Министерство образования и науки Российской Федерации

Новокузнецкий филиал-институт

государственного образовательного учреждения

высшего профессионального образования

"Кемеровский государственный университет"

***Кафедра экономической теории***

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

по экономической теории

АУДИТ В РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РЕШЕНИЯ

Новокузнецк 2011

Содержание

Введение

1. Теоретические основы аудита

1.1 История становления и развития аудита

1.2 Понятие и цели аудита

2. Аудит в России: проблемы и пути решения

2.1 Этапы и предпосылки становления аудита в России

2.2 Правовые основы аудиторской деятельности в России

2.3 Проблемы аудита в России

2.3.1 Методологические проблемы

2.3.2 Технологические проблемы

2.3.3 Прочие проблемы аудита

2.4 Пути решения проблем аудит в России

Заключение

Список использованных источников

# Введение

Любые процессы, социально-экономические изменения характеризуются объективными причинами. Формирование рыночной экономики в России, сопровождающееся возникновением различных форм хозяйствования и интеграцией страны в мировое сообщество, требует кардинальных изменений в управлении, перестройки системы организации, методологии и функционирования контроля. Контроль становится одним из важнейших элементов рыночной экономики. Становление рыночной инфраструктуры способствовало возникновению в России новой сферы предпринимательской деятельности - аудита.

Признание Российской Федерации страной с развитой рыночной экономикой сдерживается сейчас рядом факторов, среди которых важное место занимает неполное соответствие нашего аудита требованиям такой экономики. Но полноценное развитие отечественного аудита требует системного решения разнообразных его проблем.

Целью курсовой работы является: на основе анализа аудита в России выявить актуальные проблемы аудита и пути их решения.

Названной цели можно достичь посредством разрешения следующих задач:

1. вскрытие объективных факторов, обусловивших становление аудита в России и мире;
2. рассмотрение этапов становления аудита в России и мире;
3. рассмотрение понятия и целей аудита;
4. изучение состояния правовой базы аудита в России на современном этапе развития;
5. классификация основных проблем аудита, их перечисление и систематизация;
6. описание актуальных методологических проблем аудита, раскрытие связи между их решением и концепцией аудита;
7. описание актуальных технологических проблем аудита;
8. обозначение путей решения проблем аудита в России.

Объектом исследования в курсовой работе является аудит в России. Предметом исследования - проблемы аудита в России.

Метод исследования: аналитический.

Актуальность рассматриваемой темы очевидна, т.к. аудиторские проверки просто незаменимы в условиях рыночной экономики и на современном этапе развития России. Аудитор не только выявляет ошибки в бухгалтерском учете и налогообложении, не только вскрывает недостатки в системе управления и организационной структуре предприятия, но способен дать самую квалифицированную консультацию по этим вопросам, Будучи независимой, аудиторская деятельность способствует не только улучшению всей работы экономического субъекта, защищает интересы его собственников, но и стоит на страже интересов государства, соблюдения законов и нормативных актов. Отсюда выявление и решение проблем, способных помешать полноценному развитию и становлению аудита в нашей стране, должно уделяться большое внимание.

# 1. Теоретические основы аудита

# 1.1 История становления и развития аудита

Изучение любой дисциплины принято начинать с ее истории - возникновение, пути развития. Изучение истории возникновения и становления аудита в разных странах и в России поможет глубже понять суть аудита, его роль и проблемы.

Слово "аудит" происходит от латинского "audio", что означает буквально "он слышит" ("auditor" (лат.) - слушатель, "auditio" (лат.) - слушание. В латинском языке это слово возникло более двух тысяч лет тому назад. В средневековой Европе аудитором называли служащего, который обязан был выслушивать устные отчеты должностных лиц, так как многие из них просто не умели писать.

Самые древние упоминания об аудите как методе контроля, по мнению историков, относятся еще к тем временам, когда древние цивилизации Ближнего Востока начали создавать высокоорганизованные государства и налаживать хозяйственную деятельность [12, с.847].

Один из известных российских аудиторов А.А. Терехов в [20, с.12] пишет, что "многие фундаментальные экономические процессы и механизмы с безусловным признанием важности учета и контроля рассматривались учеными Древнего мира: Платоном, Аристотелем и др. Аристотель в своей "Политике" четко разграничивает функции учетные и контрольные, с прямым указанием того, что проверки (аудит, ревизия) есть часть контроля". При этом А. Терехов делает вывод, что". еще от древних философов идет понимание того, что проверяющий должен быть равноправен главному бухгалтеру (не ниже его по статусу), а кроме того, что он не имеет права впадать в зависимость от проверяемых" [20, с.12].

В англоязычных странах самое древнее упоминание об аудите датируется 1130 г. (документ архива казначейства Англии и Шотландии). Согласно, Лондонское Сити подвергалось аудиту по крайней мере уже в 1200-е годы, а в начале XIV столетия в числе выборных должностных лиц значились и аудиторы и начиная с тех пор в архивах множество документов, свидетельствующих о широком признании значения аудита и о регулярном осуществлении аудита отчетов муниципалитетов, частных землевладений и ремесленных гильдий [19, с.15].

Аудит, как институт независимого финансового контроля сформировался во второй половине XIX в в Великобритании, в связи с тем, что в эти годы здесь получила мощное развитие рыночная экономика. Ее становление сопровождалось массовыми разорениями людей, вкладывающих свои сбережения в создаваемые компании. Происходящие процессы способствовали тому, что профессия аудитора - независимого стороннего специалиста, который мог бы дать объективное заключение о финансовом состоянии компании, и аудиторская деятельность стали важной неотъемлемой составной частью делового мира [12, с.849].

Решающим этапом в формировании современного аудита стала теория аудита развил, которую развил американский бухгалтер и аудитор Роберт Монтгомери (1872-1953). Он показал, что мнение аудитора может зависеть от социального фона, от интересов заказчика; что в основе проверки должны лежать прежде всего правила исследования "на соответствие". Он был разработчиком и пропагандистом тестирования проверяемых материалов. Двадцатые годы XX в. - период расцвета аудиторских фирм. Однако в этот же период появляются первые судебные разбирательства. Результатом одного из них являлось заявление судьи штата Нью-Йорк о том, что третьи лица могут требовать от аудиторов возмещения убытка только в случае возможного обнаружения обмана в фирме-клиенте, а также если при проведении проверки имела место серьезная небрежность. Это было решение в пользу аудиторов, так как доказать и первое, и второе клиенту очень трудно. До 1929 г. к аудиту прибегали исключительно на добровольной основе, и только после краха рынка ценных бумаг и Великой депрессии аудит для определенных групп компаний стал обязательным.

Великая депрессия усилила требования к аудиторам и качеству проверок; резко возросло влияние Нью-Йоркской биржи. Со своей стороны аудиторы стали широко прибегать к методам тестирования: были разработаны программы, которые позволяли установить "узкие места" в отчетности клиента. Такой подход позволил снизить риск до приемлемого уровня. Задачи аудита сводились к обнаружению ошибок намеренного характера.

До конца 40-х годов аудит в основном заключался в проверке документации, подтверждение записи денежной операции и правильной группировке этих операций в финансовых отчетах. Это был подтверждающий аудит. После 1949 г. независимые аудиторы стали больше внимания уделять вопросам внутреннего контроля, полагая, что при эффективной системе внутреннего контроля вероятность ошибок незначительна, и финансовые данные достаточно полны и точны. Аудиторские фирмы начали заниматься больше консультационной деятельностью, чем непосредственно проверками. Это системно-ориентированный аудит.

С 80-х годов начинается проявляться тенденция к слиянию аудиторских фирм и образование транснациональных аудиторских корпораций. К 1989 году в мире насчитывалось восемь таких корпораций, но в результате многочисленный слияний, на данный момент крупнейшими в мире компаниями, предоставляющими аудиторские и консалтинговый услуги является "Большая четверка": PricewaterhouseCoopers, Делойт (Deloitte), Эрнст энд Янг (Ernst&Young), КПМГ (KPMG) [23].

# 1.2 Понятие и цели аудита

В соответствии с Федеральным законом "Об аудиторской деятельности" аудиторская деятельность, аудит представляет собой предпринимательскую деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

В России законодательно установленной задачей аудиторской проверки является выражение мнение аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. При этом под достоверностью финансовой (бухгалтерской) отчетности в данном случае понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения. Соответствие порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации предполагает организацию и ведение бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с законодательно установленными правилами, в частности в соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учете" и другими нормативно-правовыми актами, регулирующими порядок ведения бухгалтерского учета [12, с.867].

В ст.1 ФЗ "Об аудиторской деятельности" [1] указано на предпринимательский характер аудиторской деятельности. Это позволяет квалифицировать аудиторскую деятельность как самостоятельную, осуществляемую на свой риск деятельность, направленную на систематическое получение прибыли от оказания аудиторских услуг.

аудит финансовый контроль россия

Предпринимательский характер аудиторской деятельности позволяет отграничить аудит, определяемый рядом авторов как метод осуществления вневедомственного независимого финансового контроля, от государственного контроля. В Законе отмечается, что аудит не подменяет государственного контроля, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными органами государственной власти [12, с.868].

Аудит является одной из форм оценки деятельности хозяйствующих субъектов, но осуществляющие его субъекты: индивидуальные аудиторы и аудиторские организации не преследуют тех целей, которые стоят перед государственным контролем, а именно: проверки законности и правильности распределения финансовых средств государства, проверки правильности расчетов и уплаты налогов, выявления и устранения нарушений, привлечения виновных должностных лиц к юридической ответственности.

Государственный контроль является исполнительно-распорядительной деятельностью уполномоченных государственных органов, отношения между субъектами такого контроля основаны по методу власти - подчинения. Аудит является предпринимательской деятельностью и для ее субъектов характерен метод равенства участников. Отношения между аудиторской фирмой (аудитором) и ее клиентом основаны на добровольном волеизъявлении сторон и строятся на договорной основе. И в том случае, когда хозяйствующий субъект должен пройти обязательную ежегодную аудиторскую проверку, он свободен в выборе аудиторской фирмы и условий проведения такой аудиторской проверки [13, с.10-12].

# 2. Аудит в России: проблемы и пути решения

# 2.1 Этапы и предпосылки становления аудита в России

В допетровской России на государственном уровне существовали функции контроля за полнотой уплаты налогов, так как доход государства складывался во многом за счет достаточно развитой системы налогов. Контроль в основном был связан с тем, что налогообложение населения было достаточно обременяющим, поэтому естественно возникали стремления уклониться от налогообложения. В связи с этим постепенно производится совершенствование налоговой системы, позволяющей более точно учесть планируемые государственные доходы и контролировать их поступление.

Звание аудитора было введено Петром I и имело несколько иное значение: аудиторами называли военных следователей, деятельность которых была связана с расследованием имущественных споров в армии. Впервые в этом качестве аудитор упоминается в Уставе генерала Вейде в 1768 г. В 1867 г. слово "аудитор" в этом понимании исчезло [13, с.5-7]

В России попытки создания института аудита предпринимались не один раз, в том числе в 1889, 1912, 1928 годах, но все заканчивались провалом в связи с резкими изменениями политического характера [21].

В СССР в условиях административно-командной системы необходимости в независимом контроле не существовало. При Министерстве финансов СССР действовали специальные контрольно-ревизионные управления, в компетенцию которых входило проведение проверок и ревизий министерств, ведомств, организаций, учреждений и предприятий.

Изменение экономических условий хозяйствования повлекло возникновение нового инструмента оценки хозяйственной деятельности - аудита.

Предпосылками возникновения аудита в России являются последствия экономических реформ: интеграция экономики России в мировую экономическую систему, привлечение иностранных инвестиций, возникновение таких организационно-правовых форм осуществления предпринимательской деятельности, при которых право собственности отделено от управления организацией.

Быстрое формирование основных институтов фондового рынка, с одной стороны, и первый негативный опыт банкротства целого ряда финансовых институтов, использовавших денежные средства частных инвесторов, с другой - сделали проблему создания аудита в качестве авторитетного независимого финансового контроля одной из основных на пути стабилизации российской экономики.

Необходимость создания и правовой регламентации института аудита определяется как публичными интересами государства и общества, так и частными интересами коллективных и индивидуальных предпринимателей, российских и иностранных инвесторов.

Несмотря на то что первые аудиторские фирмы в России начали создаваться в конце 80-х годов, начало правовому регулированию аудиторской деятельности в России было положено в 1993 г., когда был принят Указ Президента Российской Федерации, утвердивший Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации. Названные Правила регулировали отношения в сфере аудита до принятия 7 августа 2001 г. Федерального закона "Об аудиторской деятельности" - основополагающего правового акта, регулирующего отношения в сфере аудиторской деятельности и в настоящее время [12, с.850-855].

При возникновении российского аудита количество аудиторских фирм и индивидуальных аудиторов неуклонно росло. Достаточно сказать, что с момента начала выдачи лицензий на аудиторскую деятельность в 1993 году, за шесть лет на рынке было создано 8 тысяч аудиторских фирм (по данным Минфина). Действующими квалификационными аттестатами аудитора за тот же период успело обзавестись 23,9 тыс. человек. Рост количества аудиторов объяснялся просто - многие из них были кэптивными и за незначительные гонорары выдавали предприятиям фиктивные заключения.

Для того чтобы очистить рынок от фиктивных аудиторов, требовались решительные действия. К тому времени на рынке уже были созданы общественные аудиторские организации, такие как Российская коллегия аудиторов (РКА) или Союз Профессиональных Аудиторских Организаций (СПАО) (послуживший прообразом нынешнего Института профессиональных аудиторов (ИПАР), призванные представлять интересы профессионального сообщества. Сейчас сложно сказать, насколько определяющим было их лобби в принятии нового закона для аудиторов. Однако факт остается фактом - в 2001 году рынок, работавший с декабря 1993 года по "Временным правилам аудиторской деятельности в России", наконец получил новый закон "Об аудиторской деятельности", который регламентировал минимальную численность штата аттестованных специалистов аудиторских фирм, и не позволял индивидуальным аудиторам заниматься обязательным аудитом.

Казалось бы - решение найдено, ведь закон "Об аудиторской деятельности" нес в себе не только "чистку рядов", но и приближал российские стандарты аудита к международным. Регламент по минимальной численности штата аудиторской фирмы делал невыгодным для предприятий содержание раздутого штата "карманных" аудиторов. Но эффект получился совсем другой [24].

В 2001 году началось массовое оформление одних и тех же аудиторов в несколько компаний. Расширение рынка послужило толчком для начала ценовых войн. Тем более что бороться уже было за что - объем аудиторско-консалтингового рынка за 2001 год вырос почти на 65%, что в абсолютных цифрах оценивалось в размере 5,5 млрд рублей.

Финансовый кризис 2007-2008 годов спровоцировал на западных рынках еще большее ужесточение контроля деятельности банков, рейтинговых агентств и аудиторов. Западные регуляторы старательно уходили от практики саморегулирования Российские регуляторы действовали с точностью наоборот. Государство устранялось от контроля за деятельностью аудиторов. В самом конце 2008 года был принят федеральный закон о переходе отечественного аудиторского рынка на саморегулирование. Закон вступил в силу 1 января 2010 года.

В отличие от системы аттестации и лицензирования, которая действовала до этого момента, с этого года аудиторским фирмам и индивидуальным аудиторам было необходимо вступить в специализированный проект о саморегулировании в Российской Федерации (СРО). Всего на российском рынке стало действовать 6 саморегулируемых организаций. Новый механизм регулирования привел к совершенно иной картине на аудиторском рынке, нежели это было ранее.

Из 6,2 тыс. фирм, осуществлявших аудиторскую деятельность в России в 2009 году, количество аудиторских фирм, вступивших в СРО, составило только 4,9 тыс. компаний, согласно данным реестра Минфина на 25 мая 2010 года. Число аудиторов, вступивших в СРО, к тому же моменту сократилось до 23,4 тыс. человек в отличие от 38,8 тыс. аттестованных индивидуальных аудиторов, осуществлявших свою деятельность в 2009 году [24]. Таким образом, общее число действующих аудиторов и аудиторских организаций сократилось больше, чем на треть. Об эффективности механизма СРО отечественного рынка аудита пока судить рано.

# 2.2 Правовые основы аудиторской деятельности в России

Правовую основу аудита в РФ в настоящее время составляет совокупность нормативных документов различных уровней:

* Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" № 307-ФЗ от 30.12.2008 г. [1];
* Федеральный закон "О саморегулируемых организациях" № 315-ФЗ от 01.12.2007 г. [2];
* Постановления Правительства РФ по вопросам осуществления аудиторской деятельности;
* Нормативные и методические документы Министерства Финансов РФ, а также других министерств и ведомств;
* Правила (стандарты) аудиторской деятельности.

Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" № 307-ФЗ от 30.12.2008 г. [1]. Федеральный закон определяет правовые основы аудиторской деятельности в России с 1 января 2009 года и содержит:

* Формулировку понятия и цели аудиторской деятельности
* Перечень сопутствующих аудиту услуг, которые имеют право оказывать аудиторы и аудиторские организации;
* Требования к аудиторам и аудиторским организациям;
* Состав прав и обязанностей аудиторов (аудиторских организаций) и проверяемых экономических субъектов;
* Перечень организаций, для которых проведение ежегодного аудита является обязательным;
* Требование о соблюдении принципа конфиденциальности (аудиторская тайна) при проведении аудита;
* Требование об обязательном соблюдении принципа независимости при проведении аудита и ограничения для его обеспечения;
* Определение правил (стандартов) аудита и требования об их обязательном применении;
* Определение статуса аудиторского заключения и ответственность за предоставление ложного заключения;
* Требования к обязательному контролю качества аудита;
* Требования к аттестации аудиторов и условиях аннулирования аттестата;
* Требования к членству в саморегулируемой организации аудиторов;
* Определение компетенции федерального органа, осуществляющего государственный контроль (надзор) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов;
* Требования к саморегулируемой организации аудиторов, необходимые для включения ее в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов;
* Требование к аудиторским организациям об обязательном страховании рисков ответственности за нарушение условий договора при проведении обязательного аудита.

Положение о квалификационных аттестатах аудитора (ст.11 ФЗ), порядок их получения, порядок ежегодной переаттестации вступает в силу с 1 января 2010 г., отдельные положения - с 1 января 2011 г.

Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности [3]. Постановлением утверждены следующие правила (стандарты) аудиторской деятельности:

* Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности;
* Документирование аудита;
* Планирование аудита;
* Существенность в аудите;
* Аудиторские доказательства;
* Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Постановление Правительства РФ от 4 июля 2003 г. № 405 "О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности" [4] дополнило ранее введенные стандарты аудита следующими правилами (стандартами):

* Внутренний контроль качества аудита;
* Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом;
* Аффилированные лица;
* События после отчетной даты;
* Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица.

Постановление Правительства РФ от 7 октября 2004 г. № 532 "О внесении изменений и дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности" [5] дополнило стандарты аудита следующими правилами (стандартами):

* Согласование условий аудита;
* Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита;
* Учет требований нормативных правовых актовРФ в ходе аудита;
* Аудиторская выборка.

Постановление Правительства РФ от 16 апреля 2005 г. № 228 "О внесении изменений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности" [6] дополнило стандарты аудита следующими правилами (стандартами):

* Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях;
* Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников;
* Особенности первой проверки аудируемого лица;
* Аналитические процедуры;
* Особенности аудита оценочных значений;
* Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника;
* Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица.

Постановлением Правительства РФ от 25 августа 2006 г. № 523 [7] федеральные правила (стандарты) были дополнены:

* Основные принципы федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, имеющих отношение к услугам, которые могут предоставляться аудиторскими организациями и аудиторами;
* Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация;
* Сопоставимые данные в финансовой (бухгалтерской) отчетности;
* Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность;
* Использование результатов работы другого аудитора;
* Рассмотрение работы внутреннего аудитора; Выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации;
* Компиляция финансовой информации.

Постановлением Правительства РФ от 22 июля 2008 г. № 557 [8] федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности дополнены:

* Использование аудитором результатов работы эксперта;
* Обзорная проверка финансовой бухгалтерской отчетности;
* Контроль качества услуг в аудиторских организациях.

Постановлением Правительства РФ от 19 ноября 2008 г. № 863 [9] были внесены изменения в ранее принятые стандарты № 7-9. В связи с утверждением Постановления ранее действующий стандарт аудита №9 "Аффилированные лица" заменен на стандарт №9 "Связанные стороны".

Программа проведения квалификационных экзаменов на получение квалификационного аттестата аудитора утверждена приказом МФ РФ от 05.10.2009 г. [10] В программе представлен список тем, которые необходимо знать для получения аттестата аудитора, а также предложен список литературы для подготовки к сдаче квалификационного экзамена [12, с.900-906].

# 2.3 Проблемы аудита в России

Приведенные выше факты становления аудита в России, правовые основы аудиторской деятельности позволяют приступить к рассмотрению актуальных проблем отечественного аудита и изучению возможности их решения.

Выделяют три типа аудиторских проблем: методологические; технологические и прочие. Однако предложенная классификация носит условный характер. Методологические проблемы связаны с различными аспектами методологии аудиторской науки, взаимоотношениями ее с другими дисциплинами, построением цельного и стройного ее здания. А технологические проблемы аудита касаются тех трудностей, которые испытывают специалисты непосредственно при проведении аудиторской проверки. Но на практике иногда нелегко отделить их от методологических, поскольку многие проблемы расположены на стыке этих двух групп. Например, смысл понятий "существенность" и "уровень существенности", правомерность корректировки последнего в ходе аудиторской проверки и т.п. вопросы тяготеют вроде бы к методологическим проблемам, а построение и применение конкретных алгоритмов нахождения уровня существенности - к технологическим.

Предложенная классификация относится к аудиту как к науке. Но в большой мере она приложима и к аудиту как к практической деятельности по независимой проверке бухгалтерской отчетности аудируемых лиц. Дело в том, что, относясь к сфере высоких технологий, эта деятельность пронизана научными методами и приемами, ввиду чего и в ней проблемы носят как методологический, так и технологический характер. Похоже, что сказанное относится не только к аудиту, но и к другим отраслям и сферам высоких технологий: авиакосмическая техника, генная инженерия, рынок ценных бумаг, юриспруденция и т.д.

Таким образом, в качестве основания для изложенной классификации аудиторских проблем выступает место их возникновения. Если это проблемы аудиторской отрасли, то они относятся к группе методологических. Сюда же попадают и проблемы аудита как науки. Если это проблемы, касающиеся непосредственно аудиторской проверки, то они входят в группу технологических. А если они относятся, так сказать, к инфраструктуре аудита (и как отрасли и как науки и как аудиторской проверки), то это уже будет третья группа в нашей классификации [16].

# 2.3.1 Методологические проблемы

1. *Отсутствие стройной теории аудита.*

Путь развития российского рынка аудита практически повторял все этапы, которые проходили иностранные игроки рынка аудиторско-консалтинговых услуг, но в ускоренном варианте, в связи с этим отечественный рынок имел свои особенности. Наиболее проблематичным в развитии аудиторской деятельности в нашей стране является отсутствие каких-либо концептуальных основ этого развития, не говоря уже о стройной концепции развития аудиторской деятельности.

Если при возникновении российского аудита в 90-ых годах прошлого века еще можно было как-то обходиться при решении его проблем копированием западного опыта, то сейчас чрезмерное следование такому подходу становится существенным тормозом на пути развития отечественного аудита (в основном, потому, что возможности догоняющего развития в аудите - как и в других секторах нашей экономики - постепенно исчерпываются). Актуальность создания концепции аудита и системного решения его проблем особенно возросла в последние годы, в связи с кризисными явлениями стала ясна необходимость серьезного реформирования мирового аудита.

Таким образом, научные проблемы российского аудита родились вместе с ним или даже немного раньше. Но в предыдущем десятилетии им уделялось явно недостаточное внимание. Основные усилия специалистов были направлены на задачи, казавшиеся - справедливо или не совсем - куда более злободневными: создание аудиторских фирм, государственных органов регулирования аудита, различного рода нормативных актов, организации практического проведения аудиторских проверок, системы подготовки кадров и т.д. Таким образом, некоторый дефицит интереса к проблемам аудиторской науки был в какой-то степени оправдан. Однако по мере становления отечественного аудита и выхода в стационарный режим постоянного совершенствования такое положение все больше тормозит его развитие. [15].

На данный момент активные усилия государства необходимы в решении вопроса - какой стандарт финансовой отчетности будет в итоге принят в России, т.к. для компаний элементарно дорого готовить две отчетности - в соответствии с государственными требованиями и по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Поэтому единый стандарт отчетности должен быть и соответственно аудит этой отчетности. В этом случае, для инвесторов не будет проблем с пониманием финансового состояния компании вне зависимости от того, в какой стране она работает.

Чем дальше, тем больше необходимо осознание, подробный анализ и решение разнообразных аудиторских проблем, базой для их решения должна стать стройная концепция аудита. К счастью, в последнее время возрастает не только необходимость, но и возможность этого: принят закон об аудиторской деятельности, разработаны в значительной мере правила (стандарты) аудиторской деятельности, появились кадры теоретиков и практиков в области аудита, отечественным специалистам стал ближе и понятнее западный опыт и т.п.

*2. Совершенствование методологии разработки, использования и обновления правил (стандартов) аудиторской деятельности (ПСАД).*

Их рутинное совершенствования и модернизация является одним из самых главных мероприятий, происходящих сейчас в нашем аудите.; аналогично положение и с двумя другими видами аудиторских стандартов: общественных объединений и внутренних стандартов аудиторских организаций. Желательно, чтобы развитие отечественных аудиторских стандартов также происходило на достаточно солидной концептуальной основе и как комплексная взаимоувязанная разработка по всем трем их видам. Так что и эта проблема в обозримом будущем представляется весьма злободневной. На данный момент недостаток исследований сказывается преимущественно по трем направлениям: анализ и оценка эффекта от внедрения или совершенствования аудиторских стандартов; организация разработок стандартов в рамках классического подхода к созданию различных систем (связанного с предварительной проработкой целей создания, разработкой технико-экономического обоснования, подробным сравнением вариантов создания и т.п.); формулирование обоснованных рекомендаций по комплексной (а не автономной, как сейчас) разработке всех трех видов аудиторских стандартов, последняя проблема входит в типологические проблемы аудита [15].

*3. Оценка эффективности внедрения аудита и отдельных мероприятий в его рамках.*

Оценка эффективности аудита, т.е. развитие представлений о том, что дают, во-первых, аудит в целом с позиций как различных участников рынка аудиторских услуг, так и вообще народного хозяйства страны, а во-вторых, отдельные мероприятия, проводимые в рамках аудита (в сопоставлении с затратами). Со временем именно аппарат измерения и анализа эффективности хозяйственных мероприятий - с широким применением экономико-математических методов - должен стать в аудите основой для решений о целесообразности (или нецелесообразности) различных мероприятий и о выборе варианта их осуществления, а аргументы "так принято в западном аудите" или " это естественное решение " должны будут носить вспомогательный характер [15].

*4. Аудит и ревизия.*

Полезным для аудита может оказаться его всестороннее сопоставление с ревизией, целью которого также является оценка достоверности проверяемой бухгалтерской отчетности. Однако проводится эта проверка не независимыми коммерческими организациями (как в случае аудита), а подразделениями государственных структур.

Разницу между ревизией и аудитом наглядно иллюстрирует следующая принадлежащая Р. Адамсу фраза: "Ревизор, прежде всего, стремится к установлению законности, а аудитор - к выяснению истины" [11].

В рамках проблемы сравнения аудита с ревизией возникает ряд подпроблем. Первая подпроблема касается сходства и различия. В начале 90-х годах прошлого века акцент в отечественной литературе делался на различии этих двух институтов, что вполне объяснимо: подчеркивание таких различий было по существу одним из аргументов в пользу ускоренного создания и развития аудита. В последние годы этот подход постепенно заменяется взвешенным анализом сходства и различия. Представляется в связи с этим целесообразным сфокусировать основные усилия не на сравнении аудита с ревизией в социалистической экономике (как это нередко делалось в период становления аудита в нашей стране), а на сопоставлении аудита с ревизией в рамках рыночной экономики. Здесь как наибольший теоретический и практический интерес, так и огромный зарубежный опыт, поскольку проверка правильности расходования бюджетных средств (на федеральном, региональном и муниципальном уровнях), использования разного рода государственных дотаций их получателями и т.п. проводятся в западных странах квалифицированными специалистами ревизионных государственных органов.

Вторая подпроблема - это возможности методического взаимообогащения аудита и ревизии как инструментов решения сходных задач. При этом широко распространенный в аудите выборочный метод вполне может использоваться и в ревизионных проверках, потеснив тем самым традиционные для ревизии сплошные проверки.

Третья подпроблема связана с происходящим в последние годы подключением аудиторских организаций к проверке бухгалтерской отчетности государственных унитарных предприятий (ГУП). Отметим также, что теоретически проверки достоверности бухгалтерской отчетности ГУП (и сопутствующие им услуги) могут быть реализованы как минимум в трех вариантах: с помощью аудиторских организаций, через ревизии и комбинированным способом (например, на базе ежегодного обязательного аудита с периодическими - допустим, раз в три года - ревизиями, существенно использующими результаты аудиторских проверок) [15].

*5. Расширение сферы действия аудиторских организаций в плане не экономических субъектов, а характера оказываемых услуг.*

В этой связи можно прогнозировать конкуренцию аудиторам как со стороны самих аудируемых экономических субъектов (которые могут создавать и развивать свои аналитические службы), так и со стороны аналитических фирм (часто их называют консалтинговыми, но термин "аналитические", на наш взгляд, шире и точнее). Отметим, что по сравнению с самими экономическими субъектами достоинства аудиторов связаны с большей объективностью, профессионализмом, знанием внешней среды (макроэкономики, законодательства - последнее в условиях Российской Федерации особенно важно), а по сравнению с аналитическими фирмами - с лучшим владением исходной базой для анализа в виде бухгалтерской и первичной отчетности, данными об организационных и кадровых особенностях предприятия и другой необходимой для анализа информацией.

Приведенные доводы в пользу целесообразности расширения функций аудитора находятся в русле господствующих представлений о развитии международного и отечественного аудита. По существу, именно о таком расширении идет речь, когда говорят о переходе от проверки соответствия ведения бухгалтерского учета нормативным актам к оценке финансового состояния экономического субъекта.

*6. Исследование места аудита в системе функционирования экономических субъектов.*

Модель системы функционирования экономических субъектов состоит из пяти блоков: первичный учет, бухгалтерский учет, оценка достоверности, анализ информации (в том числе бухгалтерской отчетности), поддержка принятия решений. Для третьего блока оценка достоверности может выполняться независимыми коммерческими организациями, что и составляет главный предмет аудита. Основная задача здесь заключается в исследовании на неформализованном уровне, что дают разнообразные улучшения в аудите для повышения качества функционирования как самого экономического субъекта, так и связанных с ним юридических либо физических лиц, принимающих различные решения на базе проаудированной бухгалтерской отчетности (банков, потенциальных инвесторов и т.д.) [15].

# 2.3.2 Технологические проблемы

В таблице 1 [16] представлены основные технологические проблемы аудита.

Таблица 1 - Технологические проблемы аудита

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Название проблемы | Название подпроблем |
| 1 | Аудиторские риски и их оценивание | Выделение круга аудиторских рисков и анализ их последствий. |
| Оценка аудиторских рисков. |
| Влияние этой оценки на различные стороны аудиторской проверки |
| 2 | Работа с уровнем существенности | Уровень существенности как инструмент аудиторской проверки. |
| Нахождение уровня существенности |
| 3 | Использование выборочного метода в аудите | Условия применимости выборочного метода в аудиторской проверке. |
| Нахождение объема выборки. |
| Конструирование выборки и работа с ней. |
| Распространение результатов выборки |
| 4 | Заключение договоров с клиентом | Поиск клиента и переговоры с ним. |
| Ценовые вопросы. |
| Договор и ответственность сторон |
| 5 | Изучение клиента | Понимание его деятельности. |
| Изучение системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля. |
| Использование работы внутреннего аудита. |
| Изучение клиента при оказании ему сопутствующих услуг |
| 6 | Планирование аудита | Составление плана и рабочей программы аудита. |
| Их коррекция в ходе проверки. |
| Планирование в сопутствующих услугах |
| 7 | Сбор аудиторских доказательств | Методы получения доказательств. |
| Профессиональное суждение аудитора и его практическое использование |
| 8 | Аудит нематериальных активов |  |
| 9 | Аудит оценочных значений |  |
| 10 | Оценка капитализации экономического субъекта | Проверка рыночной стоимости акций. |
| Прогнозирование курса акций |
| 11 | Взаимодействие с персоналом аудируемого лица | Взаимодействие с различными органами и лицами экономического субъекта. |
| Действия аудитора в случае обнаружения искажений бухгалтерской отчетности |
| 12 | Последующие события | анализ ситуации между отчетной датой и подписанием аудиторского заключения |
| 13 | Использование аудиторских стандартов во время проверки | Использование федеральных правил (стандартов). |
| Применение внутренних стандартов аудиторских организаций и иной внутрифирменной документации |
| 14 | Консультирование |  |

Наиболее актуальной является проблема повышения качества аудиторских услуг и организации единой системы контроля качества аудиторской работы. Эти вопросы рассматриваются как на государственном уровне, так и на уровне общественных аудиторских объединений. В российской системе нормативного регулирования аудиторской деятельности уже заложены определенные механизмы контроля качества аудита. Законодательно установлены требования по организации системы контроля качества аудита на федеральном и профессиональном уровнях, требования по установлению и соблюдению аудиторскими организациями правил внутреннего контроля качества проводимых ими аудиторских проверок, а также требования по обязательному осуществлению внешних проверок качества работы аудиторских организаций и аудиторов. Однако несмотря на установленные законодательством по аудиторской деятельности основы контроля качества аудита, следует отметить, что на сегодняшний день практически отсутствует эффективная методологическая и методическая база контроля качества аудиторской деятельности. В частности, не разработаны критерии оценки качества работы аудиторских организаций, не определены цели, задачи и объекты контроля качества аудита, порядок и методики контроля качества аудиторских услуг. Вопросы методологии и методики контроля качества аудиторских услуг четко не раскрываются ни в официально утвержденных нормативных правовых документах, ни в научных исследованиях в области аудита [13, с.13-15]

# 2.3.3 Прочие проблемы аудита

Основными проблемами, относящимися к инфраструктуре аудита являются этические проблемы.

Как показывает опыт, общественное доверие к качеству оказываемых профессиональных услуг возрастает тогда, когда существуют высокие стандарты поведения и профессиональной деятельности. Поэтому в экономически развитых странах большую роль в повышении общественного статуса профессии аудитора играют не только сложные системы стандартизации аудиторской деятельности и квалификационной аттестации, но и кодексы этических профессиональных норм.

По мере становления аудита в России начинают формироваться этические критерии, которым должны отвечать лица, занимающиеся аудиторской деятельностью. Многие аудиторские организации утверждают внутренние этические нормы для своих сотрудников. Большую работу в этом направлении проделала Ассоциация "Аудиторская палата России" (ААПР). Общее собрание членов этой организации 4 декабря 1996 года утвердило Кодекс профессиональной этики аудиторов, базирующийся на этических нормах, разработанных IFAC. На рисунке 1 показаны основные этические критерии, отраженные в этом Кодексе.

Независимость

Объективность

Профессиональная компетентность

Внимательность

Конфиденциальность

Рисунок 1 - Основные этические принципы аудита

Говоря о регулировании вопросов, связанных с обеспечением независимого статуса аудиторов в нашей стране, следует отметить, что положения, касающиеся этого этического принципа, зафиксированы и в в ФЗ "Об аудиторской деятельности". Однако такая достаточно жесткая регламентация не устраняет проблем, связанных с независимостью аудитора в России.

Достаточно часто возникает ситуация, когда клиенты совершенно искренне отождествляют аудиторскую услугу с любой другой услугой и даже товаром определенного качества. Вследствие этого у клиентов возникает желание получить взамен уплаченной (порой достаточно существенной) суммы определенные результаты. Ситуация усугубляется, если средняя или небольшая аудиторская фирма полностью ориентирует свою деятельность на одного крупного клиента.

Тесно связанный с принципом независимости критерий объективности аудиторского заключения также не лишен доли своей проблематики. В России объективность аудитора сильно зависит от многократности его работы у одного клиента. Распространены случаи, когда из года в год клиент поручает аудит своей бухгалтерской отчетности одной и той же аудиторской организации, которая зачастую параллельно оказывает сопутствующие аудиту услуги. Безусловно, такая форма сотрудничества сокращает расходы клиента.

Однако даже высокопрофессиональному аудитору при таком стиле работы сложно оставаться объективным, т.к. утрачивается свежесть взгляда на факты и обнаруживается тяга к налаживанию неформальных отношений. Сложно предположить, что при несформировавшемся аудиторском рынке эту проблему можно преодолеть путем установления жестких ограничений. При ее решении российские аудиторы не могут основываться на международном опыте, т.к. даже в странах с гораздо более продолжительной историей развития аудита эта проблема все еще имеет место.

Не менее острой проблемой становится обеспечение конфиденциальности аудита. Не следует забывать и о таком факторе, как угрозы аудитору, который чаще всего в отличие от государственного ревизора, защищенного хотя бы на словах, вообще никак не защищен.

На данный момент в ФЗ "Об аудиторской деятельности" определены довольно суровые санкции к недобросовестному аудитору. Также законом предусмотрено аннулирование лицензии на аудиторскую деятельность в случае неоднократного неквалифицированного проведения аудиторских проверок или оказания аудиторских услуг.

Полноценное этическое наполнение аудиторской деятельности - дело не одного года. Разработать и одобрить свод нравственных норм - это только половина успеха, за которой должна следовать другая половина - применение принятых правил на практике, что, возможно, потребует даже смену мышления от того, кто претендует на звание - аудитора-профессионала [22].

# 2.4 Пути решения проблем аудит в России

Можно констатировать, что во всех перечисленных вопросах сегодня в нашей стране нет сколько-нибудь полного и системного решения, в связи с принятием нового Федерального закона "Об аудиторской деятельности" [1] где решается вопрос перехода от лицензирования указанной деятельности к саморегулированию в области аудита. Лицензирование аудиторской деятельности отменено с 1 января 2010 года. Одновременно введено обязательное членство индивидуальных аудиторов и аудиторских организаций в саморегулируемых аудиторских объединениях. Пока неизвестно какие дополнительные проблемы будет нести переход к саморегулированию.

Также пока остается открытым вопрос о том, в какую сторону будут двигаться требования государства к финансовой отчетности компаний и аудита этой отчетности. Процесс реформ в этой сфере идет не так быстро, как того хотелось бы. Это и политические причины, и причины социального характера. Определенные проблемы связаны с российской бюрократией. В общем, это очень сложный процесс. Например, в Великобритании далеко не всем компаниям необходимо проходить аудиторскую проверку, только компаниям определенного уровня. Остальные готовят отчетность перед налоговыми органами и проходят определенную проверку с их стороны, но это не так сложно как аудиторская проверка. И это зафиксировано законодательно. В силу специфичности развития рынка в России, трудно говорить о том, что та или иная модель может быть применена в России.

Что касается концепции аудита, то здесь есть отдельные наработки (типа анализа различных теорий аудита и их соответствия этапам его развития на Западе, исследований соотношения аудита и сопутствующих ему услуг в деятельности аудиторских фирм, изучения смысла таких понятий как существенность, уровень существенности, риски в аудите и т.д.), но нет цельной, прошедшей через горнило публичного обсуждения, концепции. Этот недостаток тем более нуждается в устранении, что применительно к бухгалтерскому учету такая концепция в нашей стране есть и она играет определенную положительную роль в идущем сейчас его реформировании.

В отношении проблем аудита также можно найти отдельные элементы продвинутого исследования. Например, много работ в отечественной и зарубежной литературе посвящено обеспечению независимости аудитора, взаимодействию аудита и бухгалтерского учета, подготовке специалистов и т.д. Однако нет сколько-нибудь полного перечисления и характеристики аудиторских проблем, весьма редко встречается анализ путей и методов их решения и тем более развернутые предложения по их принципиальному - и даже эскизному - решению. Нет и методических разработок в части системного подхода к решению указанных проблем на основе концепции аудита и примеров такого решения. Таким образом необходимо объективно совершенствовать терминологический, теоретический и методический аппарат аудита для решения проблем аудита на современном этапе его становления в России.

# Заключение

За последние годы в России получил широкое распространение аудит как независимый, вневедомственный финансовый контроль, осуществляемый в целях установления достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также оказания иных аудиторских услуг по постановке и ведению бухгалтерского учета, составлению деклараций о доходах, консультированию в вопросах финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства. В таком качестве аудит служит интересам не только собственников, но и государства.

Развитие российского рынка аудита и консалтинга происходило более быстрыми темпами, чем на западе. В России класс собственников стал образовываться лишь с появлением рыночной экономики в начале 90-х годов. На создание бизнеса, конкурентного западным аудиторским фирмам, отечественным компаниям потребовалось менее двадцати лет.

По мере развития аудита, роста профессионализма аудиторов и накопления ими опыта работы идет наращивание консалтинговых услуг и не только по налоговым и юридическим вопросам, но и касающимся выработки более эффективных систем управления и хозяйствования. Таким образом, аудит приобретает все большее значение для решения насущных проблем привлечения инвестиций, укрепления финансов и подъема экономики страны.

Однако дальнейшее развитие аудита требует укрепления его нормативной базы, сохранения основополагающих принципов аудиторской деятельности, без которых аудит утрачивает свою независимость и самостоятельность, становится разновидностью ведомственного контроля. И это в настоящее время основная проблема аудита. Однако при решении этой проблемы нужно учитывать специфику нынешней экономической реальности и особенности сложившейся практики аудита в стране.

Регулятором всех этих проблем должен являться Закон "Об аудиторской деятельности" [1], который также призван решить ряд других трудностей, таких как: контроль качества аудиторских услуг, страхование ответственности, обеспечение конфиденциальности информации и т.д.

Однако принятый Закон "Об аудиторской деятельности" [1], правила (стандарты) аудиторской деятельности имеют принципиальное значение не только для решения внутренних проблем. Они способствуют лучшей интеграции российского аудита в систему международных экономических отношений, обеспечит признание отечественного аудиторского заключения зарубежными пользователями российской экономической информации.

Такое признание не станет возможным также без строгого соблюдения этики аудиторов, которой придерживаются во всех экономически развитых странах. С этой позиции интересен тот факт, что еще несколько лет назад проблемы этического регулирования аудиторской деятельности многими ее участниками практически игнорировались. Даже некоторые общественные профессиональные аудиторские организации, которые, казалось бы, по определению должны иметь этические кодексы, не занимались этими вопросами. Свою позицию они объясняли тем, что гораздо важнее и нужнее закон об аудите, а этика - может и подождать. Хотя без урегулирования профессиональных этических обязательств аудиторы обходятся с трудом. Примером последнего утверждения может служить хотя бы тот факт, что вряд ли в каком-либо солидном договоре на оказание аудиторских услуг может отсутствовать обозначение обязательств по соблюдению конфиденциальности информации сторон.

В то же время недостаточно только принять те или иные нравственные критерии в профессиональной деятельности. Гораздо труднее наполнить их реальным содержанием. При этом следует иметь в виду, что не все в профессиональной этике может быть регламентировано раз и навсегда. Во-первых, потому, что этика в значительной мере касается межличностных отношений, которые характеризуются бесчисленным множеством возникающих ситуаций. Во-вторых, отследить соблюдение некоторых положений (например, об интеллектуальной честности и свободе от предрассудков) не под силу, наверное, никому. Но там, где это возможно (скажем, в отношении независимого статуса аудиторов), детальная регламентация должна приветствоваться.

К настоящему времени созрели условия для усиления роли в регулировании аудиторской деятельности профессиональных объединений аудиторов, был принят закон о переходе отечественного аудиторского рынка на саморегулирование.

В целом же истекшие двадцать лет рыночных преобразований в России заставили экономически активное население по-новому взглянуть на многие проблемы управления и контроля. Руководители различного уровня, учетный персонал предприятий и практикующие аудиторы четко осознали, что необходимы не только изучение различных элементов "передовых технологий" западной экономики (в том числе, международного опыта аудита), но и их адаптация к реальным условиям нашего отечественного рынка. А поскольку рынок России развивается не на пустом месте, то нужно максимально использовать наши собственные достижения, немалый российский опыт в области управления и контроля, при этом опираясь на положительные примеры Запада.

Таким образом, в курсовой работе были рассмотрены вопросы о содержании аудита, проанализированы этапы становления аудита в России и мире, выявлены основные проблемы аудита в России и намечены пути их решения. В итоге можно сделать вывод, что аудиторская деятельность в России, находится в настоящее время на этапе становления и направление ее развития будет зависеть не только от государства, но и от самих участников процесса аудита, насколько грамотно и быстро будут решаться проблемы, связанные с аудиторской деятельностью, будет напрямую зависеть "здоровье" российской экономики в целом.

# Список использованных источников

1. Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: [федер. Закон: от 30 декабря 2008 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
2. Российская Федерация. Законы. О саморегулируемых организациях [Электронный ресурс]: [федер. Закон: от 01 декабря 2007 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
3. Российская Федерация. Правительство. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: [пост. Правительства Рос. Федерации: от 23 сентября 2002 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
4. Российская Федерация. Правительство. О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: [пост. Правительства Рос. Федерации: от 4 июля 2003 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
5. Российская Федерация. Правительство. О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: [пост. Правительства Рос. Федерации: от 7 октября 2004 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
6. Российская Федерация. Правительство. О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: [пост. Правительства Рос. Федерации: от 16 апреля 2005 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
7. Российская Федерация. Правительство. О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: [пост. Правительства Рос. Федерации: от 25 августа 2006 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
8. Российская Федерация. Правительство. О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: [пост. Правительства Рос. Федерации: от 22 июля 2008 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
9. Российская Федерация. Правительство. О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: [пост. Правительства Рос. Федерации: от 19 ноября 2008 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
10. Российская Федерация. Министерство финансов. Программа проведения квалификационных экзаменов на получение квалификационного аттестата аудитора [Электронный ресурс]: [приказ Мин. фин.: от 5 октября 2010 г.] // Гарант: справ. Правовая система. Законодательство.
11. Адамс Р. Основы аудита [Текст]: пер. с англ. / Р. Адамс. - М.: Изд. Объединение "ЮНИТИ", 1995. - С.7.
12. Алексеева Д.Г. Российское предпринимательское право [Текст]: учеб. пособие / Д.Г. Алексеева, Л.В. Андреева, В.К. Андреев. - М.: Проспект, 2010. - 1072 с.
13. Басалай С.И., Актуальные проблемы аудита в России [Текст] / С.И. Басалай, Л.И. Хоружий. - М.: БУКВИЦА, 2000. - 162 с.
14. Бычкова С.М. Контроль качества аудита [Текст]: учеб. пособие / С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова. - М.: Эксмо, 2008. - 2008 с.
15. Гутцайт Е.М. Методологические проблемы аудита [Текст] / Е.М. Гутцайт // Аудит и финансовый анализ. - 2003. - № 1. - С.160-245.
16. Гутцайт Е.М. Технологические проблемы аудита [Текст] / Е.М. Гутцайт // Аудит и финансовый анализ. - 2003. - № 3. - С.90-115.
17. Данилевский Ю.А. Разработка общероссийских правил (стандартов) аудиторской деятельности [Текст] / Ю.А. Данилевский // Бухгалтерский учет. - 2000. - № 6.
18. Кудряшов Д.А. Правовые основы аудиторской деятельности и методика проведения аудита [Текст] / Д.А. Кудряшов, З.Х. Нигматуллина // Аудит и финансовый анализ. - 2002. - № 1. - С.30-41.
19. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. [Текст] Я.В. Соколов. - М.: Финансы и статистика, 1991. - 400 с.
20. Терехов А.А. Аудит [Текст] / А.А. Терехов - М.: Финансы и статистика, 2001. - 512 с.
21. Чая В.Т. Качество аудиторской деятельности: проблемы и решения [Текст] / В.Т. Чая // Внедрение МСФО в кредитной организации. - 2006. - № 10. - С.25-37.
22. Чикунова Е.П. Этические критерии аудита [Текст] / Е.П. Чикунова // Настольный аудитор бухгалтера. - 2000. - № 2. - С.3-15
23. Авдеев В. Сколько заплатили российские клиенты за аудиторский бренд "Большая четверка" в 2009 году [Электронный ресурс]: статья. / аудитор Авдеев В. - М., 2010. - Режим доступа: http://www.audit-it.ru (дата обращения 30.12.2010).
24. Романова С. Аудиторский рынок в России [Электронный ресурс]: статья. / канд. экономич. наук Романова С. - М., 2010. - Режим доступа: http://www.rb.ru (дата обращения 30.12.2010).