Реформирование национальных стандартов аудита и их сближение с международными

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Имамеева, Резеда Асгатовна  
**Год:**

2008

**Автор научной работы:**

Имамеева, Резеда Асгатовна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

165

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Имамеева, Резеда Асгатовна

Введение.

Глава 1. Ретроспективный анализ возникновения и развития аудита.

• ' 1 '

1.1. Развитие аудита в зарубежных странах.

1.2. Развитие аудитавРоссии.

1.3. Унификация российских и международных стандартов аудита.

Глава 2. Исследование классификаций международных и российских стандартов аудита.

2.1. Рассмотрение состава международных стандартов аудита.

2.2. Рассмотрение состава действующих Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

2.3. Связь МСА с национальными стандартами аудита.

Глава 3. Приведение в соответствие национальных стандартов аудита международным стандартам аудита.

3.1. Рассмотрение факторов, влияющих на дальнейшую унификацию российских стандартов.

3.2. Разработка комплекса мер, необходимых для приведения ФПС АД в соответствие с МСА.

3.3 Порядок разработки внутрифирменных стандартов аудита с учетом требований международных и федеральных стандартов аудита.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Реформирование национальных стандартов аудита и их сближение с международными"

Актуальность темы исследования. В последнее время в российском аудиторском сообществе вопрос гармонизации национальных аудиторских стандартов и международных стандартов аудита становится все более актуальным в связи с проводимой реорганизацией всей национальной системы аудита. Одной из причин этого является также отмеченное в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации насреднесрочную перспективу, одобренной приказом Минфина России от 01.07.2004 г. № 180, невысокое качество аудита бухгалтерской отчетности.

Повышению качества проводимого аудита должно предшествовать создание совершенной системы стандартизации аудиторской деятельности, которая, как указано в Концепции, должна соответствовать международным стандартам аудита. Помимо этого с 1 июля 2008 г. отменяется государственное лицензирование аудиторских организаций, что приведет к существенному усилению роли аудиторских объединений. По этой причине вопросу гармонизации российских аудиторских стандартов необходимо уделить особое внимание, чтобы проводимая реорганизация привела к усилению роли аудиторских объединений, к росту доверия пользователей к аудиторскому заключению и прилагаемой к нему финансовой отчетности.

Большое влияние на современный аудит в России оказывают проводимое реформирование бухгалтерского учета и уже существующие требования к ряду организаций составлять финансовую отчетность в соответствии с МСФО. При этом единые международные стандарты применяются не только при составлении финансовых отчетов, но и при проведении их аудита.

Международные стандарты аудита (МСА) представляют собой результат многолетней работы специалистов бухгалтерского учета и аудита международного уровня, поэтому их изучение и использование призвано помочь российским специалистам в области аудита грамотно организовать свою работу и повысить ее качество с тем, чтобы наиболее полно удовлетворять потребности заинтересованных лиц в достоверной информации о финансовом состоянии и результатах хозяйственной деятельности аудируемых организаций.

Таким образом, на современном этапе развития аудиторской деятельности в Российской Федерации возникла необходимость создания совершенного механизма регулирования аудиторской деятельности и ее стандартизации, рассмотрения вопроса о законодательном признании и полноценном использовании в стране международных стандартов аудита, а также о формировании завершенной системы национальных стандартов аудита.

Сильное влияние на современный аудит в нашей стране оказывают успешно проводимые реформы бухгалтерского учета и уже существующие требования к ряду организаций составлять финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. В связи с успешно проводимой реформой бухгалтерского учета изменился спектр основных пользователей, которым предоставляется аудиторское заключение. Если ранее аудиторское заключение в основном предоставлялась собранию акционеров и налоговым органам, то сейчас отчетность также необходима для выхода на рынки капитала, в частности для открытых котировок акций компаний на биржах и для привлечения облигационного займа.

Открытые акционерные общества, акции которых котируются на биржах, организации, выпускающие облигационные займы, банки и кредитные организации, инвестиционные фонды и финансовые институты обязаны предоставлять аудируемую финансовую отчетность, составленную в соответствии с МСФО. Поэтому пользователи аудируемой финансовой отчетности, для которых проводится аудит данной отчетности, должны понимать, что единые Международные стандарты применяются не только для составления финансовых отчетов, но и при проведении их аудита [109].

Существующие в настоящее время разногласия в понимании практического применения международных стандартов аудита, отсутствие единого механизма их полноценного использования и значительный субъективизм привели к большим расхождениям и, как следствие, к различному пониманию того, что же такое проведенный в соответствии со стандартами аудит. Для контроля качества аудита необходимы не только законодательноутвержденное обязательное применение аудиторских стандартов, но и создание единой концепции по формированию механизма приведения федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (ФПСАД) в соответствие с международными стандартами аудита.

Степень разработанности темы. В целях разработки и совершенствования организационных и методологических вопросов, касающихся теории и практики стандартизации аудита, полезным является как отечественный, так и зарубежный опыт. Многие основополагающие принципы и закономерности развития концепции аудиторской деятельности были отмечены и сформулированы российскими и зарубежными учеными.

Значительный вклад в становление и развитие теоретических основ национального аудита внесли известные отечественные ученые — A.C. Бакаев, Е.М. Гутцайт, Ю.А. Данилевский, B.C. Карагод, A.B. Крикунов, JI.A. Мельникова, C.B. Панкова, А.Ю. Петров, В.И. Подольский, Н:А. Ремизов, JI.B. Сотникова, Е.В. Старовойтова, А.Е. Суглобов, В.П. Суйц, A.A. Терехов, С.М. Шапигузов, А.Д. Шеремет и др. Среди работающих в этой области науки и практики зарубежных авторов можно назвать таких, как Р. Адаме, Э.А, Арене, Р. Додж, K.JI. Кармайкл, Дж. Лоббек, Р. Монтгомери, Дж. Роберт-сон и др.

Концептуальным основам аудита как важнейшей форме финансового контроля, а также основным принципам его осуществления применительно к организациям различных отраслей посвящено значительное количество исследований. В то же время в работах перечисленных авторов не нашли отражения проблемы, связанные с реализацией задач организации аудита с точки зрения его стандартизации, создания и развития механизма совершенствования ФПСАД. Мало изучены и остаются вне поля зрения исследователей многие вопросы: отсутствие четкой концепции стандартизации национального аудита, недостаточно полное исследование такой области науки, как экономика аудиторских организаций, слабая разработанность методики комплексной рейтинговой оценки деятельности аудиторов и аудиторских фирм и др.

Недостаточная теоретическая разработанность и практическая необходимость совершенствования механизма формирования стандартов национального аудита в соответствии с международными определили выбор темы, предмет, объект и содержание настоящей диссертационной работы.

Цель и задачи исследования. Цель настоящего исследования заключается во всестороннем изучении и анализе действующей системы МСА и ФПСАД, в их сравнении и определении оптимального варианта применения российских стандартов, в разработке теоретических и организационно-методических аспектов обеспечения качества внешнего и внутреннего аудита.

Для достижения указанной цели были поставлены и решены следующие взаимосвязанные задачи: определить исторически сложившиеся национальные и международные системы регулирования аудиторской деятельности и роль в них стандартов аудита; провести сравнительный анализ требований, принципов и процедур, заложенных в системе международных стандартов и федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности; исследовать возможности гармонизации действующей системы ФПСАД с международными стандартами аудита и обобщить их в виде усовершенствованной системы; определить способы реализации комплекса мер, способствующих конвергенции международных стандартов аудита; разработать механизм приведения ФПСАД в соответствие с МСА.

Объектом исследования является процесс реформирования аудиторских стандартов в Российской Федерации и адаптации системы российских стандартов к международным. ;

Предметом исследования является действующая система нормативного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации, содержание международных и федеральных российских стандартов аудита.

Методологическая основа исследования. Методологическими и теоретическими источниками исследования послужили труды ведущих отечественных и зарубежных ученых; документы, регулирующие аудиторскую деятельность, Международной федерации бухгалтеров, межнациональных и российских профессиональных объединений аудиторов; российское законодательство и законодательство других стран в области регулирования аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности, гражданских правоотношений.

Научная новизна исследования состоит в обоснованной оценке соответствия российской системы ФПСАД международным стандартам аудита, разработке механизма приведения их в соответствие с МСА.

В процессе исследования получены следующие наиболее значимые результаты, имеющие научную новизну: раскрыты основные направления развития системы регулирования аудиторской деятельности как на международном, так и на национальных уровнях, в первую очередь в России; проведена оценка системы российских ФПСАД и их соответствия системе международных стандартов; сформулированы критерии оценки системы российских ФПСАД. разработан и обоснован комплекс мер для приведения российских стандартов в соответствие с МСА, который предусматривает регулярный пересмотр национальных стандартов аудита, а также максимальное участие всех заинтересованных сторон в этом процессе.

Практическая значимость исследования заключается в том, что результаты сравнительного анализа документов, входящих в российскую и международную системы стандартов аудита, будут способствовать: обеспечению более близкого соответствия российских ФПСАД и МСА при разработке новых стандартов, совершенствованию действующих стандартов аудиторской деятельности в Российской Федерации; формированию эффективной системы национальных правил (стандартов) аудиторской деятельности; выработке действенной политики и мероприятий, направленных на международное признание результатов аудита, проводимого в соответствии с российскими стандартами, наравне с результатами аудита, проводимого в соответствии с МСА.

Предложенный новый методический подход к гармонизации действующей системы ПСАД и приведения ее в соответствие с МСА, по мнению автора, является более плодотворным, чем существующий в настоящее время. Преимущество данного подхода заключается в том, что он может быть реализован уже в рамках действующего в стране законодательства.

Апробация результатов работы. Рекомендации, представленные в диссертации, приняты к внедрению в аудиторских организациях: ООО «GS-Аудит»;

ООО «Аудиторская фирма «Аудит-консалтинг».

Полученные результаты могут применяться при разработке комплекса учебно-методических материалов по курсам «Международные стандарты аудита» и «Аудит» для студентов специальности 060500 - «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Достоверность полученных результатов и обоснованность выводов диссертации определяется широким кругом использованных трудов ведущих отечественных и зарубежных ученых и специалистов, действующих законодательных актов и нормативных документов Российской Федерации и иностранных государств, материалов периодических изданий, зарубежных баз данных, отчетов и документов международных организаций. Автор обеспечил актуальность результатов работы, используя в своем исследовании проекты законодательных и нормативных актов, концепций и планов действий.

Публикации. Основные положения и результаты проведенного исследования опубликованы в 6 работах общим объемом 3,1 п.л., из них одна - в издании, рекомендованном ВАК.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Имамеева, Резеда Асгатовна

- выводы аудитора должны быть обоснованы и аргументированы и т.п.

Немаловажным является существование в каждой аудиторской организации внутренних мер контроля за соблюдением всех необходимых правил в ходе проведения аудиторских проверок.

Законодательство различных стран устанавливает в том или ином объеме только основополагающие принципы аудиторской деятельности. Здесь регулируются такие вопросы как:

- понятие аудиторской деятельности;

- требование обязательного аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятия при выполнении определенных условий и сами эти условия;

- требования к профессиональному уровню аудитора, необходимость подтверждения своего профессионального уровня претендентом в процессе аттестации;

- порядок получения разрешения на право ведения аудиторской деятельности;

- права, обязанности и ответственность аудиторов;

- ограничения профессии «аудитор» и форм организации аудиторской деятельности;

- порядок составления и представления аудиторского заключения;

- и другие вопросы.

На протяжении уже значительного времени четко прослеживается тенденция по стандартизации аудиторской деятельности в международном масштабе. Прежде всего, это обстоятельство обусловлено интернационализацией, экономик стран мира, что и привело к необходимости унификации стандартов аудита для того, чтобы результаты аудита могли признаваться вне зависимости от национальной принадлежности аудиторов. Аудиторскиестандарты формулируют единые основополагающие предписания, определяющие нормативные требования к качеству и надежности аудита и обеспечивающие гарантии результатов аудиторской проверки при их соблюдении.

Порядок проверки достоверности финансовой отчетности во многом носит объективный характер, как по методологии, так и по принципам такой проверки. В этой связи каждой стране нет причин создавать полностью уникальную систему профессиональных аудиторских стандартов, речь может идти только об актуальности разработки отдельных национальных стандартов, отражающих специфику законодательства и экономической ситуации в той или иной стране. Качество аудита также носит объективный характер и ни в коей мере не зависит от национальных особенностей. Едва ли в каждой стране существует свое представление о качественном аудите - общество заинтересовано только в достоверной информации.

Подход к использованию международных стандартов аудита может быть различен: в одних странах применяются самостоятельно разработанные национальные стандарты, которые весьма близки к МСА по содержанию, хотя могут значительно отличаться по форме; в других странах утверждают в качестве национальных стандартов МСА, с комментариями или без.

Кроме того, с конца 70-х годов XX века Европейский парламент начинает проводить работу, направленную на гармонизацию законодательства стран-участниц Европейского Союза в области регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита в Европе. Результатом этой работы стали принятые Советом Министров следующие Директивы:

- Четвертая Директива Совета от 25 июля 1978 г. (78/660/ЕЭС) о годовой отчетности компаний с ограниченной ответственностью;

- Седьмая Директива Совета от 13 июня 1983 года (83/349/ЕЭС) о консолидированной отчетности;

- Восьмая Директива Совета от 10 апреля 1984 года (84/253/ЕЭС) о минимальной квалификации предусмотренных законом аудиторов.

Директива представляет собой правовой инструмент, адресованный государствам-членам Европейского Союза, которые в течение определенного периода времени обязаны провести его положения в закон страны.

Четвертая Директива Совета содержит положение о том, что годовая отчетность должна пройти аудиторскую проверку у лиц, имеющих на это разрешение. Только небольшие компании могут быть освобождены от обязательного прохождения аудита. Данное требование касается в обязательном порядке акционерных обществ, коммандитных товариществ, товариществ с ограниченной ответственностью (Германия, Франция) или схожих по форме организации бизнеса, но носящих другое название организационно-правовых форм. Например, открытая компания с ограниченной долевой ответственностью или гарантиями ее членов и открытая акционерная компания с ограниченной долевой ответственностью или гарантиями ее членов (Великобритания).

Седьмая Директива Совета установила обязательный аудит консолидированной отчетности компаний и годового отчета правления.

Координационные меры, установленные Восьмой Директивой Совета, должны применяться в отношении законов, правил и административных положений государств-участниц Европейского Союза, касающихся лиц, ответственных за проведение установленного законом аудита годовой отчетности компаний и фирм и консолидированной отчетности. Директива предусматривает, что установленный законом аудит могут осуществлять только лица, имеющие на это специальное разрешение, которое выдают органы власти. Для получения разрешения на право осуществления аудиторской деятельности Директивой установлены минимальные требования к претендентам. Среди которых: требование к образованию претендента, требование необходимости практического опыта в области аудита, требование о прохождении процедуры аттестации - экзамена и другие.

В настоящее время законодательство всех стран-участниц Европейского Союза приведено в соответствие с положениями Директив Четвертой, Седьмой и Восьмой Совета.

Как было отмечено, уже на этапе становления аудиторской профессии была осознана необходимость в профессиональных объединениях бухгалтеров-аудиторов, объединениях людей, чья профессия имеет свои особенности, свой отличный от других видов деятельности профессиональный, правовой и социальный статус.

Согласно данным опросов, проводимых МФБ, количество стран, которые тем или иным образом обращаются к МСА, неуклонно растет. Кроме того, по сведениям МФБ [140], американский Комитет по эффективности аудиторской деятельности в своем проекте стандарта отметил, что многие крупные аудиторские фирмы используют МСА в качестве основных общепринятых рекомендаций-и методологии при проведении аудита.

За многолетнюю историю аудита экономически развитые страны выработали свод правил, требований, положений, выполнение которых способствует повышению надежности и качества работы аудиторов. Помимо законов, где формулируются общие требования к работе аудиторов, существуют специальные нормативные документы, детально регулирующие деятельность аудиторов. В зависимости от того, в какой стране это происходит, такие документы могут готовиться государственным органом, либо профессиональной общественной организацией, либо совместно этими структурами. Эти документы, как правило, называются стандартами аудита.

В аудиторских стандартах подробно описаны все требования, которые нужно выполнять в ходе аудита: планирование работы, порядок знакомства с бизнесом клиента, изучение системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, определение уровня существенности, сбор и оценка аудиторских доказательств, проведение выборочной проверки, наконец, составление аудиторского заключения (отчета).

Работа над первым вариантом системы общероссийских аудиторских стандартов началась в 1995 году, с самого начала эта система создавалась как национальный аналог системы Международных аудиторских стандартов (МСА), разрабатываемых Международной федерацией бухгалтеров. В разделе «Общие положения» у стандартов первой очереди это даже фиксировалось в явном виде. Тем не менее, первые проекты правил (стандартов) аудиторской деятельности (ПСАД) имели многочисленные недостатки.

На наш взгляд, помимо проблем, связанных с регулированием и контролем аудиторской деятельности в России, существует немаловажная проблема в понимании и следовании самой сущности аудита как аудиторами, так и хозяйствующими субъектами. Как свидетельствует статистика, большая часть аудиторских проверок стимулируется сегодня законодательными требованиями. Речь идет, прежде всего, об обязательном аудите. Что касается других факторов спроса на аудиторские услуги, то сколько-нибудь значимую роль играют следующие:

- потребности, вызванные взаимоотношениями с налоговыми органами и иными государственными органами;

- управленческие потребности, связанные с постановкой системы учета на предприятии, ревизией или с адаптацией бухгалтерского учета к изменениям нормативно-правовой базы.

При этом аудит не играет существенной роли в обслуживании хозяйственно-экономических взаимоотношений «заказчика» с инвесторами и кредиторами, за исключением разве что внешнеэкономических отношений.

По мере создания в России профессиональных аудиторских объединений работа по созданию и качественному обновлению ПСАД, профессиональной подготовке и аттестации специалистов, осуществлению контроля за профессиональной деятельностью аудиторов ложилась и на них. Так, к началу 1997 г. Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ уже располагала определенным набором проектов таких ПСАД, а в Аудиторскуюпалату России также были переданы проекты десятков ПСАД, которые в инициативном порядке пытались разработать некоторые из ведущих аудиторских организаций России (например, «Руфаудит»).

Разработчики российских правил (стандартов) не ставили своей целью подготовить документы, близкие к дословному переводу международных прототипов. В первую очередь был изменен стиль - от повествовательной формы изложения, характерной для МСА, к директивному языку, более распространенному в российских регламентирующих документах. В ряде случаев претерпела изменение структура исходного документа: в российском варианте, часто был избран порядок изложения, более удобный для российского аудитора. Наконец, какие-то вопросы, рассчитанные на западного читателя, были опущены, а какие-то вопросы, кратко упомянутые в МСА как очевидные и понятные, зачастую были изложены в российском документе более подробно.

К моменту принятия Закона «Об аудиторской деятельности» были разработаны 37 ПСАД, одобренных Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ, одна методика по аудиторской деятельности и глоссарий терминов и определений (Приложение 1). Большинство ПСАД являлись аналогами МСА, некоторые из них имели существенные отличия от аналогичных МСА, четыре российских стандарта и одна методика представляли собой оригинальные разработки, учитывающие специфику аудиторской деятельности в нашей стране. К ним относятся: «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций», «Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов», «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита», «Образование аудитора», «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами».

Анализ этих пяти документов показывает, что в них рассматриваются вопросы, которые в МСА либо не регламентируются вовсе (а решаются, например, на основе сложившихся традиций) либо изложены частями в различных стандартах.

После выхода в свет Федерального закона «Об аудиторской деятельности»^], который определил понятие федеральных стандартов аудиторской деятельности Постановлениями Правительства РФ № 696 от 23.09.2002 г., №> 405 от 04.07.2003 г. № 532 от 07.10.2004 г., № 523 от 25 августа 2006 г., Перечнями, рассмотренными Советом по аудиторской деятельности при Минфине Протокол № 25 от 22 апреля 2002 г., 25 ноября 2004 г. были приняты Федеральные (правила) стандарты аудиторской деятельности, которые действуют в России в настоящее время (Приложение 2). Однако при сравнении с вновь изданными МСА и указанные ФПСАД не соответствуют им в полной мере.

Если применяется только часть МСА, то в аудиторском заключении нельзя говорить о проведении аудита в соответствии с Международными стандартами аудита с двумя вытекающими отсюда следствиями: меньшее доверие участников международного рынка капитала к проаудированной отчетности российских предприятий (значит слабее поток инвестиций и дороже кредит) и невыгодное положение российских аудиторских фирм по сравнению со своими конкурентами. Нет сомнений в том, что, остановившись на неполном аналоге документов МФБ, наша страна получит в лучшем случае статус частичного использования МСА.

На наш взгляд, основная проблема приведения российского аудита в. соответствие с МСА заключается не в отсутствии или ошибочном содержании национальных аудиторских стандартов, а в создании надежного механизма, который обеспечил бы выполнение данных стандартов российскими аудиторскими фирмами.

Осуществляя комплекс работ по адаптации важнейших из МСА применительно к условиям российской экономики, нужно исходить из того понимания, которое им придают сами западные аудиторы. А оно состоит в том, что общепризнанные теория и практика аудита рассматривают стандарты аудита весьма противоречиво. Соответственно на эту тему есть различные точки зрения.

Прежде всего, соблюдение действующих в той или иной стране аудиторских стандартов - это всего лишь минимальный уровень, ориентируясь на который можно судить о качестве осуществляемого аудита, да и то с известной приближенностью; но они защищают аудиторов от необоснованных судебных преследований. В международной практике утвердилось мнение, что когда профессиональное аудиторское обслуживание хозяйственных систем осуществляется без грубых нарушений общепринятых аудиторских стандартов, то достигается необходимое и достаточное качество такого обслуживания (и не более того).

Вместе с тем, реальные условия выполнения той или иной хозяйственной системой ее функции намного богаче и разнообразнее подобных схематических построений, которые могут быть предусмотрены в аудиторских стандартах. Реальные условия с этой точки зрения заставляют практических аудиторов ориентироваться на стандарты как всего лишь на вспомогательный материал, который не должен довлеть над аудитором, но который должен помогать ему при проведении специальных тестов и проверок информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности и в данных учета исследуемых хозяйственных систем. Таким образом, аудитор не просто слепо ориентируется только на ПСАД. Но, сверяясь с ними, он совершенствует свое профессиональное мастерство и приобретает необходимый опыт.

Эти обстоятельства в совокупности позволяют ему накапливать прямые и косвенные аудиторские доказательства, чтобы безоговорочно или с определенными оговорками высказать свое мнение относительно достоверности и эффективности результатов деятельности тех хозяйственных систем, которые были подвергнуты аудиту. Точное и чрезмерно скрупулезное соблюдение всех существующих ПСАД в соответствии с точкой зрения большинства аудиторов чрезвычайно затруднительно. Те же принципы, по сути, подтверждены и Законом «Об аудиторской деятельности» [5].

Таким образом, не делается попытки приравнять требования ПСАД к требованиям законов, но вместе с тем особо подчеркнуты: а) их единые требования к участникам различных ситуаций, складывающихся в ходе аудита, а также при проверке его качества; б) три уровня стандартов (помимо известного в международной практике четвертого, т.е. собственно МСА); в) возможность ужесточения требований ПСАД (по вертикали, сверху вниз), но не их либерализации.

На наш взгляд, абсолютно безупречное соблюдение всеми аудиторскими организациями всех существующих и разрабатываемых ПСАД, в особенности при обслуживании мелких клиентов, скорее всего, недостижимо. Причины такого вывода заключаются, прежде всего, в возможной противоречивости некоторых из этих стандартов (особенно до их полного пересмотра и обновления), запутанности существующей учетной практики, а также большой степени сложности исследуемых хозяйственных (и тем более - социально-экономических) систем, даже небольших по размеру.

Кроме того, причины можно усмотреть и в том, что чрезмерно скрупулезное соблюдение существующих ПСАД либо намного удорожает стоимость аудиторского обслуживания и делает его невыгодным для потенциальных клиентов, либо чрезвычайно обедняет роль самого аудитора как специалиста, обладающего весьма специфическими знаниями и опытом и способного на профессиональные суждения, но стесненного в эффективном использовании своего опыта при непосредственном выполнении созданных для него ПСАД.

Надо отметить, что характер российской экономики, неразвитость инвестиционных отношений, недостаточное количество компетентных пользователей финансовой отчетности приводят к тому, что аудиторские услуги в их классическом виде, как подтверждение достоверности финансовой отчетности, пока еще недостаточно востребованы российским обществом. В результате для многих аудиторских фирм аудит часто сводится к проверке правильности налоговых расчетов клиента, поиску злоупотреблений и налоговым консультациям, не сопровождаемым соблюдением формальностей, предусмотренных стандартами, по итогам которых, тем не менее, клиентам выдаются аудиторские заключения.

И еще одна причина, по которой аудиторские фирмы России вынуждены использовать МСА, это участие в проектах Мирового Банка, Организации объединенных наций и т.п. Если аудиторская фирма не использует в своей профессиональной деятельности МСА, то об участии в проектах международных организаций можно просто забыть.

Чем быстрее Россия примет международные стандарты, или, по крайней мере, будет ими руководствоваться, тем быстрее аудит, проводимый в России, приобретет статус аудита мирового уровня, результатам которого могут доверять участники международного фондового рынка [105].

Для ускорения внедрения МСА в практику работы российских аудиторов необходимы определенные меры принуждения. Кроме того, крайне важной является возможность осуществлять контроль за тем, кто из аудиторов уже использует МСА в своей работе, а кто - еще нет. Было бы оптимальным разумное сочетание государственных и общественных методов контроля.

В соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 6 февраля 2002 г. № 80 «О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации» формируется новая система федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. Этим же постановлением определено, что до утверждения федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам следует руководствоваться правилами (стандартами) аудиторской деятельности, одобренными Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации. Таким образом, «старые» и «новые» ПСАД объединены в единую систему, что создает массу сложностей в силу имеющихся между ними несоответствий.

В настоящее время в открытом обсуждении российского аудиторского сообщества находятся проекты ряда федеральных ПСАД, разработанных на основе МСА. Можно сделать вывод о том, что государственные органы при определении направления развития аудиторской деятельности в России, в частности при разработке системы федеральных ПСАД, твердо намерены ориентироваться на МСА.

Проект Федерального закона «О внесении изменений в федеральный закон «Об аудиторской деятельности» законодательно закрепит статус международных стандартов аудита в России (в статье 9, пункт 2 дополнить абзацем следующего содержания: «международные стандарты аудита Международной федерации бухгалтеров»).

Кардинальным изменением в законе будет являться дополнение статьи 9 пунктом 8 следующего содержания: «8. Международные стандарты аудита Международной федерации бухгалтеров являются обязательными для аудиторских организаций при проведении обязательного аудита годовой консолидированной финансовой отчетности, составленной в соответствии с законодательством Российской Федерации», т.е. законодательно будет закреплена обязанность соблюдать МСА при определенных условиях.

Таким образом, по нашему мнению, представляется неизбежным формирование в России такой системы стандартов аудита, которая будет максимально соответствовать МСА. Особенности экономической и правовой действительности России в отношении аудиторской деятельности, скорее всего, будут отражены в специальных, чисто российских, стандартах или других документах, например, методического характера.

Кроме того, необходимо разработать и обеспечить распространение пояснительных и методических материалов, помогающих ориентироваться и понимать текст федеральных ПСАД, поскольку способ их изложения непривычен для российских специалистов.

Для оценки степени соответствия российской системы стандартов аудита системе МСА необходимо провести тщательный анализ требований, принципов и процедур, заложенных в каждой из этих систем стандартов. Данный анализ поможет сделать вывод о возможности и перспективах признания аудита, проводимого в соответствии с российскими ПСАД, на международном уровне. Подробный анализ российских и международных стандартов аудита раскрывается в главе 2.

Глава 2. Изучение классификации международных и российских стандартов аудита

2.1. Рассмотрение состава международных стандартов аудита

Первый официальный перевод Международных стандартов аудита (МСА) на русский язык появился в 2000 г. - это был перевод МСА 1999 г. Весной 2002 г. в рамках проекта Тасис «Реформа российского аудита» вышло второе официальное издание с переводом МСА на русский язык, подготовленное на основе издания стандартов 2001 г. Это издание стало основой для всех 23 российских федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, принятых в рамках 1-4 очереди.

После выхода в свет и представления российской общественности второго официального издания (на русском языке) Международных стандартов аудита, основанного на действующих МСА 2001 г.[83], Международная федерация бухгалтеров (МФБ) (International Federation of Accountants - IF AC) продолжила работу над совершенствованием уже разработанных и выработкой абсолютно новых нормативных положений международного аудита. IF АС -международная организация аудиторов и бухгалтеров, была основана 7 октября 1977 г. с целью координации на мировом уровне деятельности профессиональных организаций в области учета, финансовой отчетности и аудита. В настоящее время в нее входят 160 членов из 120 стран мира. Представляет интересы более чем 2,5 млн. бухгалтеров и аудиторов, занятых в публичной практике, промышленности и торговле, государственной службе и науке и включает в себя структуру общественного надзора. Россия в МФБ представлена полноправным членом — Институтом профессиональных бухгалтеров России и членом — наблюдателем - Российской коллегией аудиторов.

Членство в IFAC доступно для всех национальных бухгалтерских и аудиторских организаций, заинтересованных в развитии международной бухгалтерской профессии. 1FAC состоит из действительных и ассоциированных членов, а также аффилированных организаций. Основная цель IFAC — всемерное развитие бухгалтерской профессии на основе гармонизированных (согласованных) стандартов с целью предоставления высококачественных услуг в интересах общества, в том числе, способствовать всемерному распространению единых высококачественных международных стандартов аудита. Это демонстрируется в следующих официальных документах IFAC:

• Декларации о Миссии IFAC;

• IFAC Member Body Compliance Program (далее - Программы соответствия для членов IFAC), специально созданной для адаптации и внедрения международных стандартов;

• Положениях по обязанностям членов IFAC (SMO), выпущенных в свет в апреле 2004 года специально для указания четких ориентиров настоящим и потенциальным членам IFAC.

Для выполнения этой миссии в аудиторской области Совет МФБ учредил Комитет по международной аудиторской практике, призванный разрабатывать стандарты и положения в отношении аудита и сопутствующих услуг. В настоящее время функции этого комитета выполняет Совет по международным аудиторским и гарантирующим стандартам (International Auditing and Assurance Standards Board -IAASB). Принятие этих документов будет способствовать большей однородности аудита в мире, а также повышению качества услуг.

От действительных и ассоциированных членов IFAC требует участия в Программе соответствия для членов IFAC. Цель данной программы — содействовать принятию и внедрению членами IFAC высококачественных международных стандартов в области аудита, бухгалтерского учета, этики и образования, а также обеспечить высокий уровень контроля качества и создание механизма приведения в действие этих стандартов. Программа реализуется с помощью выполнения целого ряда Положений по обязанностям членов IFAC-SMO.

Обязанности членов IFAC описаны в следующих положениях 1FAC:

• SMO 1 «Контроль качества»;

• SMO 2 «Международные стандарты по образованию для профессиональных бухгалтеров и другие рекомендации в сфере образования»;

• SMO 3 «Международные стандарты и соответствующие Методические рекомендации, а также другие документы, выпускаемые Международной комиссией по стандартам аудита и заданиям, по подтверждению достоверности информации»;

• SMO 4 «Кодекс этики EFAC для профессиональных бухгалтеров»;

• SMO 5 «Международные бухгалтерские стандарты в общественном секторе и другие методические рекомендации в области государственного сектора»;

• SMO б «Дисциплина и расследования»;

• SMO 7 «Международные стандарты финансовой отчетности».

Следует отметить, что членство в такой влиятельной международной организации необходимо периодически подтверждать и постоянно демонстрировать приверженность ценностям, которые декларирует IFAC. С 2003 года началась реформа международных стандартов аудита, инициированная МФБ, а если более конкретно, Комитетом по разработке международных стандартов аудита и заданий, по подтверждению достоверности информации (IAASB). Главные изменения в МСА произошли 15 декабря 2004 года, когда три новых «рисковых» стандарта, а вместе с ними и другие 22 МСА, вступили в силу. В результате в 2005 г. был представлен «Сборник международных положений по аудиту, уверенности и этике» (Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements. - 2005 Edition, New York: International Federation of Accountants, 2005), который вобрал в себя все положения, выпущенные Международным советом по стандартам в области аудиторской деятельности, а также Комитетом по этике по состоянию на 31 декабря 2004 года. Необходимо было разработать 16 стандартов, которые должны были быть созданы в рамках проекта Тасис «Осуществление реформы аудита в Российской Федерации» совместно с рабочей группой по стандартам Комиссии по аудиторской практики Совета по аудиторской деятельности при Минфине России.

Методика работы над стандартами и положениями, принятая в МФБ, следующая:

- обзор тем, предназначенных для изучения;

- создание специальных подкомитетов;

- изучение в подкомитетах исходной информации и подготовка проектов для рассмотрения Советом по международным аудиторским и гарантирующим стандартам;

- в случае утверждения проекта представление его Советом на рассмотрение организациям - членам МФБ и международным организациям;

- рассмотрение комментариев и предложений Советом для внесения изменений;

- издание утвержденной новой редакции проекта в виде соответствующего стандарта или положения.

Рассмотрим самые значительные изменения, которые претерпели международные стандарты аудита с 2001 года:

• Изменилась структура стандартов ШАСЛААБВ (МФБ и Правления по международным стандартам аудита и финансовой отчетности);

• В течение 2002-2006 гг. было издано и вступило в силу 7 новых

Международных Стандартов, представленных в таблице 3:

Заключение

Логика исторического развития обусловила в начале XIX века возникновение аудита, как деятельности по независимой оценке достоверности финансовых отчетов. Распространение аудита, на наш взгляд, было неизбежным. В условиях развития капиталистических отношений и, как следствие, все возрастающего числа потребителей финансовой информации, наиболее эффективным видом экономического контроля мог быть только аудит. Только аудит в этих условиях мог обеспечить информацией с необходимым уровнем достоверности.

В ходе своего развития система регулирования аудиторской деятельности обрела некоторые особенности. Законодательно закрепляется обязательный аудит, система организации и регулирования аудиторской деятельности приходит к двухуровневой схеме, где наравне с государством значительную, а порой и подавляющую роль играют негосударственные профессиональные объединения аудиторов (бухгалтеров). Единообразие и необходимое качество аудита обеспечиваются с помощью профессиональных стандартов, которые предоставляют подробные руководства и требования в отношении каждого аспекта деятельности аудиторов.

В настоящее время наблюдается рост значения межнациональных и международных профессиональных объединений аудиторов (бухгалтеров), в первую очередь это Международная федерация бухгалтеров, разработавшая международные стандарты аудита для применения своими членами. Ведущие страны мира также ориентируются при регулировании аудиторской деятельности на международные стандарты: Европейский Советпланировал перейти на МСА при проведении аудита финансовой отчетности с 2005 года, ведутся также переговоры с Международной организацией комиссий по ценным бумагам об официальном признании МСА по схеме, которая недавно использовалась для признания МСФО.

Развитие аудиторской деятельности в России в целом соответствует международным тенденциям и характеризуется следующими особенностями:

- основную роль в регулировании аудита играет государство, но все больше функций регулирования и контроля аудиторской деятельности в стране передается или планируется передать профессиональным аудиторским объединениям;

- правовые основы регулирования аудиторской деятельности установлены федеральным законом, который нуждается в доработке и находится в зоне пристального внимания законодателей и аудиторской общественности;

- формируется новая система федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности ориентированных в первую очередь на соответствие МСА;

- рассматривается вопрос о законодательном признании в России МСА и введении обязательного аудита годовой консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСА.

Применяя только часть международных стандартов, в аудиторском заключении нельзя говорить о проведении аудита в соответствии с МСА с двумя вытекающими отсюда следствиями: меньшее доверие участников международного рынка капитала к проаудированной отчетности российских предприятий и невыгодное положение российских аудиторских фирм по сравнению с конкурентами.

На наш взгляд, причин отказываться от адаптации к МСА при разработке российских ПСАД и создавать полностью уникальную систему профессиональных аудиторских стандартов нет. Порядок проверки достоверности финансовой отчетности во многом носит объективный характер, как в отношении методологии, так и в отношении принципов такой проверки. Речь может идти только об актуальности разработки отдельных национальных стандартов, отражающих специфику законодательства и экономической ситуации в стране.

Результаты сравнительного анализа с учетом новых федеральных ПСАД свидетельствуют в первую очередь о несоответствии между собой российской и международной систем стандартов.

Во-первых, в российской системе стандартов отсутствует отдельные документы - аналоги МСА, некоторые из которых актуальны для России уже в настоящее время.

В системе нормативного регулирования аудита в России остаются незатронутыми существенные вопросы, являющиеся не только основой для получения аудиторских доказательств в особых ситуациях, но и основополагающие вопросы самой системы стандартов аудита.

Во-вторых, используемые в российских ПСАД определения и формулировки, обусловленные законодательными и нормативными документами Российской Федерации, зачастую искажают принципы и требования, заложенные МСА.

В-третьих, в российской системе стандартов есть документы, которые уже не соответствуют современному состоянию российского аудита и не учитывают последние изменения в нормативной документации, регулирующей аудиторскую деятельность, кроме того, они не соответствуют МСА. -Одним из наиболее значимых является, например, Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности - основа для применения в тексте всех стандартов.

По мнению автора, необходимо вносить изменения в существующие документы, чтобы обеспечить соответствие используемой терминологии новым нормативным актам, в том числе новым федеральным ПСАД, которые имеют более высокий правовой статус, по сравнению со стандартами, одобренными Комиссией по аудиторской деятельности.

Кроме того, в российской системе ПСАД есть стандарты, которые не имеют аналогов в системе МСА. Нельзя говорить об этом как о несоответствии или недостатке, поскольку количество требований относительно МСА не сокращается. Данные документы отражают специфику российского аудита, экономической ситуации и нормативного регулирования аудита в России, некоторые из них могли бы быть полезны и в системе МСА.

Ретроспективный анализ возникновения аудита позволяет сформулировать его системный поэтапный процесс развития, который рассматривается и берется за основу многими учеными, однако на взгляд автора, имеет некоторые недостатки и необоснованности. Поэтому автором предложена оригинальная классификация этапов процесса развития аудита. В зависимости от поставленной цели аудита, полноты охвата проверяемых объектов и необходимости получения разнообразной, доказательной информации о хозяйственно-финансовой деятельности проверяемого субъекта аудиторы при проведении проверок могут использовать различные методические приемы и технические способы аудирования.

Использование в практике проведения аудита различных методических приемов технических способов или процедур зависит в основном от действующих организационных, методологических и технических аспектов бухгалтерского учета в проверяемом экономическом субъекте.

Международные стандарты аудита определяют основополагающие методы аудита, призваны способствовать повышению качества аудиторской деятельности, обеспечению ее соответствия возрастающим многочисленным требованиям в области международной аудиторской деятельности, а также задают директивы по специальным вопросам аудита.

Автором предложены концептуальные положения международных стандартов аудита. В ходе анализа было выявлено, что действующая российская система аудита имеет ряд существенных недостатков:

1. Недостаточный уровень знаний в области аудита у лиц приобретающих акции, облигации фирм.

2. Представление о деятельности аудиторской фирмы, как о санкционированной проверке налоговой инспекции, реже представляют как гарантированную защиту от действий налоговой инспекции.

3. Представление бухгалтеров, что аудитор - это консультант по трудным вопросам.

На основе действующих международных стандартов аудита российские стандарты можно классифицировать на несколько групп: международные стандарты аудита, близкие к российским; международные стандарты аудита, отличающиеся от российских; правила (стандарты) аудиторской деятельности, не имеющие аналогов в системе МСА; документы МСА, не имеющие аналогов среди российских правил (стандартов).

Приведенные причины не позволяют в ближайшее время добиться официального признания результатов аудита, проводимого в соответствии с российскими ПСАД, наравне с результатами аудита, проводимого по МСА. Российские аудиторы, желающие конкурировать на рынке международного аудита вынуждены осваивать и применять две методики аудита, национальную и международную. Но существует иная возможность достичь признания российского аудита на международном уровне, добившись надлежащего качества аудита.

Автором выделены основные этапы разработки внутрифирменных стандартов. Указанный порядок разработан в соответствии с требованиями международных и федеральных стандартов аудита.

Таким образом, диссертация, по нашему мнению, содержит определенные концептуальные решения задач теории и методологии создания концептуальных основ аудита по требованиям международных стандартов. Сформулированные выводы и предложения будут способствовать принятию обоснованных решений, направленных на повышение качества аудита.

Предлагается внедрить официальный процесс разработки и введения в действие ФПСАД в России, который был бы основан на вышеописанных принципах. Необходимо, чтобы такой механизм был создан и наделен законным статусом Министерством финансов, как правительственным органом, уполномоченным осуществлять регулирование и надзор за аудиторской деятельностью.

Существует необходимость в создании Национального Комитета/Правления по адаптации МСА к Федеральным стандартам аудиторской деятельности. Необходимо закрепить обязанности по организации и обеспечению работы этого механизма за одним из существующих российских членов МФБ, на которых с учетом характера их деятельности возложены функции по разработке и внедрению стандартов.

Члены МФБ одновременно выступают и в роли проверяющих, и в роли проверяемых, поскольку сами подлежат проверке со стороны МФБ. Такой порядок аналогичен мониторингу, который должен будет осуществлять новый Комитет по аудиторской деятельности при Минфине РФ после принятия поправок к закону "Об аудиторской деятельности":

Часть 1. Подготовка предметного вопросника о существующей нормативно-правовой базе и порядке разработки стандартов в стране организации - члена МФБ.

Часть 2. Самостоятельная оценка членом МФБ полноты соблюдения им требований, установленных Положениями об обязанностях членов МФБ.

Часть 3. Разработка планов действий.

Безусловно, эти вопросы предстоит еще обсуждать со всеми заинтересованными лицами, в первую очередь Минфином России, Советом по аудиторской деятельности, самим ИПБ, российским аудиторским сообществом.

Поскольку единое аудиторское объединение в нашей стране в ближайшее время вряд ли появится, главную роль в такой работе могла бы сыграть конструкция типа Координационного комитета основных аудиторских объединений (известная «схема зонтика» для работы параллельных структур). Ведь для субъектов развитой рыночной экономики характерна не только жесткая конкуренция, но и умение объединяться для решения общих задач. Такое умение, представляется одним из критериев зрелости наших аудиторских объединений.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Имамеева, Резеда Асгатовна, 2008 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994г. №51-ФЗ.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г.№ 14-ФЗ.

3. О саморегулируемых организациях. Федеральный закон от 1 декабря 2007 г. № 315-Ф3.

4. О лицензировании отдельных видов деятельности. Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 128-ФЗ.

5. Об аудиторской деятельности. Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ.

6. Об обществах с ограниченной ответственностью. Федеральный закон от 8 февраля 1998 г.№ 14-ФЗ.

7. Об акционерных обществах. Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ.

8. О сертификации продукции и услуг. Закон РФ от 10 июня 1993 г. №5151-1.

9. Об одобрении концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Приказ Минфина РФ от 01.07.2004 г. № 180.

10. Ю.Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации. Утверждены Указом Президента Российской Федерации «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации» от 22 декабря 1993 г. № 2263.

11. Положения о лицензировании аудиторской деятельности. Утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 29 марта 2002 г. № 190.

12. Правило (стандарт) № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности».

13. Правило (стандарт) № 2 «Документирование аудита». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности».

14. Правило (стандарт) № 3 «Планирование аудита». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности».

15. Правило (стандарт) № 4 «Существенность в аудите». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности».

16. Правило (стандарт) № 5 «Аудиторские доказательства». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности».

17. Правило (стандарт) № 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности».

18. Правило (стандарт) № 7 «Внутренний контроль качества аудита». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 4 июля 2003 г. № 405 «О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности».

19. Правило (стандарт) № 9 «Аффилированные лица». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 4 июля 2003 г. № 405 «О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности».

20. Правило (стандарт) № 10 «События после отчетной даты». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 4 июля 2003 г. № 405 «О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности».

21. Правило (стандарт) № 11 «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица». Утверждено Постановлением Правительства РФ от 4 июля 2003 г. № 405 «О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности».

22. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аналитические процедуры». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 2 от 22 января 1998 г.

23. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аудит в условиях компьютерной обработки данных». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 2 от 22 января 1998 г.

24. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аудит оценочных значений в бухгалтерском учете». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 5 от 25 августа 1999 г.

25. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аудиторская выборка». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № б от 25 декабря 1996 г.

26. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол №6 от 25 декабря 1996 г.

27. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Внутрифирменный контроль качества аудита». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 4 от 15 июля 1998 г.

28. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 6 от 25 декабря 1996 г.

29. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Документирование аудита». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 6 от 25 декабря 1996 г.

30. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Заключение аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 6 от 20 октября 1999 г.

31. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Изучение и использование работы внутреннего аудита». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 3 от 27 апреля 1999 г.

32. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 6 от 25 декабря 1996 г.

33. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Использование работы другой аудиторской организации» Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 3 от 27 апреля 1999 г.

34. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Использование работы эксперта». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол №6 от 25декабря 1996 г.

35. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Образование аудитора». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 2 от 22 января 1998 г.

36. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Общение с руководством экономического субъекта». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 2 от 18 марта 1999 г.

37. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Особенности аудита малых экономических субъектов». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 1 от 11 июля 2000 г.

38. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 4 от 15 июля 1998 г.

39. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 6 от 25 декабря 1996 г.

40. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Планирование аудита». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 6 от 25 декабря 1996 г.

41. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Понимание деятельности экономического субъекта». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 3 от 27 апреля 1999 г.

42. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 6 от 20 октября 1999 г.

43. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 1 от 9 февраля 1996 г.

44. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 6 от 20 октября 1999 г.

45. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Применимость допущения непрерывности деятельности». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 4 от 15 июля 1998 г.

46. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Проверка соблюдения нормативных актов при проведении аудита». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 4 от 15 июля 1998 г.

47. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную бухгалтерскую отчетность». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 5 от 20 августа 1999 г.

48. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого экономического субъекта». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 4 от 15 июля 1998 г.

49. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Существенность и аудиторский риск». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 2 от 22 января 1998 г.

50. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 6 от 20 октября 1999 г.

51. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Учет операций со связанными сторонами в ходе аудита». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 2 от 18 марта 1999 г.

52. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 2 от 18 марта 1999 г.

53. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 5 от 20 августа 1999 г.

54. Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, протокол № 1 от 11 июля 2000 г.

55. Совете по аудиторской деятельности при Министерстве финансов Российской Федерации. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 3 июня 2002 г. № 47н.

56. Кодекс этики аудиторов России. Принят Советом по аудиторской деятельности при Министерстве финансов Российской Федерации (Протокол № 16 от 28 августа 2003 г.).

57. Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь: ГОСТ Р ИСО 9000-2001. Принят и введен в действие Постановлением Госстандарта России от 15 августа 2001 г. № 332-ст.

58. Кодекс этики Международной федерации бухгалтеров. Международные стандарты аудита. М.: МЦРСБУ, 2002.

59. Международные стандарты аудита. Кодекс этики Международной федерации бухгалтеров (1999). М.: МЦРСБУ, 2000

60. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности: Стандарты № I 6 / Комментарий H.A. Ремизова. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.

61. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности: Стандарты 7 11 / Комментарий H.A. Ремизова. - М: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004.

62. Аудит / Под ред. В.И.Подольского. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.

63. Аудит. Современная методика: проверка разделов отчетности согласно МСА и федеральным ПС АД. / Под ред. H.A. Ремизова. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.

64. Директивы Европейского экономического сообщества и гармонизация стандартов бухгалтерского учета. Том 1. Том 2. / Перев. с англ. / Под ред. НоводворскогоВ.Д. Белгород: «Белаудит», 1993.

65. Стандарты аудиторской деятельности: Учебное пособие. — М.: ИН-ФРА-М, 2004.

66. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит /Пер. с англ./. М.: Финансы и статистика, 2001.

67. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Внутрифирменные стандарты аудита. — М.: Бухгалтерский учет, 2007.

68. Валуева Т.Ф. Организация учета и отчетности в акционерных компаниях Франции. М.: МГИМО, 1983.

69. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты. -М.: Элит 2000, ЮНИТИ-ДАНА, 2003.

70. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов H.A., Старовойтова Е.В. Аудит: Учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002.

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

72. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита. М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ-М, 1992.

73. Ильенкова С.Д., Ильенкова Н.Д., Ягудин С.Ю. и др. Управление качеством. М.: ЮНИТИ, 1998.

74. Кармайкл Д.Р., Бейнс М. Стандарты и нормы аудита. / Пер. с англ. /. — М.: Аудит, ЮНИТИ-М, 1995.99.0крепилов В.В. Управление качеством. М.: Экономика, 1998.

75. Петракова С.Г., Ялбулганов A.A. Правовые основы аудита. М.: МИИ, 1999.

76. Панкова C.B. Международные стандарты аудита: Учеб. пособие. -М.: Юристъ, 2008.

77. Подольский В.И., Савин A.A., Сотникова JI.B. Аудит. М.: Академия, 2005.

78. Робертсон Дж. Аудит. / Перев. с англ. / M.: KPMG, Аудиторская фирма «Контакт», 1993.

79. Ситнов A.A. Международные стандарты аудита: Учебно-практическое пособие. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2005.

80. Суглобов А.Е. Международные стандарты аудита в регулировании аудиторской деятельности: Монография. М.: Экономиста, 2007.

81. Терехов A.A. Аудит: законодательные решения. М.: Финансы и статистика, 2003.

82. Терехов A.A. Аудит: перспективы развития. М.: Финансы и статистика, 2001.

83. Шеремет А.Д., Суйц. В.П. Аудит. М.: ИНФРА-М, 2006.

84. Шешукова Т.Г., Городилов М.А. Аудит: теория и практика применения международных стандартов: Учеб. пособие. М.: Финансы и статистика, 2005.

85. Международные стандарты аудита. Специальное интервью. (На вопросы отвечают: Сильф Д., Ремизов Н.А.) // Accounting Report. 2000. -Выпуск 3.3.

86. Бычкова С.М. // История развития контроля в России // ж. Аудиторские ведомости. 1999 г. № 10.

87. Бычкова С., Лебедева Н. // Сопоставление российских правил аудиторской деятельности с западными стандартами. // Accounting Report. -2001. —Выпуск 4.2.

88. Голосов О.В., Мельник М.В. // Перспективы развития аудита // ж. Аудиторские ведомости, 2005 г. № 12

89. Гутцайт Е.М.// Новые аудиторские стандарты старые аудиторские проблемы // ж. Аудитор 2007 г. № 1.

90. Гутцайт Е. М. // С какими стандартами работать аудитору // ж. Аудитор, 2005. № 10.

91. Гутцайт Е.М. // Пути повышения надежности аудита. // Бухгалтерский учет.-2003.- № 11.

92. Имамеева Р.А. // Совершенствование национальных стандартов аудита. И ж. «Аудит и финансовый анализ», январь 2008 г.

93. Краснов Ю. К. // На пути совершенствования аудиторской деятельности. Проекты и концепции // ж. Банковское дело 2006 г. № 2.

94. Крикунов A.B. // Аудит это искусство. // ж. Банковский ряд. - 2004 г.- № 1

95. Крикунов A.B. // Современный этап развития аудиторской деятельности в Российской Федерации. // Финансы. 2003. - № 2.

96. Макарова JI. Г. // Некоторые федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности: терминологический аспект // ж. Аудиторские ведомости 2006 г. № 3.

97. Миронова O.A., Азарская М.А: // Развитие концепции аудита // ж. Аудиторские ведомости, 2005 г. № 11.

98. Овсянникова JI.H., Мстиславский В.А. // Аудит и государство. // Аудитор. -2001.-№7.

99. Петров А.Ю. // У нас должна быть единая профессия. // Accounting Report. -1999,-Выпуск 2.4.

100. Подольский В.И. // Современный этап развития российского аудита // Настольный аудитор бухгалтера. 2002. - № 4.

101. Пресняков С.А.// Какой аудит нужен России? //ж.Аудитор 2006г. № з

102. Пресняков С.А. // Какой аудит нужен России? // Аудитор 2005 г. № 6.

103. Ракова Е. // Изнанка национального аудита // Расчет 2005 г. №2.

104. Ремизов Н. А., Сквирская Е. JI. // Международные стандарты аудита сегодня и завтра // ж. Финансовые и бухгалтерские консультации 2005 г. № 5.

105. Ремизов H.A., Сквирская Е.Л. // МСА сегодня и завтра. Планирование аудита // ж. Финансовые и бухгалтерские консультации № 9, 2005 г.

106. Ремизов H.A. // Реформа российского аудита: итоги первого года // ж. Аудиторские ведомости. 2002. - № 3.

107. Соколов Я.В. // Бухгалтерский учет, аудит и судебная бухгалтерия // ж. Аудиторские ведомости. 2000.- № 4.

108. Соколов Я.В., Бычкова С.М. // Возникновение Института присяжных бухгалтеров в России // ж. Бухгалтерский учет. 1997. - № 9.

109. Стуков С.А., Голышев В.Д. Введение в аудит // Аудиторский вестник. Выпуск 1. — М.: «Тарвер», 1992.

110. Сквирская Е. Л. // Новое в международных стандартах аудита: контроль качества аудита // ж. Финансовые и бухгалтерские консультации 2006 г. №6.

111. Смирнов Е. Е. // Аудиторская деятельность: поиск оптимальной модели регулирования // ж. Аудитор 2005 г. № 3.

112. Суворов А.В.// Роль международных стандартов в дальнейшем развитии бухгалтерского учёта, аудита и бухгалтерской профессии // ж. Аудитор 2006 г. № 4.

113. Суглобов А.Е. // Планирование аудита в соответствии с российскими и международными стандартами // ж. Аудиторские ведомости 2006 год № 6.

114. Хижнякова А.В. // История становления и развития аудита. // Аудитор. -2003.-№7.

115. Чикунова Е.П. // Пересмотрена система международных стандартов аудита. // Аудитор. 2003. - № 1.

116. Чикунова Е.П. Эффективность этических норм в аудите: мифы и реальность. // Аудитор. 2003. - № 7.

117. Шапшузов С.М. // Аудит в России 2000. // Accounting Report. 2000. -Выпуск 3.1.

118. Имамеева Р.А. // Проблемы реформирования стандартов аудита и пути их решения. // Сборник статей по материалам XXXV научно-практической конференции «Татуровские чтения-2007». М., 2007 г.

119. Имамеева Р.А. // Необходимость использования МСА в России. // Сборник статей Всероссийской научно-практической конференции, проведенной ВЗФЭИ 28-29 ноября 2006 г. М., 2007 г.

120. Gesetz ueber eine Berufsordnung der Wirtschaflspruefer (Wirtschaftspmeferordmmg) Vom 24. Juli 1961 j.

121. Quality Control for Firms That Perform Audits of Historical Finansial Information, And Other Assurance and Related Services Engagements. International Standard on Quality Control 1. Effective as of June 15, 2005.

122. Cooke, Т.Е. and Kikuya, M. Financial Reporting in Japan: Regulation, Practice and Environment. Oxford, UK: Blackwell Publishing, 1992.

123. Dr. Reiner J Veidt. Historischer Rueckblick // Die Wirtschaftspuerkammer. Berlin: WPK, 2001.

124. Member Body Compliance Program Программы соответствия для членов1.AC

125. Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements Сборник международных положений по аудиту, уверенности и этике.

126. General Principles and Responsibilities Общие принципы и обязанности Risk Assessment and Response to Assessed Risks - Оценка рисков и их предотвращение.

127. Audit Evidence Аудиторские доказательства

128. Using Work of Others Использование работы другого аудитора

129. Audit Conclusions and Reporting Аудиторские Заключения и Отчетность

130. Specialized Areas Специальные Задания.1.ternational Auditing Practice Statements Международные Практические рекомендации по аудиту1.ternational Standards on Review Engagements Международные Задания по Заданиям по Обзорной Проверке

131. Due Process процесс разработки, утверждения и внедрения МСА.