, иметь в штате не менее 75 % сотрудников — российских граждан;
- возможность обязать иностранных лиц из других членов ВТО иметь в штате созданного российского юридического лица не менее 5 аттестованных по российскому законодательству аудиторов;
- возможность предусмотреть повышенные требования к стажу лица на допуск к процедуре аттестации в качестве аудитора — не менее 3-х лет из последних 5-ти лет по экономической или юридической специальности.

Однако из такого ограничительного подхода есть ряд важных исключений, связанных с внутрифирменными переводами сотрудников и деловыми визитами в Россию. Например, максимум 90 дней включительно установлен в отношении временного въезда и пребывания на территории России физических лиц, не являющихся российскими гражданами с целью: представления иностранного поставщика услуг на переговорах по поставке услуг; учреждения коммерческого присутствия поставщика услуг другого члена ВТО; при условии, что указанные лица не будут заняты в прямых поставках упомянутых услуг или поставлять эти услуги сами.

5. Суть обязательств России по регулированию деятельности иностранных лиц из членов ВТО после того, как они уже допущены в сферу аудиторских услуг, заключается в предоставлении им национального режима, т.е. правовой статус иностранных лиц или правила, относящиеся к оказанию ими аудиторских услуг любым лицам в России любым способом, не могут быть определены Россией хуже, нежели статус / правила, установленные в России в отношении оказания таких услуг российскими лицами.

При распространении на иностранных лиц из членов ВТО национального режима Россия будет вправе установить ограничения, указанные выше в п.п. 4.1 и 4.3.

5.1. Кроме того, Россия сохранила за собой право вводить любые ограничения в отношении такого способа оказания аудиторских услуг, как прибытие физических лиц из члена ВТО на территорию России для их оказания. Это означает возможность установления Россией любых ограничений для иностранных лиц из членов ВТО в отношении их статуса и правил, относящихся к оказанию ими аудиторских услуг данным способом (с учетом исключений, указанных выше в п. 4.4).

Кроме того, обязательствами также предусмотрено право России обязать аудиторские организации иметь в штате не менее 50 % сотрудников, постоянно проживающих в России.

6. Суть обязательств России по допуску иностранных лиц из членов к оказанию бухгалтерских услуг вкратце заключается в следующем:

6.1. Иностранные лица будут иметь право без каких-либо ограничений, за исключением указанных ниже, быть допущенными к оказанию бухгалтерских услуг любым лицам в России трансграничным образом (потребитель услуги в одном члене ВТО, а ее поставщик — в другом), т.е. по почте, телефону, электронной почте, Skype и т.д. При этом получателями таких услуг в России могут быть как российские, так и иностранные лица, как физические лица, так и юридические, в том числе государственные учреждения.

При этом Россия оставляет за собой право установить следующее ограничение в отношении трансграничного способа поставки услуг: бухгалтерский отчет должен подписываться аттестованным по российскому законодательству бухгалтером, работающим по контракту с российским юридическим лицом.

6.2. Иностранные лица будут иметь право без каких-либо ограничений, за исключением указанного выше в п. 5.1, быть допущенными к оказанию бухгалтерских услуг любым лицам из России, которые сами будут перемещаться в государство

поставщика услуг, чтобы воспользоваться услугой. Россия также не будет вправе вводить какие-либо ограничения на выезд лиц из России в иностранное государство для получения таких услуг.

6.3. Иностранцы будут иметь право без каких-либо ограничений быть допущенными к оказанию бухгалтерских услуг любым лицам из России в России с тем изъятием, что Россия сохраняет за собой право установить в будущем следующие ограничения:

- возможность разрешить оказание бухгалтерских услуг на территории России только через создаваемые российские юридические лица;
- возможность запретить оказание бухгалтерских услуг на территории России через филиалы, представительства, заключение договора с посредником и через любые иные типы коммерческого присутствия.

6.4. Россия также сохраняет за собой право устанавливать любые ограничения в отношении такого способа оказания бухгалтерских услуг, как прибытие физических лиц из члена ВТО на территорию России для их оказания. Такой подход продиктован визовой и миграционной политикой России.

Однако из такого ограничительного подхода есть ряд важных исключений, связанных с внутрифирменными переводами сотрудников и деловыми визитами в Россию. Например, максимум 90 дней включительно установлен в отношении временного въезда и пребывания на территории России физических лиц, не являющихся российскими гражданами с целью: представления иностранного поставщика услуг на переговорах по поставке услуг; учреждения коммерческого присутствия поставщика услуг другого члена ВТО; при условии, что указанные лица не будут заняты в прямых поставках упомянутых услуг или поставлять эти услуги сами.

7. Суть обязательств России по регулированию деятельности иностранных лиц из членов ВТО после того, как они уже допущены в сферу бухгалтерских услуг, заключается в предоставлении им национального режима, т.е. правовой статус иностранных лиц или правила, относящиеся к оказанию ими бухгалтерских услуг любым лицам в России любым способом, не могут быть определены Россией хуже, нежели статус / правила, установленные в России в отношении оказания таких услуг российскими лицами.

При распространении на иностранных лиц из членов ВТО национального режима Россия будет вправе установить ограничения, указанные выше в п.п. 6.1 и 6.3.

7.1. Россия сохранила за собой право вводить любые ограничения в отношении такого способа оказания бухгалтерских услуг, как прибытие физических лиц из члена ВТО на территорию России для их оказания. Это означает возможность установления Россией любых ограничений для иностранных лиц из членов ВТО в отношении их статуса и правил, относящихся к оказанию ими бухгалтерских услуг данным способом (с учетом исключений, указанных выше в п. 6.4).

Кроме того, обязательствами также предусмотрено право России запретить иностранным физическим лицам, временно или постоянно не проживающим на территории РФ, быть руководителями российских организаций, оказывающих бухгалтерские услуги. Однако такие лица, въезжающие в Россию для осуществления деятельности руководителя организации, оказывающей бухгалтерские услуги, могут получить статус временного проживания до въезда в Россию.

8. Стоит заметить, что проекты обязательств, предложенные Россией к обсуждению другим членам ВТО в 1999 г. и в 2001 г., содержали еще более жесткие требования по допуску иностранных лиц к оказанию аудиторских и бухгалтерских услуг, в частности, требования к уставному капиталу данных компаний, к гражданству

руководителя бухгалтерской организации, к штату бухгалтерской организации и т.к. Как видно, в финальном варианте Россия от некоторых из таких требований к иностранным лицам решила отказаться, пойдя на уступки другим членам ВТО.

9. Вместе с тем, в финальном варианте проекта обязательств России сектор аудиторских и бухгалтерских услуг по-прежнему остался **одним из самых протекционистских**. Финальный проект обязательств России в отношении аудиторских и бухгалтерских услуг для иностранных лиц из других членов ВТО **остается весьма неблагоприятным**.

10. При этом финальный проект обязательств России не лишен и недостатков, в том числе и юридического свойства.

Кроме того, следует заметить, что часть из указанных в таблице обязательств России ограничений и требований повторяет положения ранее действовавшего, но ныне отмененного российского регулирования. Очевидно, что при составлении текста обязательств авторы ориентировались на действующее на тот момент регулирование. Сейчас российское законодательство стало более либеральным.

Таким образом, либо по техническим причинам текст обязательств не был приведен в соответствие с действующим регулированием данной сферы, либо авторы текста обязательств намеренно предусмотрели такие более жесткие ограничения для иностранных лиц, сохранив за Россией право вновь ввести подобные ограничения. В таком случае теоретически такой возврат к более жесткому регулированию в отношении иностранных лиц возможен, но все же маловероятен.

11. Исходя из содержания рассмотренных выше обязательств России в их сравнении с действующим сегодня в России регулированием оказания аудиторских и бухгалтерских услуг, не исключено, что после вступления России в ВТО может потребоваться корректировка такого регулирования.

12. Любопытно отметить, что из других стран БРИКС, с которыми часто сравнивают Россию, Бразилия, например, по сути, полностью закрыла доступ на рынок аудиторских и бухгалтерских услуг для иностранных лиц из других членов ВТО, отказавшись принимать на себя какие-либо серьезные обязательства, и даже предусмотрев запрет на *«участие нерезидентов в юридических лицах, контролируемых бразильскими гражданами»* и возможность использования иностранным поставщиком *«своего иностранного названия [фирменного наименования]»* только в случае его уступки *«бразильским специалистам, которые будут представлять и осуществлять полноценное участие в новом юридическом лице на территории Бразилии»*.

Индия вообще отказалась брать на себя какие-либо обязательства по допуску к оказанию аудиторских и бухгалтерских услуг иностранных лиц из членов ВТО. Это означает возможность установления Индией любых ограничений для иностранных лиц из членов ВТО по их допуску к оказанию таких услуг.

Принимая во внимание опыт зарубежных стран, нельзя не отметить, что позиция России, последуй она примеру Бразилии или Индии, могла бы быть еще более жесткой.

13. Резюмируя, следует еще раз подчеркнуть, что **содержание обязательств России в сфере аудиторских и бухгалтерских услуг для иностранных лиц является весьма неблагоприятным**. Однако важно понимать, что те ограничения для иностранных лиц, право ввести которые Россия для себя оговорила в своих обязательствах, будут иметь силу, только если на момент приобретения Россией статуса члена ВТО они уже установлены в российском праве либо если они будут специально введены в него позднее.

Сфера рассматриваемых услуг является весьма интересной / прибыльной для иностранных лиц из членов ВТО. Поставщики таких услуг, как известно, уже давно

присутствуют на российском рынке, и несомненно то, что на нем продолжают появляться новые иностранные «игроки», что постепенно приведет к усилению конкуренции.

Однако следует заметить, что даже с учетом начавшегося поэтапного процесса перехода России на общепринятые МСФО, на данном этапе в нашей стране продолжает применяться особенная национальная система ведения бухгалтерского учета. Это не позволит незамедлительно всем желающим воспользоваться тем правом на доступ на рынки рассматриваемых услуг, который согласилась предоставить Россия.

Но появляться такие «игроки» будут не быстро, и, учитывая потребности крупных (в том числе трансграничных) российских компаний по ведению бухгалтерского учета и по российским, и по международным стандартам, они будут стараться работать с крупным бизнесом. Не исключено, что по мере завершения процесса перехода России на МСФО постепенно будет расширяться и география присутствия иностранных поставщиков рассматриваемых услуг, что еще сильнее усилит конкуренцию в данной сфере и может сказаться на прибыльности российских аудиторских и бухгалтерских компаний.

По любым обозначенным в обзоре вопросам обращайтесь в коллегия адвокатов «Муранов, Черняков и партнеры» (www.rospravo.ru)

Москва, 105005 Денисовский переулок, д. 23, стр. 6
Тел. +7 495 783 7450 // press@rospravo.ru