Теоретические и практические аспекты формирования внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Басиева, Лариса Владимировна  
  
**Год:**

2004

**Автор научной работы:**

Басиева, Лариса Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Ростов-на-Дону

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

264

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Басиева, Лариса Владимировна

Введение.

Глава 1. Нормативное регулирование и организация аудиторской деятельности в России.

1.1. Аудиторская деятельность как инфраструктура рыночной экономики.

1.2. Нормативное регулирование аудиторской деятельности в России.

1.3. Виды аудиторских стандартов и их использование в деятельности аудиторских фирм.

Глава 2. Анализ разработки и использования внутрифирменных аудиторских стандартов.

2.1. Требования и задачи разработки внутрифирменных аудиторских стандартов.

2.2. Опыт разработки дифференцированных аудиторских стандартов аудиторской деятельности.

2.3. Анализ использования сквозного (единого) внутрифирменного стандарта.

Глава 3. Влияние внутрифирменных стандартов на качество аудиторских проверок.

3.1. Роль стандартов на предварительной стадии аудиторской проверки и в контроле качеством аудита.

3.2. Стандарты, обеспечивающие качество аудиторской проверки.

3.3. Контроль над использованием стандартов и оценка качества аудиторских проверок.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Теоретические и практические аспекты формирования внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности"

Актуальность темы исследования. Первое десятилетие становления и развития аудита в России убедительно доказало востребованность и значимость его услуг для успешного укрепления рыночных отношений. Расширение хозяйственной самостоятельности предприятий, изменение форм собственности и появление организаций разнообразных организационно-правовых форм потребовало активного совершенствования порядка, методов подготовки и распространения экономической информации, важнейшей частью которой является бухгалтерская. Принимая решение о заключении хозяйственных договоров с партнерами, о вложении средств в развитие разных сегментов бизнеса, о выборе направлений развития субъекты хозяйствования опираются, прежде всего, на информацию, получаемую из бухгалтерской (финансовой) отчетности, считая ее достоверной. В этой связи аудиторы являются в определенной мере посредниками между субъектами хозяйствования, т.к. выражая свое мнение о достоверности отчетности, они снижают информационный риск принятия финансовых решений.

Обеспечивая информационную защиту субъектов хозяйствования, государство приняло решение об обязательном аудите отчетности тех организаций, которые имеют наибольшую социальную и экономическую значимость (коммерческих банков, страховых компаний, открытых акционерных обществ, особо крупных предприятий независимо от вида их деятельности). Заботясь о сохранности и эффективном использовании государственной собственности, в последнее время особое внимание уделяется аудиту отчетности государственных унитарных и муниципальных предприятий.

Активно возрастает потребность в услугах аудиторских организаций при развитии фондового рынка, расширении операций слияния, поглощения, разъединения и выделения компаний, операций по продаже предприятия как единого имущественного комплекса.

В настоящее время в России уже сформировался рынок аудиторских услуг, определились ведущие аудиторские фирмы, сложился имидж аудиторской профессии.

Принятие в 2001 году Закона «Об аудиторской деятельности» определило новый этап в развитии аудита, когда в центр внимания была поставлена задача повышения качества аудиторских услуг, чему способствовали принятые законодательные решения о повышении требований к квалификации аудиторов, более жесткий контроль над качеством оказываемых ими услуг.

Большую роль в обеспечении должного качества аудиторской работы играют разрабатываемые с 1996 года стандарты (правила) аудиторской деятельности. Законодательное регулирование, принятие ряда принципиальных постановлений Правительства об организации аудиторской деятельности и утверждение федеральных стандартов создало надежную основу нормативного регулирования аудита.

В России разработка национальных стандартов осуществляется путем адаптации международных стандартов аудита к национальным особенностям с учетом конкретных политических и экономических условий. В настоящее время информация о состоянии международной стандартизации аудита становится все более актуальной для российских специалистов, так как принятые федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности максимально увязаны с международными требованиями.

Однако, принципиальное повышение качества аудиторских проверок может обеспечить реальное использование и выполнение установленных требований, что реализуется непосредственно в аудиторских фирмах. Это определило внимание к вопросам контроля над качеством аудита в аудиторских фирмах, в том числе и через систему разработки и контроля над использованием внутрифирменных аудиторских стандартов, которые, с одной стороны, детализируют общероссийские стандарты, адаптируя их к условиям работы аудитора в конкретных сегментах бизнеса и организации процесса проведения аудиторской проверки, с другой — обеспечивают большую понятность и ориентацию стандартов на конкретных исполнителей работ.

Российские аудиторские фирмы накопили определенный опыт разработки и использования внутрифирменных стандартов, хотя многие из них до сих пор относятся к этому вопросу формально. Однако принятие федеральных стандартов и существенное повышение требований к качеству аудиторских услуг как со стороны государственных органов и общественных организаций, регулирующих аудиторскую деятельность, так и со стороны заказчиков, которые уже приобрели определенные навыки работы с аудиторами, вызвали необходимость дальнейшего совершенствования системы внутрифирменных стандартов и, самое главное, их использования в деятельности аудиторов. Это определило актуальность выбранной темы исследования.

Степень разработанности проблемы. Проблемы аудита активно освещаются в научной литературе и периодических изданиях в течение всего периода проведения экономических реформ. Наряду с общеметодическими работами в последние годы стали выходить монографии и методические разработки, касающиеся отдельных стадий и направлений аудиторской проверки, методические рекомендации по практическому аудиту в различных сегментах бизнеса. Однако специальных изданий по вопросам разработки и использования стандартов аудиторской деятельности относительно немного; они появились после 1996 года, когда в России стали активно разрабатываться и утверждаться национальные стандарты. В этот период несколько раз переиздавались как сами стандарты, так и комментарии к ним, подготовленные специалистами ведомств и научными работниками. Наиболее полно методика разработки, применения и тенденций совершенствования стандартов аудита изложены в работах российских специалистов: Алборова Р.А., Андреева В.Д., Барышникова Л.Д., Бычковой С.М., Ветрова А.А., Данилевского Ю.А., Ковалевой О.В.,Крикунова А.В., Макальской А.К., Мельник М.В., Нитецкого В.В., Овсийчук М.Ф., Подольского В.И., Ремизова Н.А., Романова А.Н., Скоборы В.В.,

Стукова С.А., Суйца В.П., Терехова А.А., Шеремета А.Д. Собственно внутрифирменным стандартам аудита посвящены работы Ковалевой О.В., Лабынцева Н.Т., Подольского В.И., Сотниковой JI.B. Опыт разработки и использования международных стандартов освещен в работах зарубежных специалистов — Р. Адамса, Ж. Ришара, Дж. Робертссона.

Следует отметить, что большинство работ посвящены описаниям, обоснованию роли и комментариям к разработанным стандартам. Работы же о внутрифирменных стандартах практически все носят общий характер, в большей мере комментируя общепринятые требования к внутрифирменным стандартам, и практически не содержат анализа опыта конкретных фирм, что особенно важно с позиций дальнейшего совершенствования. Еще в меньшей мере в научной литературе получили раскрытие вопросы оценки качества аудиторских проверок и методов его обеспечения, хотя этот вопрос является узловым для современного этапа развития аудита. В этой связи обобщение и систематизация опыта конкретных фирм по разработке и использованию внутрифирменных стандартов как важнейшего условия обеспечения должного качества аудита представляется своевременным, методически важным и практически востребованным.

Цель II задачи исследования. Цель исследования состоит в анализе, систематизации и обобщении опыта аудиторских организаций по разработке и использованию внутрифирменных стандартов и формированию на этой основе рекомендаций по обеспечению должного качества аудиторских проверок.

Для выполнения поставленной цели были выделены следующие частные задачи:

- выявить особенности нормативного регулирования аудиторской деятельности в России;

- раскрыть общие положения и различия внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности, разработанных разными аудиторскими фирмами;

- выделить факторы, определяющие объективную необходимость дифференциации структуры внутрифирменных стандартов;

- сравнить и оценить разные подходы к разработке внутрифирменных стандартов;

- сформулировать рекомендации по разработке дифференцированных и единого (сквозного) стандартов аудиторской деятельности;

- предложить порядок использования внутрифирменных стандартов в процессе проведения и обеспечения высокого качества аудиторских проверок.

Объект и предмет исследования Объектом исследования выступает деятельность аудиторских организаций. Предметом исследования являются средства и методы разработки и использования внутрифирменных стандартов аудита.

Теоретико-методологической основой исследования являются научные труды российских и зарубежных специалистов в области аудита, бухгалтерского учета и экономического анализа. В процессе исследования были изучены нормативные материалы, методические указания и рекомендации по бухгалтерскому учету и аудиту, разработанные в России и странах с традиционно рыночной экономикой. В работе проанализирован опыт ряда аудиторских фирм РСО-Алания по разработке и использованию внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности.

Диссертационное исследование выполнено в соответствии с паспортом ВАК по специальности 08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика., раздела 2 Контроль и аудит финансово-хозяйственной деятельности, п. 2.1 Методология и технология аудита, п. 2.4 Методология разработки программ аудита и плана проверки, 2.5 Аудиторское и контрольно-статистическое тестирование систем внутреннего контроля.

Инструментарно-методнческий аппарат. В процессе диссертационного исследования были использованы общенаучные методы исследования -диалектический подход, методы системного анализа, индукции и дедукции, абстракции и детализации и специальные методы: сравнения, балансовый, классификации, группировок, логического моделирования, экспертных оценок.

Информационно-эмпирическая база исследования формировалась на основе законодательных и нормативных документов по бухгалтерскому учету и аудиту; официальных материалов органов государственной статистики; данных аудиторских фирм; международных и национальных стандартов.

Положения, выносимые на защиту:

1. Организация и методика аудиторской деятельности в России формируется на основе опыта, сложившегося в мировой практике. До недавнего времени из-за отсутствия четкого правового регулирования аудиторской деятельности она отождествлялась в общественном сознании с ведомственными видами контроля финансово-хозяйственной деятельности. Поэтому в законодательном порядке должны быть определены границы государственного регулирования исаморегулирования аудиторской деятельности по вопросам лицензирования, контроля качества аудита, подготовки квалифицированных кадров.

2. Создание правил (стандартов) аудита стало объективной необходимостью в РФ с учетом ее экономических и политических условий, национальных и иных особенностей, а также международного опыта. Они определяют общий подход к проведению аудита, масштабам проверки, видам аудиторских отчетов, вопросам методологии, а также основным принципы, которым должны следовать все аудиторы. Для качественного и успешного выполнения аудиторских проверок, а также оказание других аудиторских и сопутствующих услуг возникает потребность в дальнейшей разработке правил (стандартов) аудита, являющихся нормативно-правовыми документами, предъявляющими определенные требования к самому аудиту, процессу аудита и аудиторскому заключению.

3. Разработка внутрифирменных методик аудита, рабочей документации, т.е. внутрифирменных стандартов является одним из направлений организации деятельности аудиторских фирм и повышения качества аудиторских проверок. Внутрифирменные стандарты целесообразно разрабатывать с учетом их актуальности и приоритетности по следующим направлениям - стандарты в области этики поведения аудитора; стандарты по внутреннему документообороту и стандарты в области методологии и методики проведения проверок по направлениям аудита.

4. Большинство аудиторских фирм России пошло по пути разработки внутрифирменных стандартов, детализирующих принятые федеральные правила (стандарты). Однако необходима система внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности, в основу которой заложен принцип формирования структуры федеральных стандартов, каждая из частей которой отвечает за регламентацию определенной составляющей аудита. Этим требованиям в полной мере соответствуют дифференцируемые стандарты

5. С целью соблюдения единого подхода к методике и технологии проведения аудиторской проверки, которая начинается с принятия решения о заключении договора до сдачи работы заказчику и предоставления руководству аудиторской фирмы полного комплекта документов о выполненной работе, используется единый (сквозной) стандарт, который органически увязывающий внутрифирменные стандарты с организацией процесса проведения аудиторской деятельности.

6. На современном этапе принципиальным вопросом является реальное использование внутрифирменных стандартов и оценка результативности их применения. В связи с этим важно обеспечить условия для контроля за применением внутрифирменных стандартов. Контроль за использованием стандартов должен опираться на данные об исполнении конкретных этапов работ и предполагает как методы взаимного контроля и контроля со стороны руководителя аудиторской бригады, создание контрольной среды, так и коллективное обсуждение результатов отдельных направлений и этапов выполнения работ.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в обосновании методического инструментария разработки и использования внутрифирменных стандартов на разных стадиях процесса проведения аудиторских проверок и оказания сопутствующих услуг с целью повышения качества аудита.

В работе получены и выносятся на защиту следующие результаты, обладающие элементами научной новизны:

1. С целью совершенствования нормативного регулирования аудиторской деятельности предложено разграничить понятия аудита, как одной из форм финансового контроля; аудиторской проверки, заключающейся в выражении мнения о достоверности показателей бухгалтерских (финансовых) отчетов и аудиторской деятельности как процесса оказания аудиторских услуг, распространив при этом стандарты аудита на все стадии проведения аудита в организациях.

2. Обоснована роль и необходимость внутрифирменных стандартов в общей системе нормативного регулирования аудита и обеспечении качества аудиторских услуг, которая заключается в определении методологических основ аудита, способов организации и технологии аудиторских работ, базовых требований к аудиторам.

3. Дана оценка результативности двух предложенных основных подходов в разработке внутрифирменных стандартов: 1) — использования дифференцированных и 2) — единого (сквозного) стандартов; при этом выявлена их значимость, приемлемость для аудиторских организаций разного профиля, масштабов, с разным составом работников и оказываемых услуг, что позволило сформулировать рекомендации по использованию каждого подхода.

4. Предложен смешанный подход к разработке внутрифирменных стандартов аудита, ориентированный на подготовку дифференцированных стандартов и их взаимную увязку по основным стадиям аудиторского процесса. При этом аудиторские стандарты включают расширенную методическую часть, в которой определены источники получения данных и методика их обработки для формирования необходимых и достаточных аудиторских доказательств, а для регулирования их использования разрабатывается процессный классификатор, где обосновывается порядок применения стандартов на разных стадиях аудиторского процесса.

5. Разработана методика последовательного использования аудиторских стандартов для обеспечения высокого качества аудиторских услуг при рациональной их трудоемкости, организации текущего контроля над качеством выполненных процедур аудита по существу и своевременным исправлением ошибок, усилением последующего контроля над качеством аудиторских отчетов и заключении с целью выявления типичных ошибок при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности у клиентов разных сегментов бизнеса и разработке методических приемов получения аудиторских доказательств для определения достоверности отчетности.

Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования определяется возможностью широкого использования рекомендаций по разработке и применению внутрифирменных стандартов в деятельности аудиторских организаций.

Практическое использование в, частности, имеют:

1. Предложения по обоснованию структуры дифференцированных внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности.

2. Методы сочетания дифференцированных внутрифирменных стандартов и процессного сквозного стандарта.

3. Порядок использования внутрифирменных стандартов для обеспечения высокого качества аудиторских проверок на предварительной стадии аудиторской проверки, в ходе проверки и при последующем контроле.

Материалы исследования используются автором для методического обеспечения курсов «Основы аудита», «Практический аудит», а также спецкурсов «Внутренний контроль», «Внутрифирменные стандарты аудиторской деятельности» при подготовке специалистов по специальности 060500 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», а также могут быть использованы при подготовке и повышении квалификации аудиторов в учебно-методических центрах Министерства финансов РФ.

Апробация результатов работы. Основные положения и рекомендации исследования обсуждены на региональных и всероссийских конференциях. Результаты исследования были опубликованы в сборниках научных трудов и периодических изданиях. Они приняты в качестве методического обеспечения курса «Аудит» при подготовке специалистов по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» в Северо-Осетинском государственном университете им. К.Л.Хетагурова.

Предложения по составу, подходам к разработке и использованию внутрифирменных стандартов аудита использованы в практической деятельности аудиторскими фирмами «Аудитор», «Владаудит», «Аудит и финансы» г. Владикавказа, «А.У.Д.И» г. Ростов-на-Дону, Министерства финансов РСО- Алания.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Басиева, Лариса Владимировна

- Выводы и рекомендации.

Отчет оформляется в соответствии с правилами (стандартами) аудиторской деятельности «Документирование аудита», «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита».

Этапы 4 — «Совещание у Главного бухгалтера», 5 - «Совещание у руководителя предприятия», 6 — «Совещание с руководителями служб». Цель этапов - сдача результатов проверки главному бухгалтеру и руководителю предприятия, а также разработка Плана мероприятий по устранению выявленных в ходе проверки нарушений.

В совещании у главного бухгалтера участвуют руководитель проверки и старший аудитор. В случае наличия возражений по результатам проверки главным бухгалтеров готовится Акт разногласий к отчету. В случае обоснованности претензий в отчет вносятся исправления. По итогам совещания составляется проект Плана мероприятий по устранению нарушений законодательства, выявленных в ходе аудиторской проверки.

После совещания у главного бухгалтера проводится совещание у Генерального директора (руководителя предприятия). На совещании присутствуют руководитель проверки и старший аудитор. Руководитель проверки докладывает о результатах проверки генеральному директору, запрашивает у него разрешение на проведение совещания с руководителями служб (в случае необходимости) и согласует сроки проведения совещания с руководителями служб.

В случае, если в проведении совещания с руководителями служб нет необходимости, по факту оформляется служебная записка на имя генерального директора аудиторской фирмы, и утверждаются руководителем предприятия Акты выполненных работ.

Совещание с руководителями служб проводит руководитель проверки на основании плана мероприятий, старший аудитор ведет протокол совещания и вносит коррективы в план мероприятий.

В ходе совещания разрабатываются мероприятия, определяются ответственные лица и сроки исполнения.

На основе материала совещаний готовится Письмо руководителю предприятия, которое оформляется по итогам совещания у главного бухгалтера, информирует руководителя предприятия об окончании проверки, содержит ссылку на Отчет аудитора и доводы о необходимости проведения совещания с руководителями служб и план мероприятий по устранению нарушений, фиксирующих факт ознакомления представителя служб предприятия с действиями, необходимыми для устранения нарушений.

Этап 7 — «Подготовка аудиторского заключения». Если по итогам проверки был составлен План мероприятий по устранению нарушений, на данном этапе руководитель аудиторской проверки запрашивает Справку о выполнении плана мероприятий. Если предприятие Справку не предоставляет, нарушения, выявленные в ходе аудиторской проверки считаются не исправленными и это отражается в аудиторском заключении.

Следующим шагом на этапе выдачи аудиторского заключения является получение от аудируемого субъекта бухгалтерской отчетности и тестирование ее на предмет взаимоувязки показателей. В случае обнаружения несоответствий, отчетность возвращается на доработку главному бухгалтеру (передача сопровождается письмом на имя главного бухгалтера).

После устранения главным бухгалтером замечаний в отчетности руководитель проверки силами бригады готовит аудиторское заключение на основании результатов проверки и предоставляет его проверяемому субъекту.

При этом готовятся следующие документы:

1. Справка о выполнении плана мероприятий по устранению нарушений налогового законодательства, выявленных в ходе аудиторской проверки, составлением по итогам работы ответственных лиц на проверяемом предприятии.

2. Письмо главному бухгалтеру об ошибках в отчетности. Письмо составляется при обнаружении несоответствий в ходе тестирования отчетности.

3. Аудиторское заключение, как итоговый документ аудиторской проверки.

В зависимости от результатов проверки руководитель принимает решение о виде аудиторского заключения:

- безоговорочно положительное мнение;

- модифицированное аудиторское заключение:

- заключение в части, содержащей мнение с оговоркой из-за ограничения объема аудита;

- заключение в части, содержащей отказ от выражения мнения из-за ограничения объема аудита;

- заключение в части, содержащей мнение с оговоркой из-за разногласия с руководством аудиторского лица.

Для формирования аудиторского документа необходимо:

- использовать стандартную форму соответствующего вида аудиторского заключения; скорректировать наименование проверяемого предприятия, период проверки, Ф.И.О. руководителя проверки;

- внести корректировки в состав прилагаемой отчетности

Форма составляется минимум в двух экземплярах (один экземпляр хранится в архиве аудиторской фирмы), максимальное количество ограничивается пожеланиями клиента.

Форма визируется руководителем аудиторской проверки, подписывается руководителем аудиторской фирмы и скрепляется печатью аудиторской фирмы.

Заключение оформляется в соответствии и Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Аудиторской заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности»

4) Письмо руководителю предприятия об аудиторском заключении является сопроводительным при передаче аудиторского заключения.

Этап 8 - «Сдача документов в архив». На данном этапе руководитель проверки подготавливает и сдает документы в архив в соответствии с вариантом проверки и Наряд-заказом и требованиями формы «Документы в архив»

Сдача документов в архив является процедурой, обеспечивающей требование сохранности рабочей документации аудитора.

В таблице 12 приведен перечень документов для сдачи в архив при проведении аудиторской проверки по итогам года.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. Развитие аудита в России в период экономических реформ 90-х годов XX века убедительно доказало объективную необходимость этого важнейшего звена инфраструктуры рыночной экономики. Создание первых аудиторских организаций в России опережало законодательное признание этой области деятельности как самостоятельной и профессиональной. Практически аудиторские фирмы стали создаваться с 1988 года, тогда как Указ Президента о развитии аудиторской деятельности был принят только в декабре 1993 года, а Закон - в августе 2001 года. Поэтому несмотря на солидный опыт аудиторской деятельности (более 10 лет) нормативное его регулирование в настоящее время только формируется. Вместе с тем следует отметить, что становление современного аудита в России проходило при тесных контактах с аудиторскими организациями других стран, учитывая их опыт и разделяя принятые международные принципы и методы аудиторской работы. В этой связи проблемы, которые в настоящее время приходится решать аудиторам, аналогичны проблемам аудиторов других стран, в том числе и тех, где история аудита насчитывает многие десятилетия.

2. За годы своего формирования аудит утвердился как посредник, обеспечивающий уверенность пользователя в достоверности бухгалтерской отчетности при принятии финансовых решений, снижающий информационные риски. Подготовленные аудиторские заключения помогают субъектам хозяйствования сориентироваться в вопросах надежности партнеров, выбора инвесторов и т.п. Однако в последние годы в России и во всем мире существенно больше уделяется внимание консалтинговой роли аудита, когда от него ждут выражения мнения не только о достоверности отчетности, но и о финансовом состоянии и перспективности развития проверяемой организации, а последняя надеется получить советы по совершенствованию системы учета, учетной политики, методов составления отчетности, а часто и подсказку о более эффективных направлениях развития. Это проявилось в том, что постепенно от концепции подтверждающего аудита переходят к концепции аудита-консалтинга.

Рассматриваемая трактовка (концепция) аудита проявилось в нескольких направлениях.

Во-первых, значительно расширился круг сопутствующих аудиторских услуг. Они узаконены в нормативных документах и получают все большее распространение в деятельности аудиторских фирм.

Во-вторых, расширение задач аудита в большой мере способствовало развитию системы внутреннего контроля в организациях, которая с одной стороны должна была обеспечить повышение достоверности отчетности путем укрепления единых принципов выбора учетной политики и методологии бухгалтерского учета во всех звеньях субъекта хозяйствования, контролю за рациональностью принимаемых управленческих решений, позволяющих обеспечить эффективное использование авансированного капитала. Многие предприятия для постановки системы внутреннего контроля привлекали аудиторские фирмы, что сформировало новое направление аудиторских услуг.

В-третьих, ориентация на устойчивое развитие и активизацию работы в реальном секторе экономики, вызвали спрос на разработку бизнес-планов, обоснование инвестиционных проектов, разработку стратегии развития предприятий, что также расширило круг работ, выполняемых аудиторскими фирмами.

Наконец, в-четвертых, востребованность финансовой информации и активное развитие информационного бизнеса привело к тому, что аудиторские фирмы стали активно сотрудничать с разработчиками информационных программных продуктов, что активизировало их участие в организации автоматизации процесса бухгалтерского учета, финансового анализа и внутреннего аудита и контроля.

Отмеченное привело к значительному расширению деятельности аудиторских организаций и настоятельно требует законодательного закрепления наряду с аудитом, как синонимом аудиторской проверки, понятия аудиторской деятельности и процесса аудита.

С принятием Закона «Об аудиторской деятельности» начался новый этап нормативного регулирования аудита. На основе Закона было принято ряд постановлений Правительства, были созданы и активизировали свою роль общественные аккредитованные аудиторские объединения, представители которых вошли в состав Совета по аудиторской деятельности. В центр внимания нормативного регулирования были поставлены вопросы обеспечения качества аудиторских проверок и контроля над качеством на всех уровнях регулирования. Особое значение в этом отношении должна иметь деятельность общественных организаций.

3. В условиях сложившегося нормативного регулирования особое значение имеет гармонизация форм и методов организации аудиторской деятельности на всех уровнях. Учитывая роль стандартов в этом процессе, задача гармонизации стандартов имеет первоочередное значение.

В этой связи с 2001 года начата разработка и ужесточен контроль за использованием Федеральных стандартов аудита. Их особенность и отличие от ранее принятых российских стандартов в следующем. Во-первых, повышен статус стандартов, т.к. они утверждаются Правительством РФ и являются обязательными для использования всеми аудиторскими организациями, работающими на территории России. Во-вторых, они в большей мере гармонизированы с международными стандартами, что обеспечивает единство подхода к проведению аудита в России и других странах.

В качестве первоочередной задачи общественных аккредитованных аудиторских объединений поставлена разработка стандартов, которые будут обязательными для исполнения их членами. Стандарты объединений базируются на федеральных, но они учитывают особенности организации работы разных аудиторских фирма и более подробно регламентируют этическую сторону деятельности аудиторов.

Учитывая задачу повышения качества аудиторской деятельности, общественные объединения контролируют и оценивают качество внутрифирменных стандартов аудита, что имеет особое значение для определения рейтинга фирм.

Роль внутрифирменных стандартов аудита в новых условиях контроля над деятельностью аудиторских фирм активно возрастает. Во-первых, наличие внутрифирменных стандартов становится условием их аккредитации. Во-вторых, тенденция к росту размеров аудиторских организаций, обязательное наличие в их штате не менее 5 аттестованных аудиторов предполагает более четкую организацию проведения аудиторских проверок, в которых принимают участие специалисты разного уровня квалификации. В-третьих, расширение состава аудиторских услуг и разнообразие обслуживаемых объектов требует детализации общих стандартов и их дифференциации.

Таким образом, разработка и совершенствование внутрифирменных аудиторских стандартов способствует наибольшей дифференциации стандартов и их привязке к особенностям сегментов бизнеса, организационно-правовых форм предприятий и форм собственности, рационализации организации аудиторской работы и повышению качества аудиторских услуг.

4. В научно-методической литературе по вопросам аудита достаточно большое внимание уделялось вопросам роли и подхода к разработке внутрифирменных стандартов. Однако, учитывая, что содержание внутрифирменных стандартов часто считается ноу-хау фирмы и содержит коммерческую тайну, анализ конкретного опыта по разработке и использованию внутрифирменных стандартов конкретных фирм изложен очень ограниченно.

При проведении исследования была возможность изучить опыт ряда аудиторских фирм г. Владикавказа, г. Ростова-на-Дону и Москвы. Кроме того, автор систематизировала и обобщила материалы, опубликованные в периодической печати и характеризующие опыт разработки внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности.

Проведенный анализ убедительно доказал, что большинство фирм ведут работу по подготовке внутрифирменных стандартов формально. Многие внутрифирменные стандарты практически не отличаются от российских. Стандарты общественных объединений разрабатываются очень медленно. Причем выбор состава стандартов не обосновывается, а их содержание мало учитывает специфику клиентов и аудиторских фирм. Кроме того, основная часть аудиторских фирм не привязывают внутрифирменные стандарты к процессу организации работ и управлению фирмой.

Вместе с тем в ряде фирм накоплен достаточно интересный опыт разработки стандартов отдельных аудиторских услуг, разработки частных методик проведения аудита в организациях определенного сегмента бизнеса и организационно-правовых форм. Это связано как со специализацией аудиторских фирм, так и со стремлением сократить трудоемкость конкретных проверок, выделяя в стандарте наиболее типичные направления аудиторских проверок и типичные ошибки, на которых аудитор должен сосредоточить внимание. Этот опыт требует тщательного анализа и систематизации. Данная задача должна быть возложена, прежде всего, на общественные аудиторские объединения.

В работе проведен анализ опыта разработки внутрифирменных стандартов на ряде фирм, в частности сопоставлено содержание таких стандартов как «Планирование аудита», «Аудиторские доказательства», «Документирование аудита», «Существенность в аудите», которые по своему названию прямо совпадают с федеральными и российскими стандартами. Как выявил анализ, текст внутрифирменных стандартов также в основном повторяет текст российских; отклонения весьма незначительны. Аналогичный вывод можно сделать при сопоставлении текстов внутрифирменных стандартов разных фирм.

5. Предложено разрабатывать внутрифирменные стандарты следующих групп:

- общие внутрифирменные стандарты, которые определяют требования к квалификации работников, определяют порядок подбора кадров и формирования аудиторских бригад, формы работы с клиентами, этику поведения аудитора, т.е. формируют корпоративную культуру;

- методологические стандарты, включая стандарт по определению существенности, оценке аудиторского риска, в том числе риска внутреннего контроля проверяемого субъекта хозяйствования, обоснования величины выборки; эти стандарты непосредственно определяют качество аудиторской проверки и в большой мере ее трудоемкость; они формируют имидж фирмы, т.к. принимаемая величина существенности и аудиторского риска часто обнародуется;

- стандарты предварительной стадии аудиторской проверки, которые определяют подходы к изучению состояния бизнеса клиента, к его выбору, порядку заключения аудиторских договоров, составлению плана и программы проведения аудиторской проверки;

- рабочие внутрифирменные стандарты, в том числе документирования аудита, получения аудиторских доказательств, подготовки аудиторских заключений и т.п.; такие внутрифирменные стандарты разработаны в наибольшей мере; - стандарты аудиторских услуг или специальные аудиторских проверок, которые в наибольшей мере связаны со специализацией фирмы и спецификой ее клиентов; они включают важнейшие методические положения по проведению аудиторских проверок. На примере ряда стандартов предложены направления их совершенствования. Так, для стандарта «Документирование аудита» предложена схема разграничения бухгалтерской документации и рабочей документации аудитора. Для стандарта «Аудиторские доказательства предлагается распределение их по формам получения.

В первой группе внутрифирменных стандартов даны предложения по их структуре и содержанию; обоснованы факторы, определяющие выбор состава и особенности структуры специальных стандартов.

6. Анализ показал, что наиболее слабой стороной дифференцированных видов внутрифирменных стандартов является их слабая увязка с контролем за использованием, хотя именно контроль над реальным применением внутрифирменных стандартов должен являться основной целью руководства фирмы.

В целом анализ результативности применения дифференцированных стандартов позволил сделать следующие выводы:

1. Внутрифирменные стандарты ссылаются не только на требования федерального законодательства, общие этические нормы, но и на нормы и законодательство субъектов российской федерации, профессиональных региональных аудиторских объединений, а также на внутрифирменные организационные регламенты каждой аудиторской компании.

2. Некоторые положения и определения, отраженные в федеральных стандартах, не раскрываются во внутрифирменных стандартах.

3. Во внутрифирменных стандартах устанавливаются взаимосвязи между стандартами, если таковые отсутствуют в федеральных стандартах.

4. Некоторые позиции федеральных стандартов излагаются во внутрифирменных стандартах в более упрощенной и краткой форме. Кроме этого изложение внутрифирменных стандартов несколько отличается от изложения российских, в частности, фразы «аудиторская организация должна провести совещание.» заменяются на фразы-требования «провести совещание.».

5. Федеральный стандарт дает общие требования к аудиторским процедурам, документам, обязанностям, а во внутрифирменном стандарте прописывается конкретная методика.

6. Внутрифирменный стандарт дополняет требования российского в тех случаях, когда такие дополнения необходимы.

7. Некоторые внутрифирменные аудиторские стандарты не соответствуют ни одному из правил (стандартов) аудиторской деятельности, а представляют собой список требований к проверкам или методику проверки определенных крупных предприятий.

Таким образом, дифференцированный стандарт — это определенная вариация федеральных стандартов, переложенная на конкретную аудиторскую фирму, которая не вносит каких-либо серьезных структурных изменений в систему стандартов, лишь расшифровывая и придавая практическую методическую основу некоторым требованиям и рекомендациям федеральных стандартов.

Преимуществом такой системы внутрифирменных стандартов можно назвать то, что при проверке аудиторской фирмы внешним контролером можно четко проследить соответствие ее федеральным стандартам. Этим аудиторская фирма обеспечивает себе один из факторов «правильности ведения аудиторских дел». Однако это не означает, что сотрудники фирмы следуют требованиям данных стандартов в своей работе. Ведь стандарт может быть «хорошим», но при этом он также может совершенно не исполняться.

Другим положительным моментом такого построения системы стандартов является то, что изменения, вносимые в федеральные стандарты, легко можно будет перенести и во внутрифирменные стандарты.

К слабым сторонам дифференцированного стандарта мы бы отнесли следующее. Практическое применение дифференцированного стандарта достаточно сложно. Каждый его элемент затрагивает процессную сторону аудита на большинстве этапов работы. В связи с этим аудитор должен быть детально знаком с каждым внутрифирменным стандартом, чтобы правильно его выполнять. Однако это достаточно сложно реализовать, поскольку система внутрифирменных стандартов — это большой перечень требований, правил, методик и задач, изложенных научным языком.

При выполнении каждой аудиторской процедуры аудитор должен помнить, что обязан выполнять требования сразу нескольких внутрифирменных и федеральных стандартов, что не может не сказаться на качестве его работы, а также может замедлить процесс проверки. Например, при проведении экспертизы перед аудиторской проверкой, руководитель аудиторской группы должен выполнять требования таких федеральных и аналогичных внутрифирменных стандартов, как «Планирование аудита», «Общение с руководством экономического субъекта», «Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг» и некоторые другие. Естественно, помнить их все досконально невозможно

Решить данную проблему в определенной мере возможно с помощью применения единого внутрифирменного стандарта.

7. В последние годы некоторые фирмы перешли к разработке и использованию единого (сквозного) стандарта, который органически увязывает внутрифирменные стандарты с организацией процесса проведения аудиторской деятельности.

В основу такого стандарта заложена технология проведения аудиторской проверки, начиная с принятия решения о заключении договора до сдачи работы заказчику и представления руководству аудиторской фирмы полного комплекта документов о выполненной работе. Этот цикл дополняется также общей системой работ по подготовки проведения аудита, в том числе определением требований к аудиторской бригаде, подбору кадров для аудиторской фирмы вообще и конкретной проверки в частности, к формам взаимоотношения аудиторской формы с заказчиками и аудиторов друг с другом. Такой стандарт носит этапный характер и регламентирует основные шаги действий руководителя конкретной работы. Одновременно он дополняется специальным классификатором рабочих стандартов, которые наиболее успешно могут быть применены на каждом этапе работы, причем кроме стандартов в классификатор включаются методические положения, комментарии, рекомендации, в том числе описание типичных ошибок и методов их устранения.

Ограниченный опыт применения сквозных стандартов позволяет сделать следующие выводы: единый внутрифирменный стандарт существенно отличается от дифференцированных внутрифирменных стандартов и от Федеральных стандартов принципом своего построения. Основным его отличием (и одновременно преимуществом) является процессное построение, благодаря которому аудитор не затрачивает значительного времени на проверку соблюдения Федеральных стандартов аудита в своих действиях, составлении документов, общении с клиентом и т.д. Все требования Федеральных стандартов соблюдены в едином документе, что показано на схеме 7.

Проанализировав опыт разработки и применения внутрифирменных стандартов, считаем, что оба приведенных примера стандартов имеют право на жизнь. Каждая аудиторская организация, исходя из конкретных условий своей работы (структуры, штатной численности, набора клиентов и т.д.) может принять первый или второй внутрифирменный стандарт, либо создавать некоторую комбинацию из них.

8. В диссертации предложен смешанный подход к разработке внутрифирменных стандартов аудита, в котором за основу принят процессный поход, а при формировании классификатора методического обеспечения рекомендуется использовать Федеральные стандарты и стандарты общественного объединения, уточнения только те их пункты, которые объективно отличны из-за различий в структуре аудиторских услуг, специфики проверяемых субъектов хозяйствования (формы собственности, организационно-правовые формы, сегмент бизнеса и т.п.). Примеры таких уточнений приведены по группе общих, рабочих и специальных внутрифирменных стандартов.

9. В настоящее время принципиальным вопросом является не столько разработка внутрифирменных стандартов, сколько реальное их использование, контроль над полнотой их исполнения и оценка результативности их применения. В этой связи важно обеспечить условия для использования и контроль за исполнением внутрифирменных стандартов. С этой целью в работе показаны основные методы контроля на предварительной стадии аудиторской проверки и в процессе ее подготовки, в ходе проверки и после ее проведения.

В ряде аудиторских фирм с целью организации контроля качества аудиторской проверки разрабатывается специальный внутрифирменный стандарт. Он представляет, прежде всего, контроль за составом специалистов аудиторской фирмы, в частности соблюдения количества аудиторов, предусмотренного Законом, а также контроль за своевременностью обновления их документов, прохождением повышения квалификации и участием в аудиторских проверках. Одновременно стандарт требует контроля над соблюдением профессиональных требований, предъявляемых к аудитору.

Особое значение имеет методическое обеспечение сотрудников фирмы, что связано с установкой справочных систем, приобретением программных продуктов и научно-методической литературы.

Для обеспечения должного качества аудита необходимо определить функции и сферу ответственности сотрудников фирмы.

С целью четкой организации контроля над качеством аудита важно разработать и контролировать исполнение должностных инструкций основных работников аудиторской фирмы.

Важное место для обеспечения качества аудиторской проверки занимает ее подготовка - четкое понимание особенностей бизнеса клиента; заключение договора с согласованным уровнем существенности, аудиторского риска и планом проведения проверки; составление обоснованной программы аудиторской проверки, включая указание аудиторских доказательство, документации, сроков исполнения. Этот вопрос находит отражение как в дифференцированных, так и в едином стандарте проведения аудиторской проверки.

Особое значение на предварительной стадии аудиторской проверки имеет оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля у клиента, т.к. это оказывает существенное влияние на обоснование аудиторского риска, определяет степень доверия к клиенту и трудоемкость аудиторских процедур при проверке по существу (величина аудиторской выборки).

Контроль над исполнением стандартов в процессе проведения аудиторской проверки или оказания услуг должен опираться на мониторинг данных об исполнении конкретных этапов работ и предполагает как методы взаимного контроля и контроля со стороны руководителя аудиторской бригады, создание контрольной среды, так и коллективное обсуждение результатов отдельных направлений и этапов выполнения работы.

Последующий контроль над качеством аудиторских проверок чаще всего связывают с внешним контролем. Однако, он имеет очень важное значение для организации внутреннего контроля, т.к. позволяет выявить те положения, которые чаще всего не соблюдаются, понять причины такого положения и определить пути их устранения.

Для этого постоянно проводится анализ аудиторских заключений, письменной информации руководству проверяемого субъекта, отчетов аудиторов. Поскольку первые два документа передаются клиенту и составляются в строгом соответствии с Федеральными стандартами, то в них часто содержится ограниченная информация. Существенно больший материал дает отчет аудитора.

Регулярная работа с текстами аудиторских заключений и отчетов позволяет оценить качество работы отдельных специалистов и учесть этот факт при организации стимулирования. Кроме того, эти материалы являются источником данных для выявления типичных ошибок в организации бухгалтерского учета в организациях разных сегментов бизнеса, причин их возникновения и факторов устранения, что в последующем учитывается при совершенствовании внутрифирменных стандартов, обеспечивая повышение качества аудиторских проверок и сокращение трудоемкости их проведения.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Басиева, Лариса Владимировна, 2004 год

1. ФЗ «Об аудиторской деятельности», Федеральный Закон РФ от 20.07.2000 № 119-ФЗ.

2. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу. Приказ Министра финансов от 1.07.2004., №180.

3. О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в РФ. Постановление Правительства РФ от 06.02.2002г. №80.

4. Постановление Правительства РФ «Об аудиторских проверках федеральных государственных унитарных предприятий» от 29.01.2000г. №81.

5. Порядок проведения квалификационных экзаменов на право осуществления аудиторской деятельности. Утверждено Минфином РФ (протокол № 4 от 05.07.1994г. в ред. протокола № 11 от 24.11.1994).

6. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров М.: МЦРСБУ, 2000.

7. Правила (стандарты) аудиторской деятельности: Все 38 стандартов./ Составитель и автор комментария Н.А. Ремизов. — 2-е изд., перераб. и доп. М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2001.

8. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности.

9. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской ) отчетности». (Принят Правительством РФ 23.09.2002).

10. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Документирование аудита» (Принят Правительством РФ 23.09.2002).

11. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства» (Принят Правительством РФ 23.09.2002г).

12. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №Существенность в аудите» (Принят Правительством РФ 23.09.2002)

13. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Планирование аудита» (Принят Правительством РФ 23.09.2002).

14. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности» (Принят Правительством РФ 23.09.2002).

15. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций» (одобрено Комиссией при Президенте РФ от 20.10.1999. протокол №6).

16. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аналитические процедуры» (одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ, протокол № 2 от 22.01.1998г.).

17. Адаме Р. Основы аудита: М.: ЮНИТИ, 1995.

18. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК.-М.: Дело и Сервис, 2003.

19. Андреев В.Д. Практический аудит. М.: Экономика, 1994.

20. Аудит Монтгомери / Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, О.Рейли, М.Б. Хирш; Пер. с англ. Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

21. Аудит акционерных обществ в отраслях промышленности / В.М. Волковой, Н.Л. Игнатущенко, Е.В. Лахова, С.И. Шумкова; под науч. ред. Л.Б. Явонского. -М.: Изд. дом «Аудитор», 1997

22. Аудит в России. Законодательство. Стандарты. — М.: Изд-во «Инвест Фонд», 1994.

23. Аудит предприятия. Методология аудиторской проверки хозяйственно-финансовой деятельности предприятия: Учеб. пособие / Сост.: В.В. Нитецкий, Н.Н. Кудрявцев; Акад. нар. хоз-ва при Правительстве РФ -М.: «Дело», 1995.

24. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин и др. Под ред. проф. В.И. Подольского, 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.

25. Аудиторская деятельность: организационные основы, стандарты, особенности отраслевого аудита. М.: ООО «ИКФ Омега - Я», 2000.

26. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов /Под ред. проф. Ю.А.Бабаева. М.: ЮНИТИ-ДАНА,2001.

27. Бабченко Т.И., Нитецкий В.В., Абдуллаев В.А. Учет и аудит на государственных унитарных предприятиях: Учеб. Пособие. М.: Дело, 2004.

28. Багатая И.Н., Хахонова Н.И. Аудит. Серия «Высшее образование». -Ростов-на-Дону: Феникс, 2003.

29. Барышников А.П. Организация и методика проведения общего аудита. М.: Информационно-издательский дом «РИЛАНТ», 2000.

30. Белуха Н.Т. Аудит: Учебник. М «Знания», 2000.

31. Богомолов A.M., Голощапов Н.А. Внутренний аудит. Организация и методика проведения.-М.: «Экзамен», 1999.

32. Бриттон Э., Ватерсон К. Вводный курс по бухгалтерскому учету, аудиту, анализу: Самоучитель. Пер. с англ. -М.: «Финансы и статистика», 1998.

33. Булавина Л.Н. Бухгалтерский учет и аудит материально-производственных запасов: Учеб. пособие. — М.: «Финансы и статистика», 1999.

34. Бурцев В.В. Управленческий аудит системы сбыта готовой продукции. — М.: Информ Внедренческий центр «Маркетинг», 1999.

35. Бухалков М.И. Доказательства в аудите. — М.: Инфра-М, 1999.

36. Бычкова С.М. Доказательства в аудите. — М.: «Финансы и статистика», 1998.

37. Бычкова С.М., Газарян А.В. Планирование в аудите. — М.: Финансы и статистика, 2001.

38. Бычкова С.М., Карзаева Н.Н. Аудит: ситуации, примеры, тесты. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.

39. Ветров А.А. Операционный аудит-анализ. М.: Перспектива, 1996.

40. Глушков И.Е. Практический аудит на современном предприятии. — Москва-Новосибирск: КНОРУС-ЭКОР, 1997.

41. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты.- М.: ЮНИТИ ДАНА, 2002.

42. Гутцайт Е.М. и др. Отечественные правила (стандарты) аудита и их использование -М.: «ФБК-Пресс», 1998.

43. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: Учебное пособие. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002.

44. Зубова Е.В. Технология аудита: организация проверки, критерии проверочных процедур, рабочие документы: практическое руководство.

45. М.: Аналитика-Пресс Аудиторская фирма «ЦБА», 1998.

46. Ивашкевич В.Б. Организация и методы аудита бухгалтерской отчетности. Казань, КФЭИ, 1995.

47. Иткин Ю.М. Проблемы становления аудита. — М.: Финансы и статистика, 1992.

48. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту: 2-е изд., доп. и перераб. М.: Инфра-М, 1998.

49. Камышанов П.И., Камышанов А.П., Камышанова Л.И. Современная бухгалтерия и аудит на предприятиях и в банках. — М., Элиста: АПП «Джангар», 1999.

50. Камышанов П.И. Аудит: стандарты и практика. — М.;- Элиста: АПП «Джангар», 2002.

51. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995.

52. Ковалева О.В., Константинов К.П. Аудит: Учебное пособие. — М.: Издательство ПРИОР, 2000.

53. Комментарий к международным стандартом финансовой отчетности / Палий В.Ф.-М.: Аскери, 1999.

54. Крикунов А.В. Закон об аудиторской деятельности. М.: Изд-во «АИН, 2002.

55. Лабынцев Н.Т. Стандарты аудиторской деятельности: Учебное пособие. -М.: Издательство ПРИОР , 2000.

56. Макальская А.К. Внутренний аудит: Учебно-практическое пособие. — М.: Дело и Сервис, 2000.

57. Макальская А.К., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита. М.: Дело и Сервис, 2001.

58. Методические рекомендации по внешнему и внутреннему банковскому аудиту / Под общ. ред. Е.В. Емельянова. М.: «Легат», 1997.

59. Николаева С.А. Учетная политика организации: принципы формирования, содержания, практические рекомендации, аудиторская проверка. М.: Аналитика-Пресс, 1998.

60. Нитецкий В.В., Кудрявцев Н.Н. Справочник аудитора. Методология аудиторской проверки некоторых аспектов деятельности предприятия. М.: Дело, 1996.

61. Овсийчук М.Ф. Аудит. Организация, методика проведения. М.: ТОО «Интелтех», 1996.

62. Овсийчук М.Ф. Бухгалтерский учет и аудит внешнеэкономической деятельности-М.: «Буквица», 1997.

63. Планирование аудита / Рос. Коллегия аудиторов, Аудиторская компания «Руфаудит». М.: Издательский дом «Аудитор», 1996.

64. Подольский В.И. Аудит. Учебник для ВУЗов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.

65. Полисюк Г.Б., Кузьмина Ю.Д., Сухачева Г.И. Аудиторские предприятия. Организация аудиторских проверок и комплексный анализ финансовых результатов деятельности предприятия: Учебное пособие — М, 2001.

66. Правила (стандарты) аудиторской деятельности / Сост. Н.Л. Ремизов. — М.: ИД «ФБК-Пресс», 2000.

67. Правовые основы бухгалтерского учета и аудиторской деятельности: Учебник / Отв. ред. С.Г. Чаадаев. М.: «Юрист», 1999.

68. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия /Пер. с франц. Под ред. Л.П. Белых. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

69. Робертсон Дж. Аудит. Перев. С англ. М.: KPMQ, Аудиторская фирма Контакт, 1993.

70. Романов А.И., Одинцов Б.Е. Компьютеризация аудита. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.

71. Русак И.А., Стражев В.И. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник. Мн.: Выш. Шк., 1998.

72. Скобара В.В. Аудит. Методология и организация. — М.: Дело и Сервис, 1998.

73. Соколов Я.В. Основы аудита. Учебник. М.: Бухгалтерский учет, 2000.

74. Соколов Я.В., Терехов А.А. Очерки развития аудита. М.:ИД ФБК -ПРЕСС, 2004.

75. Сотникова JI.B. Внутренний контроль и аудит: Учебник для ВУЗов. -М.: Финстатинформ», 2001.

76. Стандарты аудиторской деятельности: Учеб. пособие. М.:. Инфрма-М, 2000

77. Стуков С.А., Голышев В.Д. Введение в аудит М.: Тарвер, 1992.

78. Суйц В.П. и др Аудит: общий, банковский, страховой: Учеб. для ВУЗов. -М.: ИНФРА-М, 2000.

79. Суйц В.П., Смирнов Н.Б. Основы российского аудита. — М.: ИКЦ «ДИС», ИЦ «АНКИЛ»Ю, 1997.

80. Табалина С.А., Ремизов Н.А. Современная методика: Проверка разделов отчетности согласно МСА и федеральным ПС АД. М.: ИД «ФБК-Пресс», 2003.

81. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. — М.: Финансы и статистика, 2001.

82. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология. — М.: Финансы и статистика, 1998.

83. Федоренко И.В. Оценка аудиторского риска. — Красноярск: Красноярский государственный торгово-экономический университет, 2001

84. Финансовый анализ деятельности фирмы. М.: СП «Crocus International», 1992.

85. Фридман Н. Аудит. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. Пер. с англ. — М.: ЮНИТИ, 1997.

86. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 1995.

87. Шишкин А.К., Микрюков В.А., Дышкант И.Д. Учет, анализ и аудит на предприятии. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.

88. Щадилова С.Н. Бухгалтеру о внутреннем аудите. М.: ДИС, 1996.

89. Э.А Арене., Дж.К. Лоббек. Аудит. М.: Финансы и статистика, 1995.

90. Энциклопедия общего аудита: законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления. Т. 1,2. Учебное и практическое пособие. — М.: Дело и Сервис, 1999.

91. Аудиторские стандарты ИНТОСАИ // Контролинг. 1991 №3.

92. Варенников А., Шафронская Г. Система внутренних стандартов аудиторской организации //Информационный бюллетень, Accunting Report. 1992.- Вып. 2, 4.

93. Верхов В.А., Козлова Т.В. Аудит 2000: проблемы и перспективы развития. -//Бухгалтерский учет. 1998. № 10.

94. Воронова Е.Ю. Аналитические процедуры в организации аудиторской проверки. // Аудиторские ведомости. 1997. № 8.

95. Гутцайт Е.М., Островский О.М. Разработка отечественных аудиторских стандартов: промежуточные итоги и перспективы. // Аудиторские ведомости. 1998. № 9.

96. Лабынцев Н.Т., Майборода А.А. Внутрифирменные стандарты — основа практического аудита. -//Аудиторские ведомости. 1998. №5.

97. Лабынцев Н.Т. Внутрифирменные стандарты основа практического аудита // Аудиторские ведомости. 1998. №5.

98. Макарова Л.Г. классификация внутрифирменных стандартов аудиторских организаций // Аудиторские ведомости. 2001. №11.

99. Петров А. Аудит в России: проблемы и перспективы // Финансовая газета. 1999. № 10.

100. Ремизов Н.А. Из истории российского аудита. //Финансовые и бухгалтерские консультации №9 2000.

101. Угольников К.Л. История аудита // Контролинг. 1991. № 1.

102. Аюбов Н.А. Организация и методика аудита предприятия в условиях кризисного состояния: Дис. .канд. экон. наук. Ростов-на-Дону; 2001. 180 с.

103. Audit Standards in the Public Sector in Analysis of Comparative Experience. New York, United Nations, 1978.

104. IF AC Handbook of Technical Pronouncements on Education Guidelines/ -New York, 2000/

105. IF AC Handbook of Technical Pronouncements on Ethics and Auditinq. — New York, 2000/