

## **Содержание:**

# **ВВЕДЕНИЕ**

Сегодня не только бухгалтеры и экономисты, но и практически любые внешние и внутренние пользователи должны уметь грамотно читать финансовую отчетность и принимать правильные решения по ней. Такой глубокий всесторонний интерес к достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности разных организаций усиливает спрос на качественные аудиторские услуги.

В соответствии с законодательством РФ под аудитом понимается исключительно деятельность по проведению проверки финансовой (бухгалтерской) отчетности и данных учёта и выражение по результатам такой проверки обоснованного независимого мнения аудитора о достоверности такой отчетности в форме письменного аудиторского заключения. Наличие достоверной финансовой информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия принятия ряда экономических решений, что способствует уменьшению предпринимательского риска.

За последнее десятилетие произошли значительные изменения и в организации финансового контроля, и в его содержании. С одной стороны, были упразднены органы народного контроля, образованы новые контрольные органы. Особое внимание уделялось укреплению государственного финансового контроля. С другой – в условиях формирования рыночных отношений в РФ объективно возросло значение повседневного внутривоздушественного контроля, контроля со стороны собственников организаций и индивидуальных предпринимателей. Стало ясно, что достоверная бухгалтерская (финансовая) отчетность создает возможность сознательного выбора экономических решений, оберегает от случайных деловых связей и операций с повышенным риском. В этих условиях широкое распространение получил контроль в новой для России форме – аудиторской деятельности, проводимой на основе возмездных договоров независимыми аудиторами.

Такой контроль может быть государственным и независимым. Независимый контроль носит название «аудит». Главной целью аудита является обеспечение контроля над достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской и

налоговой отчетности. Данные об использовании имущества и денежных средств, о проведении коммерческих операций и направлении инвестиций юридическими объектами могут быть объективно подтверждены независимым аудитом. Однако, несмотря на столь значительные изменения в системе финансового контроля, можно констатировать, что к настоящему времени, к сожалению, так и не выработано единого понимания системы финансового контроля, не определены принципы ее построения, единые организационные и методологические основы финансового контроля в Российской Федерации, отсутствует единая концепция реформирования существующей системы финансового контроля, хотя на страницах печати не раз говорилось о необходимости разработки и принятия Закона «О финансовом контроле в Российской Федерации».

**Объектом** исследования стала аудиторская деятельность, а **предметом** соответственно, сущность аудита.

Основной **целью** данной курсовой работы является углубление и закрепление теоретических знаний по данной дисциплине. Главной задачей при написании этой темы было более глубокое изучение общих понятий, принципов и задач аудита.

Исходя из поставленной цели работы, основное внимание было уделено решению следующих взаимосвязанных **задач**:

- изучить сущность и цели аудита;
- проанализировать законодательство Российской Федерации и иные акты об аудиторской деятельности;
- изучить федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности;
- рассмотреть программу аудиторской проверки;
- проанализировать методы сбора аудиторских доказательств и аналитические процедуры;
- дать оценку результатов аудиторской проверки;

**Теоретической и методологической основой исследования** стали, во-первых, законодательные и нормативные правовые акты Российской Федерации; во-вторых, работы таких отечественных авторов, как: Алборов М.Д., Барышников Н.П., Баханькова Е. Р., Воронина Л.И., Данилевский Ю.А., Заббарова О. А., Иванова Н.Г. , Шеремет А.Д. и др.

При написании курсовой работы использовались **методы** обзорно-аналитического исследования литературы по поставленной проблеме.

**Структура работы** включает введение, две главы, содержащие 6 параграфов, заключение и список использованной литературы.

## **Глава 1. Основные характеристики развития аудита в России**

### **1.1 Правовое регулирование аудиторской деятельности**

Отсутствие в действующем российском законодательстве как самого понятия «система нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности», его определения и структуры, неясность и нерешенность данного вопроса в научной литературе обуславливают необходимость решения данной проблемы в рамках настоящего исследования. Определим понятие «система нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности» и сформулируем структуру последней применительно к законодательным и иным нормативным актам, действующим в Российской Федерации. Система (от греч. *systema* — целое, составленное из частей; соединение) – множество элементов, находящихся в отношениях и связях друг с другом, которое образует определенную целостность, единство<sup>1</sup>. Л.И. Лопатников, автор «Экономико-математического словаря»<sup>2</sup>, отмечая, что определение, представленное в «Большой советской энциклопедии», не является ни единственным, ни общепризнанным, приводит несколько групп определений анализируемого понятия (рис. 1). Применительно к теме настоящего исследования наиболее удачным является третья группа, рассматривающая понятие «система» как комплекс элементов, предназначенный для решения сложной организационной и (или) экономической задачи.

связанные со структурой:

- целостность – первичность целого по отношению к частям;
- неаддитивность – принципиальная несводимость свойств системы к сумме свойств составляющих ее компонентов;

- структурность – возможна декомпозиция системы на компоненты, установление связей между ними;

- иерархичность – каждый компонент системы может рассматриваться как система (подсистема) более широкой глобальной системы.

Под регулированием (от лат. regula – правило) понимается процесс упорядочивания, направления чего-нибудь, воздействия на что-нибудь с целью внести порядок, правильность, систему в движение, деятельность или развития какого-нибудь явления<sup>4</sup>. Встречается и другое определение: «Регулирование – форма целенаправленного управляющего воздействия, ориентированного на поддержание равновесия в управляемом объекте и на его развитие посредством введения в него регуляторов: норм, правил, целей, связей и др.»<sup>5</sup>.

Определяя нормативно-правовое регулирование, как правило, имеют в виду функцию, осуществляемую государственным органом власти по принятию в пределах своей компетенции нормативных правовых актов по вопросам, связанным с рассматриваемой отраслью законодательства – гражданского, налогового и т.д. (см., к примеру, [1, ст. 4]). Словесная конструкция «нормативно-правовое регулирование» в указанном смысле упоминается в 167 федеральных законах, действующих на сегодняшний день в Российской Федерации<sup>6</sup>, и нашло свое отражение также и в специальной правовой литературе.

Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ [4] в этом отношении не стал исключением и также определил федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере аудиторской деятельности (п. 5 ст. 9, п. 2 ст. 15, п. 5 ст. 16). Выполнять такие функции официально уполномочено Министерство финансов Российской Федерации [6, п. 1].

При этом под аудиторской деятельностью понимается деятельность по проведению аудита, т.е. независимой проверке бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности, а также по оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами [4, ст. 1].

Особенностью нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации является то, что данные функции выполняются как государственным органом исполнительной власти – Министерством финансов РФ, но также и негосударственными «институтами»: а) профессиональными

объединениями – саморегулируемыми организациями аудиторов – [негосударственными] некоммерческими организациями, созданными на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности [4, ст. 17].

В связи с этим важно отметить то, что новый закон «Об аудиторской деятельности» неоднократно ссылается на положения, закрепленные в Федеральном законе «О саморегулируемых организациях» [2]. А в соответствии со ст. 2 последнего под саморегулированием понимается «самостоятельная и инициативная деятельность, которая осуществляется субъектами предпринимательской или профессиональной деятельности и содержанием которой являются разработка и установление стандартов и правил указанной деятельности (подчеркнуто мною. – М.Г.), а также контроль за соблюдением требований указанных стандартов и правил».

Статьями 7 и 17 закона «Об аудиторской деятельности» [4] саморегулируемые организации аудиторов наделены полномочиями по разработке и утверждению стандартов. Последние являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, являющихся членами указанной саморегулируемой организации аудиторов; б) общественной организацией – советом по аудиторской деятельности при уполномоченном федеральном органе.

Из содержания нового закона «Об аудиторской деятельности» можно увидеть, что данный орган, создаваемый «в целях обеспечения общественных интересов», выполняет также и нормотворческие функции: рассматривает вопросы государственной политики в сфере аудиторской деятельности; рассматривает проекты федеральных стандартов аудиторской деятельности и иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность, и рекомендует их к утверждению уполномоченным федеральным органом; одобряет порядок разработки проектов федеральных стандартов аудиторской деятельности, а также кодекс профессиональной этики аудиторов [4, ст. 16].

Важно заметить и то, что Кодекс этики аудиторов России, одобренный еще в 2007 г. Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, с 01.01.2009 приобрел статус нормативно-правового акта, обязательного для применения, на что прямо указывается в законе [4, ст. 23].

Таким образом, функции по принятию нормативных правовых актов в сфере регулирования аудиторской деятельности в России осуществляют как государственные, так и негосударственные органы (см. рис. 2). Данную точку

зрения неоднократно поддерживали представители официальных органов.

Так, директор Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России Л.З. Шнейдман говорил о необходимости создания в России «общественно-государственной системы регулирования аудиторской деятельности», состоящей из трех частей: государственное регулирование; профессиональное регулирование и контроль; общественный надзор [17].

## **1.2 Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности**

Аудиторские стандарты – это единые базовые принципы, которым должны следовать все аудиторы (аудиторские фирмы) в процессе своей профессиональной деятельности.

Соблюдение аудиторских стандартов в процессе осуществления аудиторской деятельности гарантирует определенный уровень качества аудита и надежности его результатов.

Аудиторские стандарты являются также основанием в суде для доказательства качества проведения аудита и в зависимости от того, насколько отступил аудитор от стандарта, определяется мера ответственности аудитора. Аудитор, допустивший в своей практике отступление от какого-либо стандарта, должен быть готов объяснить причину этого.

Правила (стандарты) аудиторской деятельности – единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценке качества аудита и сопутствующих ему услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценке их квалификации [3].

Правила (стандарты) аудиторской деятельности подразделяются на: федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности.

Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности утверждены постановлением правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002г. № 696 (в ред.02.08.2010) для исполнения требований Федерального закона № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (в ред. от 30.12.2008г.).

Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности являются обязательными для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, а также для аудируемых лиц, за исключением положений, в отношении которых указано, что они имеют рекомендательный характер [4].

Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности утверждаются Правительством Российской Федерации.

Профессиональные аудиторские объединения вправе, если это предусмотрено их уставами, устанавливать для своих членов правила (стандарты) аудиторской деятельности, которые не могут противоречить федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности и требования которых не могут быть ниже требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и правил профессионального аудиторского объединения, членами которых они являются.

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы вправе устанавливать для своих членов правила (стандарты) аудиторской деятельности, которые не могут противоречить федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности и требования которых не могут быть ниже требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы в соответствии с требованиями законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации и федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности вправе самостоятельно выбирать приемы и методы своей работы, за исключением планирования и документирования аудита, составления рабочей документации аудитора, аудиторского заключения, которые осуществляются в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

## **Глава 2. Понятие аудита его цели, задачи и функции**

### **2.1 Понятие и цели аудита и аудиторской деятельности**

С развитием рыночных отношений потребность в аудиторских услугах возрастает, следовательно, расширяются рамки определения аудита, дополнительно включающие услуги аудиторов (аудиторских фирм) по анализу финансового состояния и выявлению резервов повышения эффективности деятельности, а также предоставлению консультаций по решению учетно-экономических и правовых проблем.

Аудит – это совокупность организационных, методологических, методических приемов и способов независимой проверки бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей [2, с.8].

Аудит – это лицензируемая предпринимательская деятельность аудиторских фирм и индивидуальных аудиторов, направленная на выражение мнения о достоверности финансовой отчетности, для уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности, представляемой организацией собственникам, а также другим юридическим, физическим лицам.[5]

Аудит это не просто механизм контроля. Аудиторские проверки в равной степени можно считать средством достижения коммерческого успеха, поскольку консультации осуществляемые специалистами по ведению бизнеса и их советы, в конечном счете, способствуют экономическому успеху клиента.

Отличие аудита от аудиторской деятельности состоит в том, что последнее предусматривает и различные аудиторские услуги. В последнее время главное внимание уделяется повышению эффективности системы управления предприятием, и прежде всего системы внутреннего контроля. Системный подход подготовил почву для развития качественных аудиторских услуг.

Аудит и аудиторская деятельность различаются и по результатам. Результатом аудита могут быть выводы о состоянии финансовой отчетности – реальности статей баланса, достоверности бухгалтерского учета, законности хозяйственных операций, а результатом аудиторских услуг – возможное состояние объектов в будущем, то есть прогнозные экономические показатели.

Основная цель аудита – это формирование профессионального мнения аудитора относительно достоверности первичных данных о фактах хозяйственной жизни, полноты и своевременности их отражения в учете, правильности ведения учета в соответствии с требованиями бухгалтерских стандартов и законодательства,

составления финансовой отчетности и обобщение сформированного мнения в виде аудиторского отчета (вывода), предоставляемого заказчику.

Под достоверностью финансовой отчетности понимается степень точности ее показателей, которая позволяет пользователю этой отчетности делать правильные выводы о финансовом, имущественном положении, результатах деятельности экономического субъекта и принимать на их основе обоснованные решения.

Мнение аудитора о достоверности финансовой отчетности способствует большему доверию к этой отчетности со стороны заинтересованных пользователей. На макроэкономическом уровне аудит является элементом рыночной инфраструктуры.

Экономическая обусловленность аудита объясняется возросшей потребностью пользователей финансовой отчетности в экспертной оценке ее достоверности, так как показатели финансовой отчетности используются для принятия управленческих решений. Все те, кто желал взаимодействовать с экономическим субъектом, а также уже принимал участие в его деятельности, были заинтересованы в получении качественной информации.[6]

Пользователи финансовой отчетности (таблица 1) самостоятельно не могут проверить достоверность ее показателей в связи с отсутствием доступа к соответствующим сведениям и специальных знаний. Все это и привело к возникновению общественной потребности в услугах независимых экспертов.

Таблица 1- Пользователи финансовой отчетности

### **Пользователи информации**

### **Основные интересы пользователей**

Инвесторы и их представители	возможность и целесообразность инвестиций; рискованность и доходность предполагаемых или осуществленных ими инвестиций; способность организации выплачивать дивиденды
Работники и их представители	стабильность и прибыльность организации; ее способность на оплату труда и сохранению рабочих мест

Заимодавцы	своевременность погашения представленных займов и выплаты соответствующих процентов
Поставщики и подрядчики	своевременная выплата причитающихся сумм
Покупатели и заказчики	продолжение деятельности организации
Органы власти	осуществление возложенных на них функций: по распределению ресурсов, регулированию народного хозяйства, разработке и реализации общегосударственной политики, ведению статистического наблюдения
Общественность в целом	роль и вклад организации в повышении благосостояния общества на местном, региональном, федеральном уровнях

Однако в зависимости от назначения исследования, цель аудита может дополняться обусловленными договором с клиентом задачами выявления резервов, повышения эффективности использования ресурсов, оптимизации налогообложения, разработки мероприятий по улучшению финансового состояния и результатов деятельности предприятия, оптимизации затрат и тому подобное.

Цель аудита считается достигнутой, если мнение аудитора содержит объективную оценку достоверности, полноты, точности отражения в отчетности активов, обязательств, собственных средств, финансовых результатов деятельности экономического субъекта за определенный период, проверка соответствия принятой учетной политики нормативным актам.[7]

## **2.2 Задачи и функции аудита и аудиторской деятельности**

Цель определяет и задачи аудита. На современном развитии экономики основной задачей аудита является сбор достоверной исходной информации о хозяйственно – финансовой деятельности хозяйствующего субъекта или объекта и формирование на этой основе профессионального мнения о его реальном финансовом состоянии. Однако в зависимости от назначения исследования, цель аудита может дополняться обусловленными договором с клиентом задачами например, выявления резервов, повышения эффективности использования ресурсов, оптимизации налогообложения, разработки мероприятий по улучшению финансового состояния и результатов деятельности предприятия, оптимизации затрат и тому подобное.

Аудитор предоставляет разностороннюю помощь клиенту. Поэтому аудит параллельно с основной задачей выполняет функциональные задачи: корректирования, оперативного контроля и стратегические задачи.

Задача корректирования заключается в том, что при вынесении по результатам проведенного аудита отрицательных выводов аудитор может по просьбе клиента предоставить рекомендации относительно способов исправления ошибок, улучшения ситуации на предприятии.

Задача оперативного контроля представляет собой систематический контроль непосредственно в процессе деятельности субъекта с целью предупреждения ошибок или выбора оптимальных решений.

Стратегические задачи предполагают обоснование оптимальной или предложение альтернативной стратегии и перспективной программы развития субъекта хозяйствования на основании данных, полученных в процессе аудита.

Поэтому определение задачам аудита и аудиторской деятельности можно сформулировать таким образом: выявление и изучение фактического состояния дел, сравнение его с поставленными целями для оценки деятельности хозяйствующего субъекта, разработка мероприятий по устранению выявленных отклонений, предоставление практической помощи субъекту хозяйствования.

Для изучения фактического состояния дел аудитор должен составить обоснованное мнение по следующим ключевым вопросам:

общая приемлемость отчетности – соответствует ли в целом отчетность совокупности предъявляемых к ней требований, не содержит ли противоречивой информации;

обоснованность – существует ли основания для включения в отчетность отраженных в ней сумм;

законченность – отражены ли в отчетности все надлежащие суммы, все ли активы и пассивы принадлежат экономическому субъекту;

оценка – все ли статьи оценены правильно, подсчитаны ли безошибочно;

классификация – обоснованно ли отнесение конкретных сумм на тот счет, в которых они отражены;

разделение – отнесены ли финансово-хозяйственные операции именно к периоду, в котором они были проведены;

аккуратность – соответствуют ли суммы отдельных операций данным, представленным в регистрах аналитического учета, данным, представленным в регистрах синтетического учета, оборотно-сальдовой ведомости, главной книге;  
раскрытие – все ли статьи занесены в финансовую (бухгалтерскую) отчетность, правильно ли отражены в отчетных документах и соответствующих приложениях к ним.[8]

К основным функциям относятся: системообразующая (рассмотрение предприятия как открытой системы, которая испытывает влияние окружающей среды и само влияет на нее); констатирующая (познание учетно-экономических явлений); информационная (информирование субъектов хозяйственных отношений об учетно-экономических явлениях деятельности); эвристическая (открытие новых закономерностей, возникающих в процессе развития предмета исследования); методологическая (определение приемов и способов проверки); профилактическая (предупреждение возможности осуществления отклонений, выявление разного рода несоблюдения законности) и прогностическая (определение тенденций развития изучаемых явлений в соответствии с объективными законами их развития).

Функции аудита и аудиторской деятельности при этом выступают как основные направления, характеризующие его сущность, содержание, социальное значение, задачи и цели.

Для достижения цели аудита устанавливаются правильность составления бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, достоверность пояснений к ним. При этом устанавливается: полнота отражения пассивов и активов, полнота

использования в отчете финансово-хозяйственной документации, наличие или отсутствие отклонений фактической методики оценки активов от принятой оценки в утвержденной учетной практике.

Для установления правильности расчета балансовой прибыли проверяется отчет о прибылях и убытках.

Правильное понимание цели и задачи аудита обеспечивает соответствие ожиданий клиентов тем результатам, которые они получают в результате аудиторской проверки.

## 2.3 Виды аудита

**Внешний аудит.** Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами с целью объективной оценки положения дел в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности экономического субъекта. В качестве экономических субъектов могут выступать предприятия, кредитно-финансовые учреждения, страховые компании, инвестиционные фонды, унитарные предприятия, биржи, внебюджетные фонды и др.

Аудит может быть инициативным (добровольным), когда он проводится по решению руководства предприятия или его учредителей, или обязательным, если его проведение обусловлено прямым указанием в федеральном законе или постановлением Правительства Российской Федерации.

Основной целью инициативного аудита является выявление недостатков в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, в налогообложении, проведение анализа финансового состояния хозяйствующего объекта и предоставление ему помощи в организации учета и отчетности. Инициативный аудит проводится обычно по решению руководства экономического субъекта. Цели инициативного аудита могут быть самыми различными: контроль за состоянием бухгалтерского учета в целом или отдельных его разделов; изучение финансовой отчетности; организация делопроизводства по бухгалтерскому учету; оценка применяемых средств и методов автоматизации учета; оценка состояния расчетов по налогообложению и т.д.

Инициативный аудит может быть комплексным и тематическим. В последнем случае контролю и анализу подвергаются только отдельные разделы и участки

учета. Разной может быть и глубина проверки. Полная и сплошная проверка данных учета, начиная с первичных документов является наиболее трудоемкой и ответственной. Методика проведения инициативного аудита не отличается от проведения обязательного аудита.

Обязательная аудиторская проверка проводится в случаях, прямо установленных актами законодательства Российской Федерации. Необходимость обязательного аудита обусловлена спецификой организационно-правовой формы проверяемых лиц (открытое акционерное общество), характером их функций (кредитные и страховые организации, биржи, инвестиционные фонды) либо большим объемом выручки от реализации продукции или значительной суммой активов баланса на конец отчетного года, т.е. такими обстоятельствами, которые – в целях защиты прав и законных интересов других лиц и обеспечения экономической безопасности Российской Федерации – требуют установления повышенных гарантий достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц (п. 3 Постановления Конституционного Суда РФ). Кроме того, устанавливая обязательность подтверждения отчетности предприятий, которые имеют большие объемы выручки от реализации и размеры имущества, государство в лице аудитора контролирует деятельность этих предприятий как крупных налогоплательщиков.

Обязательная аудиторская проверка может быть только комплексной, охватывающей все сферы деятельности предприятия, все разделы и счета бухгалтерского учета, все виды имущества, оценку деятельности всех филиалов, подразделений и представительств экономического субъекта. Обязательная аудиторская проверка требует однозначности главного вывода - можно ли и в какой степени полагаться на информацию, которая содержится в представленной бухгалтерской отчетности [9].

Отношения, возникающие в ходе обязательной аудиторской проверки, в значительной мере имеют публично-правовой характер. Осуществляющая ее аудиторская организация действует официально в качестве независимой контрольно-ревизионной (надзорной) инстанции в силу закона по уполномочию государства. При этом проведение обязательного аудита не подразумевает инициативу аудируемого лица, а является его обязанностью, обременением публично-правового характера.

Аудиторское заключение, составленное по результатам проверки, входит в официальную бухгалтерскую отчетность за год в качестве обязательного

элемента; без него отчетность не может быть принята, а пользователи финансовой (бухгалтерской) отчетности, в том числе государственные налоговые органы, не вправе считать ее достоверной. Проводящее обязательный аудит юридическое лицо заключает договор об оказании аудиторских услуг в качестве корпорации частного права, т.е. в рамках предпринимательской деятельности.

Вместе с тем такое юридическое лицо имеет особый статус: оно создается специально и исключительно для осуществления аудиторской деятельности, не может заниматься никакой иной предпринимательской деятельностью и, осуществляя обязательный аудит, по сути, выполняет публичную функцию, поскольку уже не частный, а публичный интерес лежит в основе этого процесса.

Обязательный аудит осуществляется в следующих случаях:

- Если организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;
- Организация является кредитной организацией, страховой организацией или обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, источником образования средств которого являются предусмотренные законодательством Российской Федерации обязательные исчисления, производимые физическими и юридическими лицами, фондом, источниками образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц.
- Объем выручки организации или индивидуального предпринимателя от реализации продукции (выполненных работ, оказания услуг) за один год превышает в 500 тыс. раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда или сумма активов баланса превышает на конец отчетного года в 200 тыс. раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда;
- Организация является государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения, если финансовые показатели его деятельности соответствуют предыдущему пункту. Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта Российской Федерации финансовые показатели могут быть понижены;
- Обязательный аудит в отношении каких-либо организаций или индивидуальных предпринимателей предусмотрен законодательством Российской Федерации.

Аудит по специальным аудиторским заданиям проводится при проверке отдельных статей бухгалтерской отчетности, качественного состояния имущества, при необходимости юридической и экономической экспертизы договоров, регулирующих гражданско-правовые отношения, при анализе эффективности использования капитала и в других случаях, непосредственно связанных с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта[10].

**Внутренний аудит.** В экономически развитых государствах внутреннему аудиту уделяется такое же пристальное внимание, как и внешнему (аудиторские комитеты обязаны создавать все компании, акции которых котируются на бирже). Но если становление внешнего аудита в России, можно сказать, уже состоялось, то отечественный внутренний аудит и в профессиональном, и в законодательном, и в институциональном аспектах сегодня находится еще в «зачаточном» состоянии. Следует отметить также отсутствие достаточного количества научно-практических разработок, посвященных внутреннему аудиту. В то же время усиливается взаимодействие внешнего и внутреннего аудита (стандарты внешнего аудита предусматривают использование работы внутренних аудиторов при проведении аудиторских проверок).

Внутренний аудит – это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу).

Цель внутреннего аудита – помощь органам управления организации в осуществлении эффективного контроля над различными звеньями (элементами) системы внутреннего контроля. Под главной задачей внутренних аудиторов следует понимать обеспечение удовлетворения потребностей органов управления в части предоставления контрольной информации по различным интересующим их вопросам. Под общей же функцией внутренних аудиторов следует понимать:

а) оценку адекватности систем контроля – осуществление проверок звеньев управления (контроля), предоставление обоснованных предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления;

б) оценку эффективности деятельности – осуществление экспертных оценок различных сторон функционирования организации и предоставление обоснованных предложений по их совершенствованию. Деятельность внутренних аудиторов для органов управления организацией имеет информационное и консультационное значение [11].

Внутренний аудит может подразделяться на следующие виды:

Функциональный аудит систем управления проводится для оценки производительности и эффективности в любом функциональном разрезе хозяйственной деятельности.

При межфункциональном внутреннем аудите качество исполнения различных функций оценивается в их взаимосвязи и взаимодействии.

Организационно-технологический аудит систем управления выражает проводимый органом внутреннего аудита контроль разнообразных звеньев управления на предмет их организационной и/или технологической (т.е. в плане оценки совокупности применяемых способов, приемов, технологий управления, осуществляемых процедур) целесообразности (рациональности).

Аудит видов деятельности предполагает объективное обследование и всесторонний анализ определенных видов деятельности, бизнес-проектов с целью выявления возможностей их улучшения. Кроме того, внутренними аудиторами может проводиться более глубокий контроль организации, который выражается в совокупности организационно-технологического и функционального аудитов систем управления, аудита видов деятельности, а также аудита элементов и процессов, связывающих организацию с внешней средой, например системы внешних профессиональных связей, имиджа, общественных связей и др. Здесь определяются все сильные и слабые стороны деятельности организации, оценивается устойчивость ее положения в социальных системах более высокого порядка, а также перспективы ее развития.

Особую роль играет внутренний аудит в банковской системе, в том числе и в Центральном Банке РФ. Внутренний аудит в банке - это независимая, объективная проверка и консультирование, направленные на улучшение деятельности банка. Внутренний аудит помогает банку в достижении его целей, обеспечивая систематическую оценку и повышение качества процесса управления. Важнейшей функцией внутреннего аудита является независимая оценка системы внутреннего контроля, включая контроль за составлением финансовой отчетности. Внутренний

аудит в свою очередь также должен подвергаться оценке независимой стороны (например, внешних аудиторов, аудиторского комитета)[12].

Под внутренним аудитом в Центральном Банке РФ понимается контроль, осуществляемый путем проведения регулярных документальных ревизий финансово-хозяйственной стороны деятельности отдельно взятых подразделений и учреждений Центрального Банка РФ, имеющих самостоятельный бухгалтерский баланс, а также путем целевых аудиторских проверок выполнения Центральным Банком РФ отдельных функций или отдельных операций и проверок выполнения подразделениями Банка России и учреждениями Банка России законодательных и других нормативных актов (включая внутренние инструкции и положения), регулирующих их деятельность.

И внешний, так называемый "независимый", и внутренний аудит имеют свои преимущества и недостатки. Возможность их оптимального сочетания представляет значительный интерес как для теории, так и для практики аудита, поскольку внешний аудит по своей сути является ретроспективным и в основном лишь фиксирует наличие проблем в осуществлении финансово-хозяйственной деятельности предприятия, а иногда констатирует невозможность дальнейшего его функционирования или угрозу банкротства. Внутренний аудит имеет как положительные стороны, так и ряд недостатков, которые иногда вовремя увидеть и устранить внутри системы не удастся. Поэтому средние и крупные предприятия, задумывающиеся над возможностью реализации концепции синергии внутреннего и внешнего аудита, сталкиваются с необходимостью выявить, оценить и принять необходимые меры по устранению (или минимизации) рисков.

Соответственно, аудиторам необходимо знать этимологию рисков вообще, чтобы акцентировать свою аудиторскую деятельность на рисках в условиях синергии внутреннего и внешнего аудита. Владельцы предприятий (акционеры и др.), заказав аудит, пытаются получить определенные гарантии от профессионального независимого эксперта-аудитора. Но в реальности процессуальное обеспечение таких гарантий отсутствует. Зато есть только его фактически теоретическое обеспечение.

Современная мировая экономика характеризуется периодическим проявлением кризисных процессов. Начинаясь в той или иной стране, они постепенно приобретают глобальные масштабы и влияние на эффективность работы и финансовые результаты субъектов хозяйствования всех без исключения функциональных сфер.

Нестабильность среды хозяйствования, непредвиденные колебания цен на рынках, нарушения длительных партнерских связей и политические конфликты – лишь незначительная часть факторов, сопровождающих деятельность отечественных субъектов хозяйствования.

Именно они привели к тому, что современные инвесторы, которые являются фактическими владельцами большого количества субъектов хозяйствования, начинают уделять все большее внимание проблеме информационного обеспечения принятия взвешенных и эффективных финансовых решений.

Концептуальным является вопрос контроля со стороны владельцев капиталов, инвестируемых в различные субъекты хозяйственной деятельности, работы непосредственных управляющих и менеджеров этих предпринимательских структур. На данном этапе развития экономических отношений актуальным является вопрос поиска источника полной, объективной и своевременной информации о результативности работы предприятия и состоянии его активов, которой беспрепятственно могли бы пользоваться его владельцы, непосредственно не осуществляющие руководящей функции для принятия стратегических и тактических управленческих решений и контроля действий исполнительных директоров.

Менеджменту высшего и среднего звена необходимо обладать достаточным количеством аргументов, чтобы доказать целесообразность принимаемых ими решений и осуществленных расходов перед коллегиальными органами управления, например, правлением, общим собранием акционеров, инвесторами, которые уже осуществили финансовые вложения в работу данного предприятия или планируют это сделать в перспективе.

Инвесторы, аналитики и регулирующие органы нередко критикуют руководство организаций за низкую, по их мнению, рентабельность предприятия и за неоднозначные, спорные управленческие решения. Им нужно более глубокое понимание возможностей управления рисками, характерными для каждого сектора их деятельности.

В целом, руководству необходимо постоянно убеждать акционеров и совладельцев в эффективности управления организацией. Поэтому для менеджмента внутренние данные о результатах функционирования предприятия, наличие и направления использования его корпоративных ресурсов также имеют важное значение.

Специалист, который занимается аудиторской деятельностью, должен обладать системным представлением об управленческом учете, бухгалтерском и налоговом учете, навыками анализа хозяйственной деятельности, знаниями о трудовом и гражданском праве, знаниями методологии, методики и методов, применяемых в налогообложении и бухгалтерском учете, обладать глубокими и систематическими знаниями о тенденциях и перспективах развития учетной системы.

Цели и задачи аудиторской деятельности весьма многогранны. Аудиторская деятельность может быть представлена непосредственно аудитом и сопутствующими ему услугами: консультациями по учету, налогообложению, составлением отчетности и др.; ведением учета; восстановлением учета; анализом хозяйственной деятельности и др. По виду исполнителя аудиторских услуг аудит можно разделить на внешний и внутренний аудит [4]. Внешним аудитом является предоставление аудиторских услуг (например, таких как, проведение проверок, оказание сопутствующих услуг) независимой аудиторской фирмой или независимым аудитором.

Главной целью внешнего аудита является предоставление объективных, реальных и точных сведений об аудируемом объекте. Заказчиками на реализацию внешнего аудита могут быть государство, банки, акционерные предприятия, инвесторы, частные лица и другие организации. Внутренний аудит или финансовый контроллинг представляет собой элемент системы внутреннего контроля на предприятии. Службы внутреннего аудита создаются, как правило, на крупных предприятиях, которые имеют широкую сеть филиалов. Целью внутреннего аудита является помощь сотрудникам организации для эффективного выполнения ими своих функций.

По видам деятельности экономического субъекта, на котором проводится аудиторская проверка, аудит можно подразделить на следующие его виды:

- банковский аудит (проверяемыми организациями являются банковские и другие кредитные учреждения);
- страховой аудит (осуществляется проверка страховых организаций и обществ взаимного страхования);
- аудит инвестиционных институтов и бирж (осуществляется проверка инвестиционных институтов, товарных и фондовых бирж);

– общий аудит (проверяемыми субъектами являются предприятия иных видов деятельности). Данная классификация реализуется исходя из того, что аудиторские лицензии и аттестаты выдаются отдельно по каждому из представленных выше видов аудита. По степени обязательности аудит можно разделить на следующие виды: обязательный аудит и инициативный аудит [2]. Обязательный аудит должен осуществляться на основании требований законодательных и нормативных актов РФ, которые устанавливают обязательность проверки годовой бухгалтерской отчетности для отдельных категорий экономических субъектов. Обязательный аудит должен проводиться ежегодно.

Инициативный аудит может осуществляться на основании решения руководства экономического субъекта. По назначению аудит подразделяется на: аудит годовой бухгалтерской отчетности; управленческий аудит; аудит хозяйственной деятельности; налоговый аудит; аудит на соответствие требованиям; ценовой аудит; аудит малых предприятий; специальный аудит [4]. Аудит годовой бухгалтерской отчетности выполняется независимой аудиторской фирмой или независимым аудитором, и преследует главную цель – получение профессионального мнения аудитора о степени правильности проверяемой отчетности предприятия. Мнение аудитора будет выражено в виде аудиторского заключения.

Управленческий и производственный аудит реализуется в виде проверки и совершенствования организации и управления предприятием, анализа качественных сторон производственной деятельности, оценки эффективности производства и финансовых вложений, производительности, рациональности использования средств, методов их экономии. Управленческий аудит выполняется независимыми аудиторами, и является одним из видов консультационных услуг предоставляемых клиентам с целью повышения эффективности использования мощностей и ресурсов аудируемого предприятия [3, с.33].

Аудит хозяйственной деятельности схож с управленческим аудитом, и является систематическим анализом хозяйственной деятельности предприятия и проводится для определенных целей. Налоговый аудит представляет собой аудиторскую проверку правильности и полноты начисления и уплаты налогов, соблюдения налоговой политики [3].

Аудит на соответствие требованиям представлен в виде анализа определенной финансовой или хозяйственной деятельности субъекта для целей определения ее соответствия установленным законам, правилам или условиям. При установлении

внутренних правил контроля руководством предприятия данный вид аудита будут осуществлять сотрудники предприятия, за которыми закреплены функции внутренних аудиторов. При установлении условий кредиторами (как правило, реализация этих условий часто бывает отражена в финансовых отчетах предприятия) этот вид аудита должен проводиться совместно с аудитом финансовых отчетов или как специальный аудит.

Ценовой аудит представлен проверкой по обоснованности установления цены на определенный заказ продукции. Как правило, используется в развитых странах при проверке обоснованности бюджетных ассигнований [4]. Аудит малых предприятий должен проводиться с использованием всех правил проведения аудиторских проверок, но также и с учетом специфики малых предприятий, в частности ограничения и отсутствия разделения полномочий сотрудников, отвечающих за ведение учета и подготовку отчетности, преобладающего влияния владельца и (или) единого руководителя на все стороны деятельности такого экономического субъекта [3].

Специальный аудит представлен в виде проверки определенных аспектов деятельности хозяйствующего субъекта, соблюдения определенных процедур, норм и правил, обычно с целью подтверждения законности, добросовестности и эффективности деятельности менеджеров, правильности составления налоговой отчетности, использования социальных фондов и др. 208 Видами специального аудита являются: операционный и экологический. Операционный аудит – это проверка операционной (текущей) деятельности организации в целях оценки ее эффективности [3].

Экологическим аудитом является специальная процедура независимой оценки деятельности экономических субъектов на соответствие требованиям национального природоохранительного законодательства, лучшей экологической практики и принятой в организации экологической политики с целью определения масштабов экологической практики экологических рисков от его деятельности и разработки мер по их снижению или устранению. По характеру проверки различают следующие виды аудита: подтверждающий аудит; системно-ориентированный аудит; аудит, базирующийся на риске (аудиторская работа концентрируется в области с более высоким возможным риском, что значительно упрощает аудит в областях с низким риском) [5].

По времени осуществления различают первоначальный, согласованный (повторяющийся) и оперативный аудит [6]. При смене клиента в аудиторской

фирме часто бывает настороженность у новых аудиторов и у потребителей информации. Кратковременная аудиторская проверка, осуществляемая с целью составления общей оценки состояния учета, отчетности, соблюдения законодательства, эффективности внутреннего контроля, оценки деятельности, носит название оперативного аудита. Однако, представленная выше классификация видов аудита не является полной, так как при расширении и углублении сферы применения аудиторских услуг могут быть созданы новые направления и виды аудиторской деятельности.

## **2.4 Оценка эффективности системы внутреннего контроля при проведении аудиторской проверки на предприятии**

Система внутреннего контроля – это элемент системы управления, который играет определяющую роль в управлении предприятием. Тесно взаимодействуя с другими функциями управления, внутренний контроль должен обеспечивать администрацию предприятия необходимой и своевременной информацией для принятия управленческих решений. При этом он выступает как одна из форм обратной связи в системе регулирования деятельности предприятия. При этом он заключается в предоставлении управленческому звену не только информации о выполнении структурными подразделениями определённых управленческих решений, но и об эффективности, разумности и целесообразности этих решений. Это позволяет своевременно предотвратить возможные негативные последствия от принятия таких управленческих решений. В общем понимании система внутреннего контроля – это все внутренние правила и процедуры контроля, введённые руководством для обеспечения стабильного и эффективного функционирования предприятия, соблюдения внутренней хозяйственной политики, сохранения и рационального использования активов, точности и полноты бухгалтерских записей, своевременной подготовки финансовой информации. Главная цель создания системы внутреннего контроля – обеспечение защиты интересов предприятия и его владельцев от злоупотреблений, бесхозяйственности, нерационального управления, а также повышение эффективности хозяйственной деятельности. В основу такой системы должен быть положен принцип предупреждения ошибок и злоупотреблений, а не их выявления и устранения. Кроме того, система должна быть рентабельной, то есть выгоды от функционирования системы внутреннего контроля должны превышать затраты на

её создание. При разработке эффективной системы внутреннего контроля администрация предприятия должна преследовать такие цели: — обеспечение управленческого звена надёжной и своевременной информацией; — обеспечение сохранности активов и документов предприятия, а также рациональное и эффективное использование имущества экономического субъекта; — обеспечение эффективности хозяйственной деятельности, достижение и сохранение финансовой устойчивости экономического субъекта; — соблюдение персоналом экономического субъекта требований законодательных и нормативных актов, регулирующих как деятельность субъекта, так и организацию бухгалтерского и налогового учёта; — соблюдение персоналом экономического субъекта внутренних правил и предписаний; — обеспечение выполнения принципов принятой учётной политики предприятия. Эффективность аудиторской проверки во многом зависит от полноты понимания аудитором установленных руководством предприятия принципов внутреннего контроля.

Результатом последовательного осуществления аудитором этапов планирования аудиторской проверки должна быть её рациональная организация и обоснованное распределение внимания и времени аудитора на проверку самых участков хозяйственной деятельности экономического субъекта. В значительной степени это зависит от результатов оценки аудитором риска контроля, поэтому аудитор должен достичь приемлемого для планирования аудита понимания системы внутреннего контроля, а также оценить эффективность её функционирования.

Система внутреннего контроля считается эффективной, если она своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, а также выявляет такую информацию. В то же время аудитор должен понимать, что: — наличие на предприятии системы внутреннего контроля ещё не означает её действенности и эффективности функционирования; — любая система внутреннего контроля не может дать 100% гарантии её эффективности из-за наличия неизбежных ограничений. Причиной таких ограничений могут быть: 1) естественное желание руководства, основанное на том, что затраты на разработку, внедрение и функционирование системы внутреннего контроля должны быть не меньше тех экономических выгод, которые она может дать; 2) большинство средств контроля ориентированы на контроль обычных, а не неординарных (необычных) хозяйственных операций; 3) возможность работников делать ошибки по небрежности, невнимательности, усталость, неправильное понимание сути и цели осуществляемой хозяйственной операции; 4) даже на квалифицированных и заслуживающих доверия работников может оказываться давление как внутри, так

и снаружи предприятия; 5) никто не может быть уверенным в отсутствии корыстных мотивов у работников, наделённых властью; 6) разделение контроля по видам может быть отвергнуто вследствие злоупотреблений, особенно лицами, которые наделены служебными полномочиями; 7) администрация предприятия часто игнорирует средства контроля, которые она сама установила.

Аудитор (аудиторские организации) самостоятельно разрабатывают методики и порядок изучения и оценки эффективности системы внутреннего контроля, а затем планируют процедуры аудиторской проверки в зависимости от полученных результатов такой оценки.

Поскольку мнение аудитора об организации системы внутреннего контроля является основанием для определения объёма и направленности выборочной проверки, то необходимо тщательное документирование в рабочих документах методики получения сведений о системах бухгалтерского учёта, внутреннего контроля и оценки риска контроля.

Существуют различные методы документирования полученной аудитором информации о системе внутреннего контроля, поэтому выбор соответствующей формы является исключительно результатом профессионального мнения аудитора. Но независимо от выбранного аудитором метода документирования информации в рабочих документах должны быть отражены: — выявленные аудитором серьёзные недостатки в организации системы бухгалтерского учёта; — выявленные аудитором серьёзные недостатки в организации системы внутреннего контроля; — рекомендации по их устранению, разработанные и рекомендованные аудитором. В зависимости от условий договора такие результаты могут быть оформлены в письменном отчёте аудитора руководству проверяемого экономического субъекта. Учитывая, что ответственность за достоверность выводов по результатам аудиторской проверки несёт исключительно аудитор (аудиторская фирма), он может принять решение о большей детализации процесса оценки действенности и эффективности системы внутреннего контроля экономического субъекта.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Становление рыночной инфраструктуры способствовало возникновению в России новой сферы предпринимательской деятельности – аудита.

В общем смысле аудит можно определить как независимую финансовую и бухгалтерскую проверку хозяйствующих субъектов с целью объективной оценки их финансового положения, достоверности представляемой отчетности, а также соблюдения законодательства, в первую очередь налогового.

В России планка требований к качеству предоставления услуг поднимается. На это нацелены меры по внедрению международных стандартов аудита, высоких норм профессиональной этики, возрастание требований к подготовке кадров и роли контроля качества. То есть российский аудит развивается, крепнут его позиции в обществе, профессия приближается к мировым эталонам, тенденция совершенствования необратима.

Потребители аудиторских услуг традиционно делятся на две категории. К первой относятся опытные и серьезные компании и предприятия, которые определяются с выбором своего аудитора заблаговременно, проводят конкурс или предпочитают получить рекомендацию от коллег по бизнесу. Другая категория потребителей аудиторских услуг использует так называемый формальный подход, когда выбор аудитора определяется не его именем, рекомендациями или долей рынка, а сравнительно невысокой ценой услуг. Качество такого аудита, как показывает практика, прямо пропорционально затратам аудируемой организации на его проведение. Аудитор для юридических лиц с долей участия государства стал назначаться на конкурсной основе. Еще одна положительная тенденция, оказывающая влияние на структурирование и организацию рынка аудиторских услуг, - ориентация все большего числа российских компаний на зарубежные стандарты деятельности, расширение внешнеэкономической деятельности на равноправных условиях с иностранными компаниями. Следствием этого является эволюция подходов руководителей предприятий к организации управления, отчетности.

Кардинальное улучшение предпринимательского и инвестиционного климата в России рассматривается как ключевая задача предстоящего десятилетия, без решения которой модернизация и экономический рост будут невозможны. Речь идет об улучшении общих условий хозяйствования, развития финансовых рынков и институтов. Имеется в виду коррекция форм государственного вмешательства в экономику, отказ от избыточного бюрократического регулирования и повышение эффективности действий государственной власти в тех сферах, где ее участие абсолютно необходимо и эффективно.

Согласно положениям прежнего Федерального закона «Об аудиторской деятельности» 2001 г. аудиторская деятельность признавалась предпринимательской деятельностью. В новом законе «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ исчезла характеристика аудита как предпринимательской деятельности. Однако в литературе продолжают споры о правомерности квалификации аудиторской деятельности как деятельности предпринимательской.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон Российской Федерации от 30.12.2008 № 307-ФЗ // В ред. от 23.04.2018 N 112-ФЗ - Собрание законодательства Российской Федерации, 2017, N 18, ст. 2673)
2. Кодекс этики аудиторов России (одобрен Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ (протокол № 56 от 31 мая 2007г.) // Финансовая газета от 05.08.2007. - №27.
3. Постановление Правительства РФ от 30 ноября 2005г. №706 «О мерах по обеспечению проведения обязательного аудита» (утратил силу с 16.12.2009г.) // Собрании законодательства Российской Федерации от 21 декабря 2009 . № 51 ст. 6327.
4. Алборов М.Д. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК., М, Изд.-во «Дело и Сервис», 2007. -244с
5. Барышников Н.П. «Организация и методика проведения общего аудита». - изд. 5-е, перераб. и доп. - М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2005. - 382с
6. Баханькова Е. Р. Аудит: Учебное пособие / Е.Р. Баханькова. - 3-е изд. - М.: ИЦ РИОР: НИЦ Инфра-М, 2013. - 201 с.
7. Аудит: теория и практика: Учебник: В 2 частях Часть 2: Практический аудит / Л.И. Воронина. — 4-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2019. — 344 с.
8. Данилевский Ю.А., Аудит: учебное пособие. - М.:ИД ФБК-ПРЕСС, 2005. -234с
9. Заббарова О. А. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 216 с.
10. Иванова Н.Г. «Аудиторская проверка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции». //Бухгалтерский учет 2007г.- №3 - с. 10.

11. Лосева Н.А., Прохоров И.В. Формирование и развитие аудиторской деятельности в России // Аудитор. – 2013. – № 9 (СПС «КонсультантПлюс». – Версия Проф., сетевая).
12. Макарова И.В. Международные стандарты аудиторской деятельности: значение, содержание и применение в России // Аудитор. – 2012. – № 11 (СПС «Консультант- Плюс». – Версия Проф., сетевая).
13. Парушина Н. В. Аудит: Учебник / Н.В. Парушина, С.П. Суворова. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 288 с.
14. Савин А. А. Аудит: учебник для академического бакалавриата / А. А. Савин, В. И. Подольский. — 5-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2015. — 455 с. — (Бакалавр и специалист). — Текст :электронный // ЭБС Юрайт [сайт]. — URL: <https://www.biblio-online.ru/bcode/384734> (дата обращения: 27.10.2019).
15. Субботина И.В., Юсупова С.Р. Аудит: Шпаргалка. Изд.: Экзамен, 2009-48с.
16. Танков В.А. Основы аудита: Вопросы и ответы.- М.: ИД Юриспруденция, 2007.- 72с.
17. Шеремет А. Д. Аудит: Учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. - 6-е изд. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 352 с.
18. Шеремет А.Д. Некоторые проблемы развития аудита в России // Аудит. – 2014. – № 9. – С. 24-27.
19. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит : учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. — 7-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 375 с.

---

[1]Иванова Н.Г. «Аудиторская проверка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции». //Бухгалтерский учет 2007г.- №3 - с. 10.

[2]Иванова Н.Г. «Аудиторская проверка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции». //Бухгалтерский учет 2007г.- №3 - с. 13.

[3]Скобара В.В. Аудит: методология и организация. - М.: Инфра-М, 2005. - С. 23.

[4]Козлова Е.П., Бухгалтерский учет в организации / Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. - М.: «Финансы и статистика» 2006. - ст.9.

- [5] Баханькова Е. Р. Аудит: Учебное пособие / Е.Р. Баханькова. - 3-е изд. - М.: ИЦ РИОР: НИЦ Инфра-М, 2013. - 201 с.
- [6] Субботина И.В., Юсупова С.Р. Аудит: Шпаргалка. Изд.: Экзамен, 2009 – С.9
- [7] Шеремет А. Д. Аудит: Учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. - 6-е изд. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 352 с.
- [8] Танков В.А. Основы аудита: Вопросы и ответы.- М.: ИД Юриспруденция, 2007.- С.28
- [9] Заббарова О. А. Аудит: Учебное пособие / О.А. Заббарова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 216 с.
- [10] Алборов М.Д. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК., М, Изд-во «Дело и Сервис», 2007. - С. 189.
- [11] Козлова Е.П., Бухгалтерский учет в организации / Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. - М.: «Финансы и статистика» 2006. - С. 167.
- [12] Парушина Н. В. Аудит: Учебник / Н.В. Парушина, С.П. Суворова. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 288 с.
- [13] Барышников Н.П. «Организация и методика проведения общего аудита». - изд. 5-е, перераб. и доп. - М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2005. - С. 84.
- [14] Савин А. А. Аудит: учебник для академического бакалавриата / А. А. Савин, В. И. Подольский. — 5-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2015. — 455 с.