Современная модель российского аудита, ее методическая и организационная основа

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Азарская, Майя Анатольевна  
  
**Год:**

2004

**Автор научной работы:**

Азарская, Майя Анатольевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Йошкар-Ола

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

210

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Азарская, Майя Анатольевна

Введение

1. Сущностная характеристика российского аудита.

1.1. Историческая характеристика аудита.

1.2. Сущность и комплексная характеристика аудита.

1.3. Классификация видов аудита.

2. Концептуальные основы российской модели аудита.

2.1. Концепция аудита как основа его методического обеспечения.

2.2. Организационные модели аудита и их взаимосвязь с методами государственного регулирования и саморегулирования.

3. Методическое обеспечение процесса аудита.

3.1. Нормативная база российского аудита и ее развитие.

3.2. Методические подходы к аудиту циклов финансово-хозяйственной деятельности коммерческих организаций.

3.3. Методика аудита производственного цикла. 143 Заключение 157 Литература 173 Список приложений

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Современная модель российского аудита, ее методическая и организационная основа"

Актуальность темы исследования. Формирование рыночных отношений в России привело к появлению и быстрому развитию аудита. Аудит в России принято рассматривать в основном как область практической деятельности аудиторов и аудиторских фирм, осуществляющих проверку бухгалтерской отчетности и призванных защищать организации от налоговых рисков.

Развитие аудита в России осуществляется с учетом накопленного мирового опыта теории и практики аудита и имеет характерные особенности. Эти особенности определяются скоротечностью проводимых реформ, существующей системой государственного регулирования экономики, в том числе действующей системой контроля. Интернациональный характер экономических отношений требует унификации и стандартизации бухгалтерского учета, отчетности и аудита. Это необходимо для однозначного понимания всеми пользователя бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о деятельности субъектов рынка.

В настоящее время значительное число участников рыночных отношений заинтересованы в получении объективной информации об эффективности функционирования капиталов, об использовании ресурсов, о перспективах устойчивой и стабильной работы организаций. Такое подтверждение они могут получить в заключении аудитора, в котором дается оценка достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, соответствия ведения бухгалтерского учета действующему законодательству.

Миссия аудита состоит в защите интересов собственников и общества в целом, в придании уверенности пользователям в достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности благодаря объективной и независимой оценке информации о деятельности и жизнеспособности организации.

По мнению многих отечественных и зарубежных исследователей проблем аудита, его значимость для современной экономики возрастает. Это связано с расширением спектра услуг, оказываемых аудиторскими фирмами и аудиторами, с усилением влияния аудита на процессы управления на различных уровнях. Консультирование по вопросам организации управления, бухгалтерского учета, анализа, оценка эффективности работы предприятий оказывают значительное влияние на деятельность предприятий. Поэтому развитие аудита в России необходимо рассматривать в рамках общей концепции реформирования системы бухгалтерского учета и его интеграции с передовыми научными направлениями.

Специфика формирования российской модели аудита в условиях жесткого государственного регулирования аудиторской деятельности отразилась на развитии нормативной базы и на методической основе многих проблемных вопросов развития не только практики, но и теории.

Предстоящее перераспределение функций регулирования аудиторской деятельностью между государственными органами управления и саморегулируемыми организациями еще раз подчеркивает важность рассматриваемых проблем теории и методики аудита в их логической взаимосвязи.

Степень разработанности проблемы. Немало зарубежных и отечественных экономистов посвятили свои работы проблемам аудита. Работы зарубежных экономистов Р. Адамса, А. Аренса, М. Бениса, Р. Доджа, Дж. Лоббека, Дж. Робертсона и других посвящены вопросам теории аудита, стандартам аудита и практике их использования в аудиторской деятельности. Эти работы весьма значимы с точки зрения понимания сущности аудита и его роли в рыночной экономике, изучения мирового опыта.

Среди наиболее значимых работ российских ученых необходимо отметить работы В.Д.Андреева, Л.Ф.Аксененко, С.М.Бычковой, Ю.А.Данилевского, В.Б.Ивашкевича, М.В.Мельник, В.И.Петровой,

В.И.Подольского, В.В.Скобары, Я.В.Соколова, В.П. Суйца, А.Д.Шеремета и других. В работах российских ученых значительное внимание уделяется практике и методике проведения аудита, вопросам внедрения стандартов аудита. В меньшей степени исследованы вопросы истории развития аудита, его теоретические и методологические основы. Вместе с тем, в смежных областях знаний (бухгалтерском учете, экономическом анализе и др.) в качестве важных направлений исследования рассматриваются вопросы концептуального подхода к комплексному исследованию проблем теории и практики развития экономических наук, построение моделей и методик их использования.

Накопленный теоретический и практический опыт исследования проблем аудита в трудах вышеперечисленных экономистов, с одной стороны, и отсутствие комплексных исследований в этой области, - с другой, определяют актуальность темы исследования.

Целью исследования является построение модели российского аудита на основе комплексного и системного подхода к изучению его сущности и роли в рыночной экономике, а также разработка методики проведения аудита с учетом действующей в России нормативно-методической базы.

Задачи исследования. В соответствии с оставленными целями определены следующие задачи исследования:

- исследовать исторический и правовой аспект становления и развития российского аудита;

- раскрыть сущность аудита и обосновать комплексный подход к характеристике аудита;

- систематизировать критерии и на их основе построить классификацию видов аудита;

- обосновать концептуальные основы модели российского аудита, логическую последовательность и содержание каждого элемента концепции;

- раскрыть содержание организационных моделей аудита в их взаимосвязи с методами государственного регулирования и саморегулирования;

- обосновать направления развития нормативной базы российского аудита;

- разработать общую методику аудита циклов финансово-хозяйственной деятельности коммерческих организаций;

- разработать методику аудита производственного цикла для российских условий.

Предметом исследования являются вопросы теории и практики аудиторской деятельности, нормативная база, совокупность приемов и методов аудита.

Объектом исследования являются принципы, составляющие основу современной модели, методика и организация аудита в аудиторских фирмах ООО "Проф-Аудит", ООО "Научно-методический центр бухгалтерского учета и аудита", ООО Фирма "Росаудит", а также методика и практика бухгалтерского учета и отчетности аудируемых организаций Республики Марий Эл.

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды отечественных и зарубежных ученых по проблемам бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита. В работе использованы законодательные акты, нормативные документы, международные и отечественные стандарты аудита, положения по бухгалтерскому учету, методические материалы.

Методика исследования основывается на обобщении накопленных знаний и опыта в отечественной и зарубежной теории и практике. В процессе исследования применялись системный и комплексный подходы к исследованию объектов, функционально-операционный подход, методы морфологического анализа.

Научная новизна диссертации заключается в теоретическом обосновании и построении модели российского аудита и ее использовании в разработке методики проведения аудита организаций.

Основные научные результаты исследования заключаются в следующем:

- на основе исследования исторического и правого аспекта проведена периодизация и обосновано содержание этапов развития российского аудита;

- раскрыта трехсторонняя характеристика сущности аудита как: области специальных и научных знаний, области практической деятельности и информационной системы, используемой в управлении, что позволило обосновать модель российского аудита;

- систематизированы и дополнены критерии, положенные в основу классификации видов аудита: по отношению к субъекту(аудируемому лицу); по обязательности проведения; по отношению к объекту и целям аудита; по сферам деятельности; по характеру проверки; по виду экономических субъектов (аудируемых лиц); по объектам проверки (циклам деятельности); по методике организации проверки; по способу обработки данных аудируемым лицом; по временным характеристикам.

- определена логическая последовательность и взаимосвязь элементов концепции российского аудита; разработана классификация принципов аудита, включающая три группы: принципы разграничивающие собственно аудит и сопутствующие аудиту услуги; этические принципы и профессиональные базовые принципы аудита;

- определены основные элементы организационной модели аудита в системе государственного управления и регулирования аудиторской деятельностью; выделены направления взаимодействия этих элементов в современной модели российского аудита;

- на основе морфологического анализа установлена логическая связь стандартов с этапами аудита, позволяющая формировать рабочий документ "Общий план аудита" с использованием матричной таблицы;

- сформулированы подходы и процедуры общей методики аудита циклов хозяйственных операций, охватывающие весь спектр целевых задач и сегментов проверки для более объективного суждения аудитора о достоверности отчетности;

- разработана методика аудита производственного цикла с использованием рабочих, информационных и вспомогательных методических документов, обеспечивающая комплексный и системный подход к тестированию системы внутреннего контроля и операций цикла.

Теоретическое значение полученных результатов состоит в обобщении и систематизации теоретических, методологических и практических исследований, позволивших построить концептуальную модель отечественного аудита, содержащую систему логически взаимосвязанных элементов.

Практическая значимость работы заключается в том, что обоснованная модель аудита позволяет решать многие методические вопросы аудиторских проверок в конкретных организациях. Сохраняя целостность концепции аудита, ее функций, возможен выбор необходимого инструментария для реализации целей аудита с учетом отраслевых, организационных и иных особенностей. Одним из основных направлений разработки методики аудита являются стандарты аудита. Предложенная в работе группировка внутренних стандартов аудита и рабочие документы аудита могут быть использованы в практической деятельности аудиторскими фирмами. Кроме того, концептуальные основы и модель российского аудита могут быть использованы при изучении теории и методики аудита в учебных заведениях и системе повышения квалификации специалистов в области бухгалтерского учета и аудита.

Основные положения диссертации докладывались на научных конференциях Марийского государственного технического университета, Марийского филиала Московского открытого социального университета, опубликованы в сборниках научных трудов, апробированы в учебном процессе и практике проведения аудиторских проверок. Отдельные положения диссертации внедрены в практику деятельности аудиторских фирм: ООО "Проф-Аудит", ООО Фирма "Росаудит", а также использованы в контрольной работе организаций.

Основные положения диссертации отражены в 7 печатных работах общим объемом 3,5 печ. листа, в том числе авторских — 2,7 печ. листа.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Азарская, Майя Анатольевна

- выводы, сделанные аудиторской организацией по результатам аудита;

- копии бухгалтерской и иной финансовой документации экономического субъекта.

Как видно из приведенного перечня, значительная часть рабочей документации относится к аудиторским доказательствам.

Состав, количество и содержание документов, входящих в рабочую документацию аудита, определяются аудиторской организацией, исходя из:

- характера проводимой работы;

- характера и сложности деятельности экономического субъекта;

- состояния бухгалтерского учета экономического субъекта;

- необходимого уровня руководства и контроля за работой персонала аудиторской организации при выполнении отдельных процедур.

Порядок создания аудиторской организацией, получения от экономического субъекта и других лиц, проверки, обработки, передачи в архив, хранения и обеспечения конфиденциальности рабочей документации устанавливается аудиторской организацией в соответствии с Правилами (стандартами) и иными актами, регулирующими аудиторскую деятельность в Российской Федерации. Эти вопросы могут быть предметом специального исследования. В таблице 19 приведен перечень основных рабочих документов аудита, которые, по нашему мнению, могут быть подготовлены в процессе аудита.

Заключение

Становление и развитие аудиторской деятельности в России имеет свою историю и особенности. Традиционное представление об аудите как о предпринимательской деятельности давно устарело, а теория и методология аудита нуждаются в своем дальнейшем развитии, чему собственно и посвящена настоящая диссертация. Проведенное исследование теоретических, методологических, методических и организационных вопросов аудита в России позволило сделать следующие выводы:

1. В экономической литературе встречается немало подходов к периодизации различных видов контроля и в том числе аудита. Особый интерес представляют работы С.М.Бычковой, А.В.Газарян, Г.И.Козловой, Я.В.Соколова. Используя в качестве критерия цели и методы аудита, выделено пять периодов в развитии аудита, начиная с XIII века до настоящего времени. Последний пятый период начался со второй мировой войны, когда, государственное регулирование экономики во всех воюющих странах достигло небывалых размеров. Отличительной особенностью этого этапа является использование единых профессиональных стандартов, расширение спектра аудиторских услуг.

Зарождение аудита в России относится к концу XIX века, однако свое развитие он получил в период рыночных реформ в 80-е годы XX века. Современный этап развития аудита в России находится под влиянием развития рыночных отношений и регулирования аудиторской деятельности со стороны государства, которые и определяют три периода аудита:

- со второй половины 80-х годов до 1993 года (принятия Временных правил аудиторской деятельности);

- с 1993 года до сентября 2001 года (принятия Федерального закона "Об аудиторской деятельности");

- с сентября 2001 года по настоящее время.

Таким образом, история аудиторской деятельности прошла большой путь развития и имеет глубокие исторические корни. Если вначале аудит в основном связан был с периодическим заслушиванием владельцами (собственниками) отчетов своих управляющих, то в настоящее время содержание и функции аудита значительно расширились. Современные аудиторские фирмы предлагают клиентам целый спектр услуг, которые включают проверку бухгалтерских (финансовых) отчетов и иные, сопутствующие аудиту услуги. В условиях рыночных отношений значительное число участников для принятия управленческих решений использует информацию, представленную в бухгалтерской (финансовой) отчетности. При этом они стремятся получить подтверждение достоверности данных отчетности. Аудитор выступает гарантом доверия объективности отчетных данных, независимым экспертом эффективности деятельности организаций и предприятиях и их системы управления. В связи с этим формируется потребность в аудите - независимой форме финансового контроля деятельности субъектов рынка.

2. Исследование и сравнительный анализ существующих определений аудита в отечественной и зарубежной законодательной, нормативной и специальной литературе свидетельствуют о разнообразии точек зрения и неоднозначности определения аудита. В экономической литературе широкое распространение получила точка зрения, которая характеризует одну сторону аудита, как вида практической деятельности аудиторов и аудиторских фирм по проверке бухгалтерской (финансовой) отчетности. Данное определение не отвечает целям, сущности и роли аудита. Определение аудита и комплексная характеристика его сущности может быть раскрыта, если рассматривать его: 1 - как область специальных и научных знаний, 2 - как область практической деятельности и 3 - как информационную систему управления.

Аудит как область научных и специальных знаний выражен системой идей, объясняющих исследуемую область и формирующих ее теоретические основы. При этом значимость теории состоит в том, что она опирается на принципы, независящие от фактов и явлений, которые она объясняет. Научные теории аудита, рассмотренные в работе, способствуют пониманию сущности и особенностей аудиторской деятельности, инструментария для ее осуществления и принципов формирования объективного мнения аудиторов о финансовой отчетности хозяйствующих субъектов.

Для аудита как науки основополагающими теориями являются классические экономические теории: теория адекватности, теория контроллинга, теория консалтинга. В соответствии с этими теориями можно выделить подтверждающий аудит, системно-ориентированный аудит и аудит, основанный на риске, что соответствует историческим этапам его развития.

С позиций теории аудита финансово-хозяйственная деятельность экономических субъектов и достоверное представление результатов этой деятельности в бухгалтерской (финансовой) отчетности является предметом науки аудит. В предмете науки нами выделены объекты аудита в общем и детализированном виде. Объекты аудита разнообразны, могут быть классифицированы по различным принципам, при этом целесообразно выделять обобщенные объекты аудита, что позволяет унифицировать подходы к методике проведения аудита. Аудиту как науке свойственен свой метод исследования. Под методом аудита в широком смысле следует понимать совокупность элементов, с использованием которых формируется методика проведения аудита.

Элементами методами являются: аудиторская выборка; аудиторские доказательства; рабочие документы; тесты контроля; аудиторские процедуры.

Аудит как область практической деятельности объясняется взаимодействием и взаимоотношениями субъектов аудиторской деятельности, наличием видов аудиторской деятельности, осуществляемой в соответствии с действующим законодательством и стандартами аудита. Необходимо различать аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности и аудиторскую деятельность.

Отождествление этих понятий, в том числе и в законе "Об аудиторской деятельности", неправомерно. Это связано с тем, что сопутствующие аудиту услуги по своему содержанию и целям отличаются от аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, и должны рассматриваться как составная часть аудиторской деятельности.

Аудит, как предпринимательская деятельность, является независимой самостоятельной, инициативной деятельности, осуществляемой аудиторской организацией или аудитором от своего имени, на свой риск, с целью получения прибыли. Нами выделены две особенности аудита, как предпринимательской деятельности:

- результаты аудиторской деятельности являются публичными, так как аудиторское заключение как официальный документ, имеет юридическую силу, предназначено для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности и должно публиковаться вместе с отчетностью аудируемого лица;

- аудиторы обязаны хранить аудиторскую тайну и несут ответственность за ее нарушение.

Третья характеристика аудита как информационной системы основана на том, что в процессе аудиторской деятельности используется и перерабатывается значительный массив информации. Этот массив условно намин разделен на две составляющие: внешнюю информационную среду и информационную среду, формируемую под воздействием и в процессе аудита. Обе составляющих части информационной системы аудита взаимосвязаны между собой, сообщаются посредством перетекающих информационных потоков.

В процессе обработки входящей информации и ее интерпретации в зависимости от целей пользователей выделено пять этапов: систематизация и выявление существенной информации; оценка надежности и достоверности существенной информации; анализ и документирование; сопоставление на противоречивость; формирование информации о результатах аудита.

Внешняя информационная среда, по нашему мнению, включает в себя:

- информацию о деятельности аудируемого лица, получаемую в ходе осуществления этим лицом финансово-хозяйственной деятельности и информацию, получаемую о нем в процессе аудита;

- информацию пользователя, поступившую в процессе аудита о его намерениях, целях и решениях, связанных с результатами аудита аудируемых субъектов;

- информацию законодательно-нормативной базы;

- информацию внешней среды, в которой. протекает деятельность аудируемого субъекта, формируются интересы пользователей результатов аудита, и развивается законодательно-нормативная база аудита.

В свою очередь, информационная система, формируемая под воздействием и в процессе аудита, состоит из публичной информации, представляемой в аудиторском заключении, и конфиденциальной информации, сохраняемой в самой системе.

3. Характеристика видов аудита, данная зарубежными и отечественными авторами, как правило, в любом исследовании содержит субъективное мнение и посвящена общим вопросам аудита. Классификация видов аудита по определенным критериям встречается значительно реже. Критический анализ существующих в экономической литературе характеристик признаков внутреннего и внешнего аудита, позволил классифицировать в данной работе весь комплекс видов аудита по следующим критериям: по отношению к субъекту (аудируемому лицу); по обязательности проведения; по отношению к объекту и целям аудита; по сферам деятельности; по характеру проверки; по виду экономических субъектов (аудируемых лиц); по объектам проверки (циклам деятельности); по методике организации аудита; по способу обработки данных аудируемым лицам; по временным характеристикам. Целью подобной классификации при разработке модели российского аудита и ее концептуальных основ, является необходимость объективной оценки методических аспектов процесса аудита на практике.

4. Для российской модели аудита сформулированы концептуальные основы, которые позволили представить аудит в виде целостной системы. При этом концепция рассмотрена нами как определенный способ понимания, основная точка зрения на аудит, а концептуальные основы - как его базисная структура. Определение концептуальных основ российской модели аудита основано на теоретических и методических исследованиях проблем развития экономической теории, в частности бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудита, общепризнанных стандартов учета, отчетности и аудита, действующих нормативно-методических документов. Главное предназначение концепции аудита, по нашему мнению, состоит в определении исходных теоретических положений (постулатов) и принципов, на основании которых формируется система стандартов аудита, принципы его функционирования и методология процесса аудита.

Рассматривать концепцию аудита, на наш взгляд, необходимо во взаимосвязи с концепцией бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В качестве исходного элемента концепции выделены интересы пользователей учетной информации. Бухгалтерская (финансовая) отчетность является тем элементом концепции аудита, в котором интегрированы: интересы пользователей, заинтересованных в получении адекватной информации о деятельности организации; интересы руководства аудируемого лица, которое должно обеспечить подготовку отчетности исходя из принципов бухгалтерского учета и предпосылок подготовки отчетности; интересы аудиторов, которые должны выразить мнение о достоверности отчетности (цель аудита финансовой отчетности), предназначенное пользователям учетной информации (интересы пользователей) и с учетом соблюдения принципов подготовки отчетности.

Формулировка постулатов преследуют две цели: во-первых, объяснить, почему необходим аудит и, во-вторых, доказать, что при определенных условиях, можно получить объективное представление о финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица. При формулировке концептуальных основ российской модели аудита постулаты определены как утверждения или базовые предпосылки, принимаемые в рамках научной теории за истину. Их трудно доказать, поэтому постулаты приняты нами в качестве аксиомы.

По нашему мнению, в отличие от постулатов, которые можно трактовать как базовые предпосылки или допущения относительно экономической среды, в которой функционирует предприятие, принципы непосредственно связаны с методикой и процессом аудита. С помощью постулатов определяются границы (рамки) развития аудита, в то время как в принципах конкретизируются и развиваются его важнейшие характеристики.

Принципы аудита рассмотрены как общепринятые соглашения относительно правил поведения аудиторов, цели и характера выполняемых ими аудиторских процедур и подготовки заключения (отчетов) по результатам проведения.

В работе дана новая классификация принципов аудита, включающая три группы: принципы разграничивающие собственно аудит и сопутствующие аудиту услуги; этические принципы и профессиональные базовые принципы аудита.

Обоснованность выделения третьей группы принципов аудита подтверждена следующими обстоятельствами:

- методологические подходы к процессу аудита, его логика основаны на принципах аудита, сформулированных в различных рабочих стандартах аудита и стандартах отчетности;

- исходя из данных принципов, определены профессиональные категории аудита, без которых невозможно понимание сущности аудита;

- предложенные принципы не только используются аудиторами в своей профессиональной деятельности, но и должны восприниматься всеми участниками рыночных отношений для понимания сущности аудита и выводов аудиторов, выраженных в аудиторском заключении.

В третью группу нами включены следующие принципы: существенности; разумной уверенности; разграничения ответственности; документирования; доказательности; выборочной проверки; понимания деятельности аудируемого лица; профессионально скептицизма; унифицированности.

Следует отметить, что неоднозначность применяемых терминов и понятий характерна как для нормативных актов по бухгалтерскому учету и аудиту, так и для различных авторов. Это объясняется не только различными позициями на исследуемые проблемы, но и иными причинами. В частности, заимствование определенных понятий из международных стандартов связано с проблемами перевода и точной интерпретацией. А несоответствие в российских нормативных актах чаще всего объясняются скоротечностью реформ, недостаточной проработкой документов. Это потребовало уточнения в. работе ряда определений, формирующих модель российского аудита.

5. Определены основные элементы организационной модели аудита и их взаимодействие в системе государственного управления экономикой, раскрыто их содержание применительно к российской практике аудита. В работе построены две модели: модель аудита с жесткой системой государственного регулирования и саморегулируемая модель. Нами сделан вывод, что организационная модель российского аудита, ее законодательные основы, позволяют развивать и совершенствовать аудиторскую деятельность. Несмотря на жесткое регулирование аудиторской деятельности, российская модель не исключает возможности ее трансформации в саморегулируемую модель. Общественным профессиональным организациям аудиторов законом предоставлены значительные права, для их реализации необходима инициатива и большая активность.

Основными чертами современной модели российского аудита, на наш взгляд, являются:

- широкое распространение аудита в различных отраслях экономики и на предприятиях различных форм собственности и масштабов деятельности;

- системный характер регулирования аудиторской деятельности, охватывающий различных участников и их отношения;

- наличие различных видов аудита и сопутствующих аудиту услуг, в том I числе обязательного (в силу закона, норм) и инициативного;

- использование национальных и (или) международных стандартов аудита, бухгалтерского учета и финансовой отчетности;

- осуществление аудиторской деятельности аудиторскими фирмами и частными аудиторами на условиях независимой предпринимательской деятельности;

- высокие требования к профессиональной подготовке аудиторов и качеству аудиторских услуг;

- конкуренция на рынке аудиторских услуг;

- объединение аудиторов в профессиональные ассоциации.

Обе модели включают в качестве одного из элементов системы регулирования международные стандарты аудита и финансовой отчетности. Использование наколенного опыта в аудиторской деятельности - объективное требование времени. Международные стандарты аудита (МСА) и международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) могут непосредственно использоваться в качестве нормативного документа или взяты за основу при разработке национальных стандартов. В России осуществляется поэтапный переход на МСФО и разработка национальных стандартов аудита на основе и в соответствии с МСА

Основными направлениями дальнейшего развития и регулирования аудиторской деятельности, выделенными в работе, являются:

- совершенствование законодательной и нормативной базы регулирования аудиторской деятельности;

- реализация действующих актов, регулирующих аудиторскую деятельность;

- разработка и совершенствование действующих федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности;

- организация системы аттестации, обучения и повышения квалификации аудиторов по усовершенствованной схеме;

- организация системы надзора за соблюдением аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами лицензионных требований с привлечением к этой работе аккредитованных профессиональных аудиторских объединений; контроль за соблюдением аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности;

- развитие и повышение роли профессиональных аудиторских объединений в аудиторской деятельности.

6. Выполненная в работе классификация нормативных документов, регламентирующих аудиторскую деятельность, послужила основой для установления логической взаимосвязи стандартов с этапами аудита.

Вся система нормативных документов аудита, на наш взгляд, представлена тремя блоками, которые отличаются степенью регламентации и иерархичностью и включают документы: нормативно-правого регулирования; нормативно-методического регулирования и консультативно-методического характера.

Рассмотренный в диссертации подход к структурированию нормативной базы аудиторской деятельности дополнен иерархической структурой документов прямого действия. Отмечено, что важным элементом регулирования аудиторской деятельности является нормативно-правовая база, которая находится в стадии становления, и в которой выделено пять уровней.

Существующие подходы к унификации учета, отчетности и аудита основаны на стандартизации. Стандартизация аудита, как направление регулирования, развивается особенно активно на международном уровне в последней четверти XX века и имеет давнюю традицию.

Значение стандартов состоит в том, что они: обеспечивают высокое качество аудиторской проверки; содействуют внедрению в аудиторскую практику новых научных достижений; помогают пользователям понимать процесс аудиторской проверки; создают общественный имидж профессии; обеспечивают связь отдельных элементов аудиторского процесса.

Проведенный анализ международных, отечественных и внутренних стандартов аудита позволяет классифицировать их по рядку признаков: по масштабам применения, уровнем регулирования в системе законодательства РФ, по назначению, субъектам аудиторской деятельности, этапам и роли в проведение аудита.

7. В работе сформулированы основные вопросы разработки методики аудита:

- формулирование целей и задач проверки;

- определение этапов ее проведения, планирования и организации работ;

- определение источников получения информации, обеспечивающих достижение поставленной цели;

- выбор объектов аудита, методов и приемов проверки;

- формирование аудиторской группы.

Каждый из перечисленных вопросов может быть исследован отдельно, так как связан с определенным кругом задач. Цели и задачи конкретной проверки определяются характером и видом аудиторских услуг и конкретизируются в договоре.

Процесс аудиторской проверки можно представить в виде последовательности определенных этапов. Разделение на этапы не является абсолютным, приводящим к их обособлению (самостоятельности). При любом разделении сохраняется их последовательность выполнения и логическая взаимосвязь. Работы, отнесенные к отдельным этапам, выполняются, как правило, на протяжении нескольких этапов.

На наш взгляд, в процессе аудита можно выделить следующие этапы: подготовительный; планирование; исследовательский; обобщения и контроля качества аудита; реализация результатов аудита и завершения договорных отношений с клиентом.

По нашему мнению, методика аудита должна формироваться на основании теоретических и методических положений аудита и логики его проведения. Для аудиторских фирм целесообразно разработка общей методики проведения аудита, которая может быть адаптирована к условиям и особенностям проверки конкретной организации. Это отвечает принципу унификации, обеспечивает единство подходов к методике аудита, сокращает трудо-1\* емкость выполняемых работ. Содержание общей методики должно быть закреплено во внутренних стандартах аудиторской организации и иных методических документах.

Важным элементом обеспечения качества аудиторской проверки и достижения целей аудита, по нашему мнению, является соблюдение требований стандартов аудита. В работе установлена взаимосвязь стандартов аудита с этапами его проведения. Это позволяет: во-первых, определить место стандарта в проведении аудита и, во-вторых, проследить взаимосвязь самих стандартов, в-третьих, обеспечивает аудиторов, участвующих в проверке, руководством по применению и использованию стандартов. Для решения данной задачи был использован комплексный и системный подход и метод морфологического анализа. Морфологический анализ позволяет на основе изучения комбинаций элементов исследуемой системы, классификации объектов, свойств и параметров установить взаимосвязи между ними на основе выбранных признаков.

Аудиторские программы, формирующие методику аудита, по нашему мнению, можно разделить на два вида:

- программы, содержащие вопросы или процедуры для оценки системы внутреннего контроля;

- программы, содержащие указания или тесты проверки отдельных статей отчетности (операций).

Практика работы небольших аудиторских фирм подтверждает возможность и целесообразность объединения задач тестирования системы внутреннего контроля и статей отчетности в одной программе. Это позволяет реализовать полный цикл тестирования на подготовительном и исследовательском этапе аудита.

В работе определено содержание общей методики проверки, которая, по нашему мнению, должна включать следующие элементы:

- информационное обеспечение аудита;

- предметные области проверки;

- содержание и процедуры проверки предметных областей.

Информационное обеспечение аудита является частью рабочих документов и должно включать: перечень основных законодательных и нормативных актов проверки; обзор проблемных вопросов бухгалтерского учета и налогообложения; анализ общих экономических факторов и условий деятельности аудируемого лица.

Предметные области проверки в работе разделены на два комплекса работ. Первый включает проверку законности деятельности организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля, формирование и состав отчетности, анализ деятельности аудируемого лица. Второй комплекс работ включает проверку по отдельным объектам. Циклы хозяйственных операций выделены нами в качестве сегментов аудита и классификационного признака видов аудита.

Циклы хозяйственных операций характеризуют кругооборот капитала организации и заканчиваются только при прекращении ее деятельности. Выделение циклов хозяйственных операций позволяет применить в ходе аудита целенаправленное тестирование и исследовать разнообразные виды деятельности предприятия. При этом возможна аудиторская проверка следующих циклов операций: цикл приобретения и расходования материально-производственных запасов - включает учет запаса материалов, организацию и оформление их закупки, приемки и отпуска, оценку материальных запасов, учет затрат, связанных с созданием и хранением запаса материалов и кредиторской задолженности, контроль количества материалов по местам хранения; цикл производства - объединяет хозяйственные операции по планированию и контролю производства, производственному потреблению элементов производства и выпуску готовой продукции,исчислению себестоимости реализуемых товаров, выявлению результатов производственной деятельности; цикл реализации и получения доходов — содержит хозяйственные операции, связанные с реализацией готовой продукции и взысканием дебиторской задолженности, исчислением затрат финансово-сбытовой деятельности, контролем за объемом, ассортиментом и прибыльностью выпускаемой продукции, поступлением наличных и безналичных денежных средств; финансово-инвестиционный цикл — охватывает кратко- и долгосрочное прогнозирование потоков наличных денег, инвестирование наличных средств в ценные бумаги, получение дивидендов и процентов.

В работе нами рассмотрены: задачи аудита для каждого цикла операций; содержание и процедуры циклов операций; обобщенная программа тестирования операций цикла; методика аудита разработана для цикла производства.

8. Разработана методика аудита производственного цикла с использованием рабочих, информационных и вспомогательных методических документов, обеспечивающая комплексный и системный подход к тестированию системы внутреннего контроля и операций цикла.

Задачами аудита цикла производства, выделенными в работе, являются:

- оценка эффективности внутреннего контроля, в том числе организация документооборота; проведение инвентаризации; распределение ответственности и полномочий, осуществление производственного учета; состав и подготовка внутренней отчетности; ограничение доступа к активам, санкционирование и учет хозяйственных операций;

- изучение системы нормативного хозяйства и его использования при установлении цен, контроля за расходованием ресурсов;

- проверка организации учета затрат на производство и его соответствие действующим документам;

- анализ затрат на производство.

Надежность системы учета и внутреннего контроля производственного цикла может быть оценена с помощью теста, предложенного в работе. Для оценки надежности системы внутреннего контроля операций цикла предложено два подхода: система качественных оценок (низкая, средняя, высокая) или балльная оценка.

Второй подход к оценке надежности системы, по нашему мнению, предпочтительнее, так как. позволяет дать интегрированную оценку надежности и эффективности системы по всем аспектам тестирования. Для интегральной оценки тестируемых систем в работе предложена методике расчета и использована девяти бальная шкала оценок.

Предложенная методика аудита циклов операций и, в частности, методика аудита производственного цикла может быть адаптирована к условиям конкретного предприятия с использованием специально разработанных рабочих документов аудита, которые подразделены на основные и вспомогательные.

К первой группе отнесены документы, формируемые в процессе аудита, ко второй - документы, содержащие необходимую нормативную, справочную, методическую информацию. Примеры рабочих документов, которые включаются в эту группу, приведены в работе.

На примере цикла производственных операций РГУП "Мостремстрой" предлагаемая в работе методика использована для подготовки важнейших документов, которые позволяют детализировать области проверки: по местам возникновения затрат и калькулирования (аналитические признаки счетов); и по видам (элементам) затрат.

Проведенные результаты исследования, по нашему мнению, являются определенным вкладом в развитие теории и методики российского аудита. Основные положения данной работы могут служить основой для организации процесса аудита и его совершенствования, а также для разработки отдельных методик аудита. Кроме того, положения работы нашли применение в методике преподавания курсов: аудит, международные стандарты аудита для студентов специальности 06.05.00 — бухгалтерский учет, анализ и аудит Марийского государственного технического университета.

Чг

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Азарская, Майя Анатольевна, 2004 год

1. Адаме Р. Основы аудита: Пер. с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 398 е.: ил.

2. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие / Под ред. О.В.Ефимовой, М.В.Мельник. М.: Омега-JI, 2004. - 408 с.

3. Андреев В.Д. Внутренний аудит: Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 2003. - 464 с.

4. Арене JI. Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ.; Гл. редактор серии проф. Я.В.Соколов. М.: Финансы и статистика, 1995. - 560 с.

5. Арсланбеков-Федоров А.А. Служба внутреннего контроля банка: организация и функционирование. Банковское дело, № 1/2002. 17-20 с.

6. Аудит: Учебник для вузов, издание 2-е, перераб. И дополн. / Под ред. В.И.Подольского. М.: ЮНИТИ, 2000. 655 с.

7. Аудит: Учебник / Под ред. М.В.Мельник. М.: Экономистъ, 2004. -282 е.: ил.

8. Аудит: Учебник / Под ред. В.И.Подольского. М.: Экономистъ, 2004. -494 с.

9. Афанасьев А.А. Основы построения бухгалтерского баланса. 3-е изд. - М.: Госфиниздат, 1952.

10. Бакаев А.С., Шнейдман JI.3. Учетная политика предприятия, 2-е изд., перераб. М.: Бухгалтерский учет, 1995. - 112 с.

11. Барнгольц С.Б., Мельник М.В. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта: Учеб. Пособие. — М.: Финансы и статистика, 2003. 240 е.: ил.

12. Бернстайн JI.A. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 2002. - 623 с.

13. Бетге Й. Балансоведение. М.: Бухгалтерский учет, 2000

14. Бланк И.А. Управление активами и капиталом предприятия. — Киев: Эльга, Ника-Центр, 2003. 446 с.

15. Блейк Д., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. Справочник: Пер. с англ. -М.: Филинъ, 1997.

16. Блейк Дж., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. Справочник/пер. с англ. М.: Информационно-издательский дом "Филинъ", 1997. - 400 с.

17. Бреславцева Н.А., Ткач В.И., Кузьменко В.А. Балансоведение: Учебное пособие. М.: "Издательство ПРИОР", 2001.-160 с.

18. Бусленко Н.П. Моделирование сложных систем. М.: Наука, 1978. -211 с.

19. Бухгалтерский учет / АССА: учебно-методические материалы. М.: Аскери, 1993.

20. Бычкова С.М. Аудит для руководителей и бухгалтеров. СПб.: Питер,2003.-384 е.: ил.

21. Бычкова С.М. История развития контроля в России // Аудиторские ведомости. 1999, № 10

22. Введение в корпоративную стратегию. Учебно-методические материалы. Бухгалтерский учет. Разработаны специалистами Ассоциации Дипломированных Корпоративных Бухгалтеров Великобритании (АССА). М.: Изд-во Аскери, 1993. - 52 с.

23. Гарифуллин К.М., Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. Казань: Изд-во КФЭИ, 2002 - 512 с.

24. Гарифуллин К.М., Каспина Р.Г., Михеева Е.В. Международные и внешнеэкономические аспекты бухгалтерского учета: Учебное пособие. Казань: Изд-во КФЭИ, 1997. - 152 с.

25. Гершум A.M., Аверчев И.В., Герасимова Е.В. и др. Учет по международным стандартам: Учебное пособие. 3-е изд. - М.: Фонд развития бухгалр терского учета, Издательский дом "Бухгалтерский учет", 2003. — 504 с.

26. Гориславцева И. "Большая шестерка" должна играть в России по ееправилам //Аудитор. 1998. - № 8

27. Гутцайт Е.М. Проблемы аудита и его концепция // Аудиторские ведомости. 2002. - №№ 1-8, 10

28. Данилевский Ю.А. Аудит в России — реалии сегодняшнего дня (странички истории) // АиН. 1995. - № 3 (12)

29. Директивы Европейского Экономического Сообщества и гармонизация стандартов бухгалтерского учета, Т. I: Пер. с англ. Белгород: "Бе-лаудит", 1993. - 320 с.

30. Директивы Европейского Экономического Сообщества и гармонизация стандартов бухгалтерского учета, Т. И: Пер. с англ. Белгород: "Белаудит", 1994. - 334 с.

31. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: Пер. с \* англ.; предисловие С.А.Стукова. М.: Финансы и статистика; ЮНИ1. ТИ, 1992.-240 е.: ил.

32. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./Под ред. С.А.Табалиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 560 с.

33. Ефимова О.В. Финансовый анализ. — М.: Бухгалтерский учет, 2002. -517 с.

34. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский учет в условиях совершенствования хозяйственного механизма. М.: Финансы и статистика, 1982. - 175 с.т

35. Ивашкевич В.Б. Организация и методы аудита бухгалтерской отчетности: Учебное пособие. Казань, Изд-во КФЭИ, 1995. - 148 с.

36. Как читать балансовые счета: Пер. с англ./Под ред. А.М.Петрачкова. -2-е изд. М.: Финансы и статистика, 1997.

37. Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: составление и анализ. — М.: Издательство Омега-JT, 2003. 199 с.

38. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М., 1996. - 164 с. ff 39. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. - М.: Финансыи статистика, 1994. 192 с.

39. Кирьянова З.В., Одинушкина Е.В. Как трансформировать российскую отчетность в соответствие с GAAP. // Бухгалтерский учет. М., 1998. -№ 3. - с. 89-94.

40. Ковалев А.И., Привалов В.П. Анализ финансового состояния предприятия. Изд. 2-е, перераб. и доп. М.: Центр экономики и маркетинга, 1997.

41. Ковалев В.В. Стандартизация бухгалтерского учета: международный аспект.//Бухгалтерский учет. М., 1997. - № 11.-е. 29-33.

42. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. М.: Финансы и статистика, 1995. - 432 с.

43. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. М.: Финансы и статистика, 2004. — 720 е.: ил.

44. Ковалев В.В., Патров В.В. Как читать баланс. 3-е изд. - М.: Финансы и статистика, 1998.

45. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и международные стандарты аудита, 2001 год. Москва, МЦРСБУ, 2002. - 804 с.

46. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. 2-е изд., доп. - М.: Финансы и статистика, 1996. - 432 е.: ил.

47. Коласс Б. Управление финансовой деятельностью предприятия. Проблемы концепции и методы. Пер. с фр. / Под ред. Я.В.Соколова. — М.: "Финансы", 1997.-576 с.

48. Комментарий к Международным стандартам финансовой отчетности /Под ред. В.Ф.Палия. М.: Аскери, 1999

49. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. М.: Перспектива, 1994. - 339 с.

50. Кондратьев Н.Д. Основные проблемы экономической статистики и динамики. М.: Наука, 1991

51. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике Рос-сии.//Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение). М., 1998. - №2. с. 4-7.

52. Концепция реформирования предприятий и иных коммерческих организаций (утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 30 октября 1997 года № 1373).

53. Кочинев Ю.Ю. Аудит. 2-е изд. / Под ред. проф. Н.А.Вещуновой. -СПб.: Питер, 2004. 304 е.: ил.

54. Крикунов А.В. Становление в новом законодательном формате системы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации. // Аудиторские ведомости. М., № 12.

55. Куликова Л.И. Финансовый учет. — Казань, 1999. 210 с.

56. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000

57. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000.

58. Лабынцев Н.Т., Ковалева О.В., Тодорова О.И. Аудит. Теория и практика (зарубежный опыт): Учебное пособие. Ростов-на-Дону, 1994.

59. Луговой В.А. Пути совершенствования методологии учета и налогового законодательства//Бухгалтерский учет. М., 1995. - № 3. - с. 4-5.

60. Луговой В.А. Учет капитала, ссуд и финансовых результатов: Методика и практикум. М.: Финансы и статистика. 1995. - 128 с. - (Библиотека бухгалтера).

61. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова И.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2-е изд., перераб. и доп. -М.: Издательство "Дело и сервис", 2002. 160 с.

62. Макарова Л.Г. Классификация внутренних стандартов аудиторских организаций // Аудиторские ведомости. М., 2001. - № 12

63. Малькова Т.Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? М.: Финансы и II статистика, 1995. - 304 е.: ил.

64. Международные бухгалтерские стандарты. Часть 1. — М.: Интертрейнинг, 1992.- 150 с.

65. Международные бухгалтерские стандарты. Часть 2. М.: Интертрей-нинг, 1992.- 144 с.

66. Международные стандарты финансовой отчетности 1998: издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 1998.

67. Международные стандарты финансовой отчетности 1999: Издание на русском языке. М.: Аскери - АССА, 1999. - 1135 с.

68. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: Учебное пособие / Под ред. М.В.Мельник. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.-520 с.

69. Мешкова Е.И., Кузьменко И.С. Переход банков на международные стандарты финансовой отчетности: проблемы и перспективы. Банковское дело, № 4, 2002. 29-42 с.

70. Мизиковский Е.А. Применение международных стандартов финансовой отчетности. // Бухгалтерский учет. — М., 2001. № 15

71. Мизиковский Е.А. Финансовое положение предприятия: различные концепции. // Финансовая газета. — М., 2000. №№ 45-47

72. Мизиковский Е.А. Финансовые результаты: различные концепции. // Финансовая газета. М., 2000. - №№ 33-34

73. Мизиковский Е.А. Аудит условных фактов хозяйственной деятельности в организации. // Аудиторские ведомости. М., 2003. - № 8

74. Мизиковский Е.А. Принцип существенности в аудите: качественный и количественный аспекты. // Аудиторские ведомости. — М., 2000. № 6

75. Мизиковский Е.А. Сопоставление принципов бухгалтерской отчетности в российских и международных стандартах. // Аудиторские ведомости.-М., 1999. -№ 8

76. Миронова О.А. Финансовый учет в системе управления. Дисс. . докт. эк. наук.-М., 1998.

77. Миронова О.А. Финансовый учет: организация и перспективы развития в России. Йошкар-Ола, 1996. - 118 с.

78. Мюллер Г., Гернон X., Минк Г. Учет: международная перспектива: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1992. - 136 с.

79. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1 (Принят Государственной Думой 16 июля 1998 г., одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г).

80. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 (Принят Государственной Думой 19 июля 2000 г., одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 г.).

81. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета/Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл: Пер. с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1993. - 496 с.

82. Николаева С.А. Учетная политика предприятия. М.:ИНФРА-М, 1995.

83. Николаева С.А., Безрученко Г.А., Галдина А.А. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета. Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования. — Ан-Пресс, 2001

84. Николаева С.А., Калинина Е.М., Рабинович A.M. Комментарий к составлению бухгалтерской отчетности: 1997/98. / Под ред. С.А.Николаевой. М.: Аналитика-пресс, 1998.

85. Новодворский В.Д. Оценка статей баланса в условиях инфляции. //Бухгалтерский учет. М., 1992. - № 12. - с. 10-15.

86. Новодворский В.Д., Пономарева Л.В., Ефимова О.В. Бухгалтерская отчетность: составление и анализ/Под ред. В.Д.Новодворского: В 3-х частях. 4.1. М.: Бухгалтерский учет, 1994. - 96 с.

87. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. Балансовое обобщение как метод бухгалтерского учета. // Бухгалтерский учет. М., 1995. - № 3. - с. 19-25

88. Новодворский В.Д., Хорин А.Н., Слабинский В.Т. Бухгалтерская отчетность: какой ей быть? // Бухгалтерский учет. М., 1993. - № 5, 6, 7.

89. Основные стандарты бухгалтерского учета. М.: Изд-во ПРИОР, 1997.-64 с.

90. Основы аудита: Учебник / С.М.Бычкова, А.В.Газарян, Г.И.Козлова и др.; Под ред. проф. П.В.Соколова, М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2000.-456 с.

91. Основы нормативного регулирования бухгалтерского учета в России/Под ред. и с комментариями А.С.Бакаева М.: Бухгалтерский учет, 1995 - 240 с.

92. Павлова JI.H. Финансовый менеджмент. Управление денежным оборотом предприятия. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1995. - 400 с.

93. Палий В.В. Консолидированная отчетность: учет операций, связанных со слиянием предприятий/ТБухгалтерский учет. М., 1995. - № 4. - с. 9-12,№5.-с. 15-17.

94. Палий В.Ф. Баланс и финансовое положение: новые подходы к анализу. // Бухгалтерский учет. М., 1991. - № 3. - с. 46-52.

95. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет в системе экономической информации. М.: Финансы, 1975.

96. Палий В.Ф. Новая бухгалтерская отчетность. Содержание и методика анализа. М.: Журнал "Контролинг", 1991. 64 с.

97. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. Выпуск 1. М.: Союзаудит, 1996.- 160 с.

98. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет: Учебное пособие: в 2 ч. — М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. ч. 1. - 304 с.

99. Палий В.Ф., Соколов Я.В. АСУ и проблему теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1981. - 224 с.

100. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1988 - 297 с.

101. Панина Т.Г. Подготовка и представление информации в финансовой отчетности. // Бухгалтерский учет. М., 1998. - № 4. - с. 96-101.

102. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учебное пособие.

103. М: Экономиста, 2003. 158 с.

104. Патров В.В., Ковалев В.В. Как читать баланс. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1994. - 256 с.

105. Пачоли JL, Трактат о счетах и записях / Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1994. - 320 е.: ил.

106. ПБУ 9/99 "Доходы организации" ПБУ 10/99 "Расходы организации". Комментарий С.А.Николаевой. — М.: Аналитика-Пресс, 1999

107. Покровский Н.М. Очерк истории русской культуры. Ч. 2. М.: Мир, 1918.-153 с.

108. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 года № 34н).

109. Постановление Правительства Российской Федерации от 29 января 2000 года № 81 "Об аудиторских проверках федеральных государственных унитарных предприятий"

110. Постановление Правительства РФ от 04.07.2003 года № 405 "О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности"

111. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 года № 696 (ред. от0407.2003) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"

112. Практический бухгалтерский учет (переход на международный стандарт/Под ред. Л.П.Токаревой, Н.Н.Репина. М.: Советский писатель, МП "Община", 1992. - 64 с.

113. Приказ Минфина РФ от 29.04.2002 года № 38н "Об утверждении временного положения о порядке аккредитации профессиональных аудиторских объединений при Министерстве финансов Российской Федерации" (зарегистрировано в Минюсте РФ 31.05.2002 года № 3478)

114. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами (утв. Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 года № 283).

115. Райе Э. Бухгалтерский учет и отчетность без проблем/Пер. с англ. М.: ИНФРА, 1997. -XIV, 242 с.

116. Реформа бухгалтерского учета. Федеральный закон "О бухгалтерском учете". Двадцать положений по бухгалтерскому учету. 15-е изд., изм. и доп. - М.: "Ось-89", 2003. - 384 с.

117. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия:

118. Пер. с франц. / Под ред. JI.J1.Белых. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

119. Роберсон. Дж. Аудит/ Пер. с англ. М., 1993.

120. Романов А.Н., Лукасевич И.Я. Оценка экономической деятельности предпринимательства: Опыт зарубежных корпораций. М.: Финансы и статистика, Банки и биржи, 1993. - 96 е.: ил.

121. Рудановский А.П. Анализ баланса. М.: МАКИЗ, 1925.

122. Самышкина А.Н. Финансовая отчетность предприятий, ее реформирование в соответствии с международными стандартами. Дисс. канд. эк. наук. Казань, 1998

123. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Уч. Пособие. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 с.

124. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1985.

125. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. - 496 е.: ил

126. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991.

127. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Роль теории аудита в процессе подготовки кадров //Аудиторские ведомости. 1998. - № 2.

128. Стуков А.С. Практические аспекты внедрения МСФО в российскую практику. // Аудиторские ведомости. М., 2003. - № 5

129. Стуков С.А., Голышев В.Д. Введение в аудит. М., 1992.

130. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. Аудит: общий, банковский, страховой: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2002. - 556 с.

131. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. М.: Финансы и статистика, 2001. - 560 с.

132. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности. М.: АКДИ "Экономика и жизнь", 2000 г.

133. Ткач В.И. Международный финансовый и управленческий учет и проблемы совершенствования учета в Российской Федерации. Дисс. . д-ра экон. наук. М., 1992. - 485 с.

134. Ткач В.И., Ткач М.В., "Международная система учета и отчетности", М.: Финансы и статистика, 1991. 160 с.

135. Томас П. Казмин, Альберт Р. Маклин. Анализ финансовых отчетов (на основе GAAP). М.: ИНФРА-М, 1998.

136. Указ Президента РФ от 22.12.1993 года № 2263 (ред. от 26.11.2001 г.) "Об аудиторской деятельности в Российской Федерации" (вместе с "Временными правилами аудиторской деятельности в Российской Федерации")

137. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 7 августа 2001 года № 119-ФЗ

138. Федеральный закон от 21.11.1996 года № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003 г.) "О бухгалтерском учете" (принят ГД ФС РФ 23.02.1996 г.) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2004 г.)

139. Федеральный закон от 08.08.2001 года № 128-ФЗ (ред. от 23.12.2003 г.) "О лицензировании отдельных видов деятельности " (принят ГД ФС РФ 13.07.2001 г.)

140. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности: Стандарты 1-6 / Комментарий Н.А.Ремизова. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003

141. Хендрексен Е.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997.

142. Хорин А.Н. Публичная отчетность и интересы ее пользователей. // Бухгалтерский учет. М., 1995. - № 4. - с. 16-21.

143. Хорин А.Н., Финансовая отчетность организации: раскрытие основных элементов форм отчетности. // Бухгалтерский учет. — М., 2001. № 8

144. Шапошников А.А. Классификационные модели в бухгалтерском учете. М.: Финансы и статистика, 1982. - 144 с.

145. Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс. М.: "Экономическая жизнь", 1925. - 465 с.

146. Шеремет А.Д. Финансовый анализ в коммерческом банке. / А.Д.Шеремет, Г.Н.Щербанова. — М.: Финансы и статистика, 2001. 256 с.

147. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа. М.: ИНФРА-М, 1995. - 176 с.

148. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 1995. - 240 с.

149. Шнейдман JI.3. На пути к международным стандартам финансовой отчетности. // Бухгалтерский учет. М., 1998. - № 1. - с. 4-8.

150. Шнейдман JI.3. Учет новых видов имущества и операций. М.: Бухгалтерский учет, 1993. - 112 с.

151. Шещукова Т.Г., Городилов М.А. Аудит: теория и практика применения международных стандартов: Учеб. пособие. М.: Финансы и статистика, 2003.-160 с.

152. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ./Под ред. и предисл. А.М.Петрачкова. М.: Финансы и статистика, 1993. - 560 с.

153. Энциклопедия общего аудита. Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления: 1т./ Коллектив авторов. М.: Международная школа управления "Интенсив" РАГС, Издательство "ДИС", 1999. - 569 с.

154. Энциклопедия общего аудита. Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления: 2 т./ Коллектив авторов. М.: Международная школа управления "Интенсив" РАГС, Издательство "ДИС", 1999.-464 с.