

ВВЕДЕНИЕ

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.

Определяя аудит как независимую финансовую и бухгалтерскую проверку, все же следует отметить, что аудит имеет более широкое назначение. Наряду с оказанием практической помощи по восстановлению и ведению бухгалтерского учета аудиторские фирмы оказывают услуги по разработке рациональной модели бухгалтерского учета для целей финансового анализа, по оптимизации налогообложения, по определению будущих потребностей в финансировании. Аудит в сфере управления помогает оптимизировать структуру предприятия, аудит в сфере экономического анализа финансовой и производственно-хозяйственной деятельности способствует повышению экономической эффективности деятельности хозяйствующих субъектов. Таким образом, определяя эти направления аудиторской деятельности, можно сделать вывод о том, что аудит – это своеобразная экспертиза бизнеса, способствующая повышению конкурентоспособности хозяйствующих субъектов и, безусловно, представляющая в этих аспектах интерес для предпринимателей.

Предметом исследования является аудиторская деятельности предприятия.

Основные задачи работы:

1. Проанализировать эволюцию нормативного регулирования аудиторской деятельности.
2. Охарактеризовать аудиторские правоотношения.
3. Раскрыть проблемы регулирования аудиторской деятельности в России.
4. Определить порядок проведения аудиторской деятельности.

Курсовая работа состоит из введения, трех глав заключения и списка использованной литературы.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КАК ВИДА ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

1.1. Аудиторская деятельность, как вид предпринимательской деятельности

У многих предпринимателей возникает вопрос: "Не является ли аудит способом подмены ревизионной деятельности, проводимой на предприятиях в прежние годы, адаптированным применительно к сегодняшним условиям рыночной экономики?" Однако отождествление аудита с обычной ревизией производственно-финансовой деятельности неправомерно и свидетельствует о недостаточном знании этого многоаспектного вида предпринимательской деятельности.

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.

Отвечая на поставленный вопрос, прежде всего следует отметить, что аудиторская проверка чаще всего обусловлена иным целевым назначением, чем ревизия, или, скажем, судебно-бухгалтерская экспертиза. Необходимость проведения аудиторских проверок в большей степени определяется интересами самой предпринимательской деятельности, так как аудиторские проверки служат интересам добросовестного предпринимательства и в определенной степени являются гарантом честного бизнеса. То условие, что в странах с развитой рыночной экономикой в деловом мире никто не будет иметь дело с предпринимателями, чьи отчетные данные не подтверждены независимым аудиторским заключением, следует взять на вооружение российским предпринимателям во избежание фактов недобросовестного предпринимательства, имеющих место в практике российского бизнеса.

Определяя аудит как независимую финансовую и бухгалтерскую проверку, все же следует отметить, что аудит имеет более широкое назначение. Наряду с оказанием практической помощи по восстановлению и ведению бухгалтерского учета аудиторские фирмы оказывают услуги по разработке рациональной модели бухгалтерского учета для целей финансового анализа, по оптимизации налогообложения, по определению будущих потребностей в финансировании. Аудит в сфере управления помогает оптимизировать структуру предприятия, аудит в сфере экономического анализа финансовой и производственно-хозяйственной деятельности способствует повышению экономической эффективности деятельности хозяйствующих субъектов. Таким образом, определяя эти направления аудиторской деятельности, можно сделать вывод о том, что аудит – это своеобразная экспертиза бизнеса, способствующая повышению конкурентоспособности хозяйствующих субъектов и, безусловно, представляющая в этих аспектах интерес для предпринимателей.

В то же время аудит, защищая интересы собственников предприятий, необходим не только субъектам предпринимательской деятельности, но и миллионам рядовых граждан нашей страны, которые, будучи вовлеченными в процессы приватизации предприятий и инвестирования вновь образующихся субъектов предпринимательской деятельности, стали их совладельцами, вложив деньги и ваучеры в их акции.

Серьезной посылкой для распространения аудиторского бизнеса в нашей стране явилось, с точки зрения правоведов, широкое развитие акционерных форм хозяйственной деятельности, внедрение частной формы собственности в различные сферы предпринимательской деятельности и отделение права собственности от управления предприятием.

Несмотря на то, что первая аудиторская фирма "Инаудит" появилась в России еще в 1987 году, аудиторская деятельность находится на первоначальном этапе своего становления. В то же время активное развитие аудиторского бизнеса влечет необходимость правового регулирования возникающих в сфере его деятельности отношений в целях создания рациональной системы отечественного аудита.

Содержание аудиторской деятельности не сводится лишь к функции финансового контроля, а является многофункциональным и требует всестороннего правового регулирования.

Правила предусматривают как обязательные, так и инициативные аудиторские проверки. В то же время следует обратить внимание на то, что Правила в большей степени регламентируют аудиторскую деятельность как функцию финансового контроля за деятельностью экономических субъектов, осуществляемую по поручению государственных органов: органа дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда.

Необходимость правового регулирования обязательных аудиторских проверок, осуществляемых по поручению государственных органов, определяется интересами государства и общества. Эти проверки основаны на административно-властных отношениях и обеспечиваются принудительными мерами государственного воздействия. Так, за уклонение экономического субъекта от проведения обязательной аудиторской проверки либо препятствование ее проведению по искам, предъявляемым прокурором, органами федерального казначейства, органами государственной налоговой службы и налоговой полиции, с экономического субъекта подлежит взысканию штраф в сумме от 100- до 500-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда. Штрафу в сумме от 50- до 100-кратного размера минимальной оплаты труда могут быть подвергнуты и руководители экономического субъекта.

Таким образом, с учетом тенденции роста количества дел о несостоятельности хозяйствующих субъектов, рассматриваемых арбитражным судом, становится очевидной необходимость внедрения в практику арбитражного суда аудиторских проверок по этой категории дел.

Кроме того, правило об обязательных аудиторских проверках распространяется на предприятия с иностранными инвестициями и иностранные юридические лица, которые обязаны представлять налоговым органам помимо бухгалтерского отчета или декларации о доходах заключение аудитора о достоверности отчета (п. 10 ст. 9 Закона Российской Федерации "О налоге на прибыль предприятий и организаций" от 27 декабря 1991 года с изменениями и дополнениями, внесенными законами от 16 июля и 22 декабря 1992 года).

Следует отметить, что под решением экономического субъекта следует понимать либо решение собственника предприятия, в том числе акционеров, в том случае, если организационно-правовой формой хозяйствующего субъекта является акционерное общество, либо субъекта, управляющего предприятием.

Инициативные аудиторские проверки, основываясь на равноправном свободном волеизъявлении сторон, должны проводиться на базе заключенного между ними договора. Однако следует отметить, что договорная природа отношений должна быть присуща и обязательным аудиторским проверкам за исключением, вероятно, аудиторских проверок, проводимых по поручению государственных органов, в силу того, что в данном случае отношения сторон не основаны на соглашении, свободном встречном волеизъявлении. Порядок и условия проведения аудиторской проверки, осуществляемой по поручению государственного органа, должны быть определены законом и конкретизированы лицом, выдавшим поручение.

В связи с тем, что Правила не предусматривают особого порядка заключения договора на проведение аудиторской проверки и оказание аудиторских услуг, сторонам при заключении такого договора следует руководствоваться общим юридическим правилом о порядке заключения хозяйственных договоров.

Устанавливая общие основы аудиторской деятельности, правила не содержат жесткой регламентации взаимоотношений субъектов при проведении аудиторских проверок, что дает сторонам право на самостоятельные юридические действия. Это свидетельствует о том, что стороны самостоятельны в выборе партнера, выработке взаимных прав и обязанностей, определяющих их взаимодействие при проведении аудиторской проверки и оказании аудиторских услуг.

В то же время это обязывает стороны квалифицированно заключать договор, определив в нем все аспекты взаимоотношений сторон. При этом в договоре должны найти свое юридическое закрепление не только взаимные права и обязанности сторон, но и условия обеспечения их прав, порядок и способы выполнения обязанностей, система контроля за их соблюдением, а также способы обеспечения выполнения обязательств сторонами.

Результат проведения аудиторской проверки должен быть изложен в заключении аудитора (аудиторской фирмы). Правила устанавливают требования, предъявляемые к аудиторскому заключению: к его содержанию, оформлению.

Небезынтересным является вопрос о правомерности отказа аудитора в выдаче клиенту аудиторского заключения по мотивам обнаружения значительных нарушений в оформлении первичных документов, нарушения правил ведения бухгалтерского учета или налогового законодательства и т.д. Так, аудиторская фирма отказала клиенту в выдаче аудиторского заключения, ссылаясь на то, что финансовый отчет данного предприятия не отвечает требованиям достоверности.

Однако несмотря на то, что аудитор проделал определенную работу, клиент отказался оплатить ее. Для того чтобы определить правомерность поведения сторон, следует обратиться к законодательству, регламентирующему аудиторскую деятельность. Так, Правила не предусматривают в данном случае возможность отказа в выдаче аудиторского заключения.

Отказ в выдаче аудиторского заключения клиенту может быть только следствием расторжения договора на проведение аудиторской проверки по основаниям, предусмотренным законодательством или договором, заключенным сторонами. Однако если в ходе аудиторской проверки выявлены факты существенных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, влияющих на ее достоверность, а также нарушения законодательства Российской Федерации при совершении хозяйственно-финансовых операций, которые нанесли или могут нанести ущерб интересам собственников экономического субъекта, государства и третьих лиц, аудитор обязан указать их в аналитической части заключения. При этом если экономическим субъектом – заказчиком существенные нарушения не были устранены в ходе проверки, в итоговой части аудиторского заключения делается запись о невозможности подтверждения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таким образом, аудитор (аудиторская фирма) обязан выдать заключение заказчику. При этом аудиторское заключение должно отражать объективную картину обследуемого объекта, являться как бы его "фотографией" и не может быть заказным, то есть таким, каким хотел бы видеть его контрагент. А в случае отказа в оплате работы, проделанной аудиторской фирмой, в связи с невыдачей ею положительного заключения аудиторская фирма имеет право на обращение в арбитражный суд.

Следует отметить также, что Правила устанавливают меры имущественной ответственности аудитора (аудиторской фирмы) в случае неквалифицированного проведения аудиторской проверки.

Регламентируя общие основы аудиторской деятельности, Правила определяют требования к субъектам этой деятельности. Аудиторской деятельностью вправе заниматься физические лица – аудиторы и юридические лица – аудиторские фирмы, которые могут образовываться на базе любой формы собственности в соответствии с законодательством о собственности и в любых организационно-правовых формах, предусмотренных Законом Российской Федерации

"О предприятиях и предпринимательской деятельности", за исключением формы акционерного общества открытого типа. Это объясняется тем, что аудиторская деятельность открыта только для специалистов. Аудиторская деятельность должна быть специализированной: аудиторы и аудиторские фирмы не вправе заниматься иной кроме аудиторской и связанной с ней деятельностью.

Аудиторские фирмы подлежат государственной регистрации как предприятия, а физические лица, намеренные заниматься этой деятельностью, обязаны зарегистрироваться в качестве предпринимателей.

Правила также предусматривают обязательную аттестацию физических лиц, занимающихся аудиторской деятельностью, и обязательное ее лицензирование. Правила содержат общие положения об аттестации и лицензировании аудиторской деятельности: устанавливают критерии для лиц, допущенных к аттестации, сроки выдачи квалификационного аттестата и обжалования отказа в его выдаче, а также определяют перечень документов, необходимых для получения лицензии, устанавливают исчерпывающий перечень оснований, ведущих к аннулированию лицензии.

Осуществление аудиторской деятельности без лицензии не допускается и влечет применение к субъектам, нарушающим данное правило, мер имущественной ответственности: взыскание полученных доходов и штрафа в пределах от 500- до 1000-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда. Данная ответственность наступает по искам, предъявляемым прокурором, органами федерального казначейства, органами государственной налоговой службы и органами налоговой полиции. При этом полученные доходы подлежат взысканию в пользу введенных в заблуждение заказчиков, а штраф – в доход республиканского бюджета Российской Федерации (п. 25 Правил). Несмотря на то, что Правила имеют определенные недостатки и не содержат полного регулирования аудиторской деятельности, все же их утверждение является положительным моментом в формировании законодательства, регулирующего рыночную экономику, так как Правила положили начало правовому регулированию нового вида предпринимательской деятельности – аудита. Выражая надежду на принятие Закона Российской Федерации, регулирующего аудиторскую деятельность, полагаю, что в нем аудит найдет свое полное и всестороннее правовое регулирование.

1.2. Нормативно-правовое регулирования аудиторской деятельности

При административном механизме регулирования аудита основное значение - как это было выяснено в предыдущем разделе - имеет долговременный канал, а в нем - система нормативного регулирования аудиторской деятельности. Эта система в нашей стране должна иметь (и по существу уже имеет, хотя зачастую не в лучшем виде) восемь уровней: законодательный, правительственный, уровень федерального органа государственного регулирования аудиторской деятельности, ведомственный, региональный, муниципальный, уровень общественных объединений аудиторов внутрифирменный (см. рис.).

Законодательные акты

Постановление Правительства РФ, в т.ч. утверждение федеральных ПСАД

Акты Федерального органа регулирования

Акты Минфина России	Акты Центрального банка РФ	Акты других ведомств, затрагивающие аудит
---------------------	----------------------------	---

Акты региональных органов власти

Акты муниципальных властей

Документация общественным объединениям аудиторов	Международная документация
--	----------------------------

Внутрифирменная документация

Рис. 1. Система нормативного регулирования аудита в РФ

На первом уровне находятся законы Российской Федерации, принимаемые в установленном порядке Федеральным Собранием. Сюда же можно отнести и указы Президента Российской Федерации, причем ее временем роль этого инструмента нормативного регулирования должно уменьшаться; во всяком случае, в странах с развитой рыночной экономикой аналога такому инструменту нет, а введенные таким указом уже заменены

Рассматриваемые законы могут быть целиком посвящены аудиту, могут затрагивать его лишь в какой-то части. Например, Федеральный закон «Об акционерных обществах» включает в себя несколько статей, касающихся аудиторской деятельности в акционерных обществах. Если в таких законах и указах повторяются ранее сформулированные положения, это не страшно. Опасность заключается в рассогласованиях или даже противоречиях между положениями законодательных актов, поскольку частая и автономная их корректировка (по-видимому, неизбежна) в ближайшее время) повышает возможность появления таких рассогласований и противоречий. Но и эта опасность в некоторой мере парируется, поскольку обычно иерархия законов и система приоритетов их положений дает конструктивный инструмент для решения вопроса, какая из противоречащих норм должна применяться на практике; подробно это описано

Целиком посвящен аудиту Федеральный закон «Об аудиторской деятельности». Конечно, в целом более проработанный и подробный, однако ряд его положений должен быть детализирован постановлениями Правительства Российской Федерации (второй уровень) и других документах более низких уровней.

В постановлениях Правительства Российской Федерации должны прорабатываться частные по отношению к законодательным вопросы. Заметим, что на 5-8 уровнях акты первых уровней не детализируются, а учитываются на предмет непротиворечивости и что акты на более низких уровнях могут издаваться гораздо более оперативно.

Постановления Правительства Российской Федерации должны охватывать, по нашему мнению, общие вопросы функционирования федерального органа государственного регулирования аудиторской деятельности (утверждение и изменение положения о нем и т.д.); вопросы организации аудиторской статистики; изменения круга субъектов обязательного аудита и т.п. На третьем уровне рассматриваемой системы нормативного регулирования аудита находится федеральный орган государственного регулирования аудиторской деятельности.

Основные функции этого федерального органа подробно прописаны. К ним целесообразно добавить детализацию и постоянную корректировку перечня сопутствующих аудит услуг (если будет соответствующий ПСАД, то через него) и утверждение ПСАД. (Сейчас это является прерогативой Правительства Российской Федерации, но такое положение в мировом аудите уникально и снижает оперативность утверждения, поскольку для Правительства РФ это вопрос мелкий). Что касается аудиторской отчетности, то базовые вопросы и увязка ее с общероссийской статистикой должны быть, на наш взгляд, прерогативой Правительства РФ, а детализация сбора и обработки соответствующих данных - федеральной: органа, как это записано в ст. 18, п. 2 Закона, и органов государственной статистики.

Четвертый уровень этой системы нормативного регулирования аудита является ведомственным и представлен курирующими аудит подразделениями Министерства финансов РФ и Центрального банка РФ. (Степень участия в таком курировании Центрального банка РФ пока не очень понятна, но ясно, что она не будет пренебрежимо малой.) В их функции входят подготовка и утверждение комментариев, инструкций, писем разъяснительного характера применительно к нормативным актам первого-третьего уровней. Соответствующее письмо, инструкция и т.п. могут быть целиком посвящены аудиторским проблемам, а могут быть и общего характера, затрагивая аудит лишь частично. Аудит могут затрагивать нормативные акты, издаваемые и другими ведомствами, например Федеральным агентством по управлению федеральным имуществом в порядке осуществления полномочий собственника и регулирования вопросов аудита подведомственных ему организаций.

Примером функций пятого уровня может служить регулирование обязательного аудита государственных унитарных предприятий на уровне субъектов РФ, а шестого - на муниципальном уровне, что предусмотрено (ст. 7, п. 1.4 Закона); можно представить, что на обоих уровнях будут готовиться различного рода технические задания и т.п. документы на аудит ГУПов или муниципальных унитарных предприятий. Не исключено в будущем представление субъектам РФ некоторых прав в части регулирования аттестации аудитора - по примеру американских штатов.

Если первые пять уровней относятся к государственному регулированию аудита, то шестой, седьмой, восьмой - к негосударственному.

На седьмом уровне находятся общественные объединения аудиторов, которые могут выпускать нормативные акты в пределах своей компетенции (например, кодекс профессиональной этики членов объединения, перечень и порядок применения общественных мер наказания к нарушителям профессиональной этики) как обязательного, так и рекомендательного характера для своих членов. Восьмой уровень рассматриваемой системы нормативного регулирования аудита в Российской Федерации связан с разработкой внутрифирменных правил, методик, стандартов и т.п. аудиторскими организациями.

Предлагаемая восьмиуровневая система нормативного регулирования аудита в Российской Федерации может быть дополнена. Принятие каких-то общих, например, для Содружества Независимых Государств, документов, затрагивающих аудит, скорее всего, сюда нельзя будет отнести, поскольку такого рода акции обычно сопровождаются изменениями соответствующих национальных нормативных актов.

Существующая сегодня схема нормативного регулирования аудита в нашей стране вполне соответствует представленной нами. Другое дело, что функции каждого уровня, их разделение, взаимодействие и ряд других вопросов должны быть серьезно переработаны.

Ни один из восьми уровней предлагаемой системы в настоящее время сколько-нибудь удовлетворительно не заполнен: на каждом уровне требуется проделать много работы по созданию (не говоря уже об эффективном внедрении) или корректировке необходимой нормативной документации. Так, к настоящему моменту, как это будет показано в третьей главе, разработано около половины необходимых ПСАД. Кроме того, при изменениях на вышестоящих уровнях могут оказаться необходимыми более или менее значительные изменения на нижестоящих уровнях системы.

Применительно к первым четырем уровням нижестоящие уровни либо детализируют, расшифровывают, уточняют положения, сформулированные в нормативных документах более высоких уровней, либо содержат изложение вопросов, которые для вышестоящих уровней слишком незначительны или нецелесообразны к рассмотрению по другим соображениям. Например, в [8, ст. 10, п. 2] прямо установлено, что форма, содержание и порядок представления аудиторского заключения определяются федеральными ПСАД.

Основным элементом в системе нормативного регулирования аудиторской деятельности на сегодня является Федеральный закон «Об аудиторской деятельности». Нужно констатировать, что общая оценка закона большинством специалистов справедливо положительная. Это относится как к содержанию закона, так и - особенно - к самому факту его появления. Но некоторые замечания здесь представляются уместными.

Первое. В законе об аудиторской деятельности целесообразно зафиксировать право любого физического или юридического лица (а не ограниченного их круга как сейчас) предъявлять судебный иск аудиторской организации в том случае, если оно сочтет себя понесшим ущерб от некачественного аудита и будет готово доказывать как некачественность аудита, так ее причинную связь по отношению к этому ущербу.

Механизм экономического регулирования аудиторской деятельности.

Инструменты экономического механизма регулирования аудита - штрафные санкции за некачественный аудит, страхование гражданской ответственности аудитора, рейтинги аудиторских организаций, тендеры на аудит и сопутствующие ему услуги, создание условий цивилизованной конкуренции на рынке аудиторских услуг и т.д. - работают сейчас в весьма ослабленном виде. Больше задействованы инструменты административного механизма. Главное здесь заключается, на наш взгляд, в том, что обеспечить надлежащее развитие российского аудита на пути преобладающего использования административного механизма регулирования невозможно. Возьмем, например такое явление, как «черный» аудит. Какие только меры против него не предлагались - вплоть до уголовного наказания для таких аудиторов. Представляется, что максимум возможного результата от таких мер - это превращение «черного» аудита в «серый» когда будет создана видимость настоящей аудиторской проверки, возможно даже даны какие-то разумные рекомендации, разработана - не обязательно в «липовом» варианте - рабочая документация, но положительное аудиторское заключение на деле заранее будет гарантировано даже при масштабных нарушениях норм и правил бухгалтерского учета. Никакими усилиями государственных органов не то, что искоренить, но даже существенно ограничить «черный» аудит и т.п. невозможно.

Представляется необходимым проанализировать инструменты экономического механизма регулирования аудита и их возможности в плане повышения качества аудита, основным из которых следует, по нашему мнению, признать штрафные санкции за некачественный аудит.

Штрафные санкции с правом подачи судебного иска со стороны любого пользователя аудита являются действенным средством борьбы с «черным», «серым» и - шире - с некачественным аудитом вообще. Сегодня указанным правом в нашей стране реально обладает лишь экономический субъект, заключивший договор с аудиторской организацией (который в случае «черного» или «серого» аудита им, конечно, не воспользуется), лицензирующий орган, куда предварительно должен обратиться потерпевший пользователь, и прокурор, имеющий право предъявлять иски в защиту интересов третьих лиц, но вряд ли это будет широко распространено. По мнению некоторых специалистов, юридическая защита внешних пользователей аудита от неверного аудиторского заключения возможна по правилам внедоговорной ответственности за причинение вреда. А в споре о признании аудиторского заключения заведомо ложным потенциальным истцом может быть и пользователь аудиторского заключения, право которого на объективность этого заключения по результатам проверки, на его взгляд, нарушено.

Вторым инструментом экономического механизма регулирования аудита следует рассмотреть страхование гражданской ответственности аудиторов. При обязательном аудите обязательно стало и страхование аудиторской организацией риска ответственности за нарушение договора; в остальных случаях оно носит в аудите добровольный характер. Однако нижняя граница размеров обязательного страхования в законе не установлена, что, как указывалось в предыдущем разделе, серьезно снижает действенность этой нормы.

Сравнение размеров страхового покрытия аудиторских услуг с годовой выручкой основных российских аудиторских фирм, проводимое рейтинговым агентством «Эксперт РА», показывает фактически слабое распространение страхования ответственности у большинства отечественных аудиторских фирм. А средней величины аудиторская компания тратит в среднем на страхование своей деятельности весьма небольшие суммы, примерно 20-100 тыс. руб. Это притом, что страховой тариф обычно колеблется от 0,4% до 3% от суммы страхования, т.е. сравнительно невелик.

Следующий инструмент экономического механизма регулирования аудита - создание жесткой, но цивилизованной конкуренции на рынке аудиторских услуг.

Многое зависит и от органов исполнительной власти. В первую очередь - не допускать явной или скрытой сегментации рынка аудиторских услуг, когда руководители, например, каких-либо субъектов РФ, будут стремиться ограничивать

деятельность «чужих» аудиторских фирм на своей территории (из соображений местного патриотизма, желания облегчить жизнь связанным с ними региональным аудиторским фирмам и т.п.).

При обязательном же аудите ГУПов - обеспечить достойную оплату аудиторских услуг (их проверка зачастую гораздо дешевле, чем аналогичный по объему аудит коммерческих организаций, ввиду чего многие крупные аудиторские фирмы просто не аудиторуют ГУПы, снижая тем самым накал конкурентной борьбы и качество их аудита).

Важным элементом цивилизованной конкуренции в аудите - как и в других областях - являются конкурсы (тендеры) на право проведения аудиторской проверки. Они необходимы перед заключением договоров на проведение обязательного аудита организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25%. Теоретически такие конкурсы являются средством отбора наиболее достойного претендента, ввиду чего они должны способствовать не только уменьшению цены услуги, но и повышению ее качества.

И, наконец, информационная раз так нос прозрачность рынка раз так нос аудиторских услуг. но еще оно кот еще Этот инструмент бар оно раб ток регулирования работает оно как раз нос в рамках бар оно раб ток любого механизма, но еще оно кот еще но наибольшую бар оно раб ток важность и бар оно раб ток развитие приобретает раз так нос в условиях бар оно раб ток преобладания экономического еще оно еще сон механизма регулирования. еще оно еще сон Он многолик: раз так нос сюда входит еще оно еще сон и наличие еще оно еще сон подробных данных оно как раз нос о ценах но еще оно кот еще на всевозможные но еще оно кот еще аудиторские услуги оно как раз нос и полнота раз так нос сведений об оно как раз нос аудиторских фирмах бар оно раб ток (не только но еще оно кот еще тех, которые но еще оно кот еще фирмы обычно раз так нос публикуют в оно как раз нос своих рекламных еще оно еще сон проспектах, но но еще оно кот еще и результаты раз так нос судебных процессов раз так нос с ее раз так нос участием и еще оно еще сон т.д.) и еще оно еще сон информация об бар оно раб ток органах государственного но еще оно кот еще и общественного раз так нос регулирования аудита раз так нос (их структура, раз так нос принятая техническая раз так нос политика, работа раз так нос в области оно как раз нос контроля качества бар оно раб ток аудита и но еще оно кот еще т.п.) и но еще оно кот еще т.д. По-видимому, бар оно раб ток высокой степени бар оно раб ток прозрачности

рынка но еще оно кот еще аудиторских услуг но еще оно кот еще невозможно добиться оно как раз нос без создания еще оно еще сон разветвленной сети еще оно еще сон специализированных сервисных но еще оно кот еще организаций аналитического но еще оно кот еще характера (независимых раз так нос и коммерчески оно как раз нос ориентированных - бар оно раб ток при общественных бар оно раб ток объединениях аудиторов, бар оно раб ток вузах и еще оно еще сон т.д.), работающих раз так нос в тесном еще оно еще сон контакте со бар оно раб ток средствами массовой оно как раз нос информации.

ГЛАВА 2. ЗАКОНОДАТЕЛЬНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ПРАВА ВЕДЕНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

2.1. Аттестация на право осуществления аудиторской деятельности

Вопросы аттестации раз так нос определены в еще оно еще сон ст. 15 еще оно еще сон "Аттестация на еще оно еще сон право осуществления раз так нос аудиторской деятельности" еще оно еще сон и Правиле еще оно еще сон (стандарте) аудиторской раз так нос деятельности "Образование но еще оно кот еще аудитора".

В соответствии оно как раз нос со ст.15 раз так нос определено.

1. Аттестация но еще оно кот еще на право еще оно еще сон осуществления аудиторской бар оно раб ток деятельности (далее но еще оно кот еще - аттестация) оно как раз нос - проверка раз так нос квалификации физических оно как раз нос лиц, желающих раз так нос заниматься аудиторской еще оно еще сон деятельностью. Аттестация но еще оно кот еще осуществляется в раз так нос форме квалификационного бар оно раб ток экзамена. Лицам, но еще оно кот еще успешно сдавшим но еще оно кот еще квалификационный экзамен, оно как раз нос выдается квалификационный еще оно еще сон аттестат аудитора. еще оно еще сон Квалификационный аттестат но еще оно кот еще аудитора выдается бар оно раб ток без ограничения бар оно раб ток срока его бар оно раб ток действия.

2. Обязательными оно как раз нос требованиями к раз так нос претендентам на еще оно еще сон получение квалификационного бар оно раб ток аттестата аудитора бар оно раб ток являются:

- наличие раз так нос документа о еще оно еще сон высшем экономическом оно как раз нос и / бар оно раб ток или юридическом но еще оно кот еще образовании, полученном бар оно раб ток в российских раз так нос образовательных учреждениях бар оно раб ток высшего профессионального еще оно еще сон образования, имеющих бар оно раб ток государственную аккредитацию, но еще оно кот еще либо наличие но еще оно кот еще документа о раз так нос высшем экономическом еще оно еще сон и / раз так нос или юридическом еще оно еще сон образовании, полученном оно как раз нос в образовательном оно как раз нос учреждении иностранного но еще оно кот еще государства, и раз так нос свидетельство об оно как раз нос эквивалентности указанного еще оно еще сон документа российскому оно как раз нос документу государственного бар оно раб ток образца о бар оно раб ток высшем экономическом еще оно еще сон и / но еще оно кот еще или юридическом оно как раз нос образовании;

- наличие бар оно раб ток стажа работы бар оно раб ток по экономической бар оно раб ток или юридической оно как раз нос специальности не оно как раз нос менее трех оно как раз нос лет.

Дополнительные требования бар оно раб ток к претендентам раз так нос на получение оно как раз нос квалификационного аттестата раз так нос аудитора, а но еще оно кот еще также порядок раз так нос проведения аттестации но еще оно кот еще на право оно как раз нос осуществления аудиторской еще оно еще сон деятельности, перечень еще оно еще сон документов, подаваемых еще оно еще сон вместе с еще оно еще сон заявлением о еще оно еще сон допуске к еще оно еще сон аттестации, количество но еще оно кот еще и типы оно как раз нос аттестатов, программы бар оно раб ток квалификационных экзаменов еще оно еще сон и порядок еще оно еще сон их сдачи оно как раз нос определяются уполномоченным раз так нос федеральным органом.

3. Каждый оно как раз нос аудитор, имеющий оно как раз нос квалификационный аттестат, оно как раз нос обязан в бар оно раб ток течение каждого еще оно еще сон календарного года, бар оно раб ток начиная с оно как раз нос года, следующего бар оно раб ток за годом еще оно еще сон получения аттестата, но еще оно кот еще проходить обучение раз так нос по программам бар оно раб ток повышения квалификации, оно как раз нос утверждаемым уполномоченным раз так нос федеральным органом. но еще оно кот еще Обучение по но еще оно кот еще программам повышения раз так нос квалификации осуществляется оно как раз нос лицами, имеющими оно как раз нос лицензию на еще оно еще сон осуществление образовательной но еще оно кот еще деятельности.

По сравнению с ранее действовавшими положениями еще ужесточены требования еще претендентам. но еще в соответствии с п.2 ст.15, чтобы стать аудитором, но еще необходимо иметь высшее экономическое и / или юридическое образование, полученное в российских образовательных учреждениях, имеющих государственную аккредитацию; наличие стажа работы по экономической или юридической специальности не менее трех лет.

К аттестации допускаются лица, имеющие высшее экономическое или юридическое образование, полученное в российских образовательных учреждениях, имеющих государственную аккредитацию (в случае необходимости претендент еще представляет копию документа, подтверждающего государственную аккредитацию образовательного учреждения), и в образовательных учреждениях, а также стаж работы по экономической или юридической специальности не менее трех лет из последних пяти.

Аттестация и продление действия еще аттестатов по банковскому аудиту не проводятся, они могут быть возобновлены после определения Правительством Российской Федерации уполномоченного федерального органа государственного регулирования аудиторской деятельности и определения указанным федеральным органом нового порядка аттестации еще аудиторов.

Квалификационные аттестаты аудиторов в дальнейшем еще могут быть обменены (без проведения повторной аттестации) на предусмотренные Федеральным законом "Об аудиторской деятельности", в определенном Правительством Российской Федерации еще

Федерации (см. раз так нос Постановление Правительства бар оно раб ток РФ N раз так нос 80 от раз так нос 06.02.2002). Обмен еще оно еще сон будет осуществляться бар оно раб ток при условии еще оно еще сон отсутствия оснований но еще оно кот еще для аннулирования но еще оно кот еще квалификационного аттестата еще оно еще сон аудитора, в раз так нос том числе бар оно раб ток при условии раз так нос отсутствия нарушения еще оно еще сон требования ст.15 бар оно раб ток Федерального закона бар оно раб ток "Об аудиторской еще оно еще сон деятельности" об еще оно еще сон обязательном ежегодном еще оно еще сон прохождении аудитором раз так нос обучения по но еще оно кот еще программам повышения оно как раз нос квалификации.

Элементами образования оно как раз нос аудитора являются: еще оно еще сон базовое образование, еще оно еще сон практический опыт, еще оно еще сон специальное профессиональное раз так нос образование (в оно как раз нос настоящее время оно как раз нос носит рекомендательный раз так нос характер), свободное раз так нос владение деловым но еще оно кот еще русским языком.

Базовое образование раз так нос включает в раз так нос себя в но еще оно кот еще соответствии с раз так нос действующим законодательством:

- высшее оно как раз нос экономическое или оно как раз нос юридическое образование, раз так нос полученное в бар оно раб ток учебном учреждении раз так нос России, имеющем оно как раз нос государственную аккредитацию, бар оно раб ток либо полученное бар оно раб ток в учебном бар оно раб ток учреждении иностранного еще оно еще сон государства, дипломы оно как раз нос которого имеют раз так нос юридическую силу оно как раз нос в Российской но еще оно кот еще Федерации.

Документами, подтверждающими бар оно раб ток базовое образование, еще оно еще сон являются:

а) диплом бар оно раб ток об окончании оно как раз нос высшего учебного но еще оно кот еще учреждения Российской оно как раз нос Федерации, имеющего еще оно еще сон государственную аккредитацию, но еще оно кот еще по экономическому но еще оно кот еще или юридическому бар оно раб ток профилю;

б) диплом но еще оно кот еще об окончании но еще оно кот еще высшего учебного бар оно раб ток учреждения иностранного еще оно еще сон государства, дипломы раз так нос которого имеют раз так нос юридическую силу но еще оно кот еще в Российской но еще оно кот еще Федерации, по оно как раз нос экономическому или

но еще оно как еще юридическому профилю.

Практический опыт раз так нос работы определяется но еще оно как еще стажем работы бар оно раб ток не менее раз так нос трех из бар оно раб ток последних пяти раз так нос лет в еще оно еще сон качестве: бухгалтера, еще оно еще сон экономиста, ревизора, еще оно еще сон научного работника бар оно раб ток или преподавателя но еще оно как еще по экономическому но еще оно как еще профилю.

В стаж но еще оно как еще засчитывается работа но еще оно как еще на вышеуказанных раз так нос должностях в но еще оно как еще штате организации, но еще оно как еще по совместительству еще оно еще сон или в еще оно еще сон качестве индивидуального бар оно раб ток предпринимателя. Стаж но еще оно как еще работы по но еще оно как еще совместительству определяется но еще оно как еще с учетом раз так нос фактически отработанного бар оно раб ток времени в еще оно еще сон пересчете на еще оно еще сон целые рабочие еще оно еще сон дни.

Документами, подтверждающими но еще оно как еще практический опыт, оно как раз нос являются:

а) нотариально оно как раз нос заверенная выписка но еще оно как еще из трудовой оно как раз нос книжки, подтверждающая но еще оно как еще стаж работы оно как раз нос в течение раз так нос трех лет раз так нос из последних оно как раз нос пяти по еще оно еще сон необходимой специальности;

б) справка оно как раз нос аудиторской организации бар оно раб ток за подписью но еще оно как еще руководителя о раз так нос работе в но еще оно как еще ней по раз так нос совместительству с бар оно раб ток указанием даты но еще оно как еще и номера раз так нос приказа о раз так нос зачислении и раз так нос увольнении и еще оно еще сон занимаемой должности, раз так нос фактической продолжительности раз так нос рабочего дня;

в) справка еще оно еще сон государственного фонда бар оно раб ток социального страхования, раз так нос подтверждающая период бар оно раб ток работы для но еще оно как еще лиц, занимающихся бар оно раб ток индивидуальной трудовой оно как раз нос деятельностью, и оно как раз нос регистрационное удостоверение, бар оно раб ток патент, выданный оно как раз нос органами местной оно как раз нос власти, лицензия, раз так нос подтверждающие право бар оно раб ток заниматься индивидуальной бар оно раб ток трудовой деятельностью бар оно раб ток по специальности раз так нос в соответствии бар оно раб ток с требованиями, оно как

раз нос изложенными в бар оно раб ток п.2.3 настоящего но еще оно кот еще Правила (стандарта). но еще оно кот еще Специальное профессиональное бар оно раб ток образование включает но еще оно кот еще обучение с еще оно еще сон отрывом или но еще оно кот еще без отрыва бар оно раб ток от производства бар оно раб ток в определенных еще оно еще сон учебно-методических центрах раз так нос и организациях раз так нос по обучению еще оно еще сон и переподготовке раз так нос аудиторских (УМЦ) раз так нос и стажировку еще оно еще сон в аудиторской раз так нос фирме. Специальное но еще оно кот еще образование организуется раз так нос в следующих бар оно раб ток формах:

а) очная раз так нос форма обучения еще оно еще сон с отрывом но еще оно кот еще от производства;

б) очная но еще оно кот еще форма обучения бар оно раб ток без отрыва раз так нос от производства;

в) очная оно как раз нос и / еще оно еще сон или заочная раз так нос форма обучения.

Владение деловым но еще оно кот еще русским языком но еще оно кот еще включает наличие бар оно раб ток навыков владения раз так нос русским языком оно как раз нос в объеме, раз так нос необходимом для раз так нос изучения нормативных еще оно еще сон актов, проверки еще оно еще сон бухгалтерской и бар оно раб ток иной документации, но еще оно кот еще ведения рабочей бар оно раб ток документации, делового но еще оно кот еще общения с бар оно раб ток клиентами и бар оно раб ток составления аудиторского еще оно еще сон заключения и но еще оно кот еще письменной информации бар оно раб ток аудитора руководству еще оно еще сон экономического субъекта бар оно раб ток по результатам еще оно еще сон проведения аудита. но еще оно кот еще Документом, подтверждающим бар оно раб ток владение русским бар оно раб ток языком (для но еще оно кот еще нерезидентов и раз так нос граждан - оно как раз нос резидентов, получивших бар оно раб ток общеобразовательное среднее но еще оно кот еще и высшее бар оно раб ток базовое образование еще оно еще сон за рубежом), но еще оно кот еще является:

- диплом еще оно еще сон учебного учреждения, но еще оно кот еще имеющего государственную раз так нос аккредитацию, в оно как раз нос котором претендент бар оно раб ток прошел обучение но еще оно кот еще устному и но еще оно кот еще деловому письменному но еще оно кот еще русскому языку но еще оно кот

еще в объеме но еще оно кот еще не менее но еще оно кот еще 300 часов.

Основные требования оно как раз нос к повышению еще оно еще сон квалификации аудитора:

- каждый но еще оно кот еще аттестованный аудитор еще оно еще сон должен ежегодно еще оно еще сон проходить курс оно как раз нос повышения квалификации раз так нос в объеме раз так нос не менее раз так нос 40 часов бар оно раб ток в УМЦ раз так нос или иных оно как раз нос организациях;

- каждый но еще оно кот еще аттестованный аудитор оно как раз нос должен систематически бар оно раб ток самостоятельно повышать еще оно еще сон свою квалификацию раз так нос путем: изучения еще оно еще сон законов, стандартов, раз так нос инструкций и еще оно еще сон других нормативных раз так нос актов, вносимых еще оно еще сон в них но еще оно кот еще дополнений и еще оно еще сон изменений; изучения бар оно раб ток зарубежного и оно как раз нос отечественного опыта еще оно еще сон по организации еще оно еще сон и методике но еще оно кот еще проведения аудита; раз так нос участия в еще оно еще сон семинарах, конференциях, раз так нос симпозиумах; разработки еще оно еще сон пособий, монографий бар оно раб ток по вопросам раз так нос теории и оно как раз нос практики аудита, но еще оно кот еще бухгалтерского учета, но еще оно кот еще налогообложения, финансов раз так нос и права; еще оно еще сон участия в оно как раз нос работе над но еще оно кот еще правилами (стандартами), раз так нос методиками, программами но еще оно кот еще учебных курсов раз так нос по аудиту.

Подтверждением повышения бар оно раб ток квалификации аудитора раз так нос является документ но еще оно кот еще установленного образца бар оно раб ток о прохождении еще оно еще сон ежегодного повышения еще оно еще сон квалификации в раз так нос УМЦ или оно как раз нос иных организациях еще оно еще сон в объеме еще оно еще сон не менее раз так нос 40 часов.

В ст.16 еще оно еще сон Федерального закона раз так нос "Основание и еще оно еще сон порядок аннулирования оно как раз нос квалификационного аттестата бар оно раб ток аудитора" рассмотрены но еще оно кот еще вопросы аннулирования раз так нос квалификационного аттестата бар оно раб ток аудитора.

1. Квалификационный оно как раз нос аттестат аудитора бар оно раб ток аннулируется в бар оно раб ток случаях, если:

- 1) установлен оно как раз нос факт получения раз так нос квалификационного аттестата еще оно еще сон аудитора с еще оно еще сон использованием подложных еще оно еще сон документов;
 - 2) вступил раз так нос в законную оно как раз нос силу приговор оно как раз нос суда, предусматривающий еще оно еще сон наказание в раз так нос виде лишения бар оно раб ток права заниматься раз так нос аудиторской деятельностью но еще оно кот еще в течение еще оно еще сон определенного срока;
 - 3) установлен еще оно еще сон факт несоблюдения раз так нос требований ст.ст.8 еще оно еще сон и 12 оно как раз нос Федерального закона;
 - 4) установлен бар оно раб ток факт систематического еще оно еще сон нарушения аудитором бар оно раб ток при проведении оно как раз нос аудита требований, бар оно раб ток установленных законодательством бар оно раб ток Российской Федерации еще оно еще сон или федеральными еще оно еще сон правилами (стандартами) еще оно еще сон аудиторской деятельности;
 - 5) установлен раз так нос факт подписания но еще оно кот еще аудитором аудиторского еще оно еще сон заключения без раз так нос проведения аудиторской бар оно раб ток проверки;
 - 6) установлен бар оно раб ток факт, что бар оно раб ток в течение еще оно еще сон двух календарных оно как раз нос лет подряд оно как раз нос аудитор не бар оно раб ток осуществляет аудиторскую но еще оно кот еще деятельность;
 - 7) аудитор бар оно раб ток нарушает требование но еще оно кот еще о прохождении оно как раз нос обучения по но еще оно кот еще программам повышения но еще оно кот еще квалификации, установленное еще оно еще сон ст.15 настоящего бар оно раб ток Федерального закона.
2. Решение еще оно еще сон об аннулировании раз так нос квалификационного аттестата еще оно еще сон аудитора принимается еще оно еще сон уполномоченным федеральным но еще оно кот еще органом. Уполномоченный раз так нос федеральный орган еще оно еще сон выносит мотивированное еще оно еще сон решение об но еще оно кот еще аннулировании квалификационного бар оно раб ток аттестата аудитора.
3. Лицо, бар оно раб ток квалификационный аттестат раз так нос которого аннулирован, но еще оно кот еще вправе обжаловать бар оно раб ток решение

уполномоченного оно как раз нос федерального органа еще оно еще сон об аннулировании но еще оно кот еще квалификационного аттестата бар оно раб ток аудитора в но еще оно кот еще суд в но еще оно кот еще течение трех бар оно раб ток месяцев со оно как раз нос дня получения но еще оно кот еще решения об но еще оно кот еще аннулировании квалификационного оно как раз нос аттестата аудитора.

4. Лицо, раз так нос квалификационный аттестат оно как раз нос которого аннулирован бар оно раб ток по основаниям, оно как раз нос предусмотренным пп.1, раз так нос 3 - оно как раз нос 5 п.1 раз так нос ст.16, не оно как раз нос вправе повторно еще оно еще сон обращаться с но еще оно кот еще заявлением о раз так нос получении аттестата оно как раз нос на право раз так нос осуществления аудиторской оно как раз нос деятельности в бар оно раб ток течение трех оно как раз нос лет со оно как раз нос дня принятия бар оно раб ток решения об еще оно еще сон аннулировании квалификационного еще оно еще сон аттестата аудитора.

Лицо, квалификационный раз так нос аттестат которого бар оно раб ток аннулирован по но еще оно кот еще основаниям, предусмотренным раз так нос пп.2 п.1 еще оно еще сон ст.16, не оно как раз нос вправе повторно но еще оно кот еще обращаться с бар оно раб ток заявлением о еще оно еще сон получении аттестата но еще оно кот еще на право но еще оно кот еще осуществления аудиторской раз так нос деятельности в оно как раз нос течение срока, но еще оно кот еще предусмотренного вступившим еще оно еще сон в законную еще оно еще сон силу приговором раз так нос суда.

2.2 Лицензирование аудиторской деятельности

Вопросы лицензирования оно как раз нос аудиторской деятельности раз так нос определены ст.17 но еще оно кот еще Федерального закона оно как раз нос об аудиторской еще оно еще сон деятельности и бар оно раб ток следующими двумя еще оно еще сон документами:

- Федеральным оно как раз нос законом "О оно как раз нос лицензировании отдельных еще оно еще сон видов деятельности" но еще оно кот еще (от 8 бар оно раб ток августа 2001 еще оно еще сон г. N еще оно еще сон 128-ФЗ);
- Постановлением раз так нос Правительства РФ еще оно еще сон N 190 раз так нос от 29 раз так нос марта 2002 но еще оно кот еще г. "О но еще оно кот еще

лицензировании аудиторской бар оно раб ток деятельности".

Лицензирование аудиторской еще оно еще сон деятельности осуществляется но еще оно кот еще Министерством финансов бар оно раб ток Российской Федерации бар оно раб ток (далее - оно как раз нос лицензирующий орган). бар оно раб ток Лицензия на но еще оно кот еще осуществление аудиторской бар оно раб ток деятельности (далее раз так нос - лицензия) бар оно раб ток выдается на оно как раз нос срок 5 раз так нос лет, который оно как раз нос по заявлению еще оно еще сон лицензиата может бар оно раб ток продлеваться на еще оно еще сон 5 лет оно как раз нос неограниченное количество оно как раз нос раз. Форма но еще оно кот еще бланка лицензии но еще оно кот еще утверждается лицензирующим но еще оно кот еще органом.

Лицензионные требования бар оно раб ток и условия еще оно еще сон осуществления аудиторской раз так нос деятельности сформулированы еще оно еще сон следующим образом:

а) наличие раз так нос у индивидуального раз так нос аудитора или бар оно раб ток у аудиторов бар оно раб ток аудиторской организации оно как раз нос соответствующих профилю раз так нос аудиторской проверки еще оно еще сон типов квалификационных еще оно еще сон аттестатов аудитора;

б) наличие оно как раз нос в штате бар оно раб ток аудиторской организации раз так нос не менее оно как раз нос 5 аудиторов, оно как раз нос имеющих квалификационные оно как раз нос аттестаты аудитора;

в) осуществление бар оно раб ток предпринимательской деятельности еще оно еще сон только в еще оно еще сон виде проведения еще оно еще сон аудита и раз так нос оказания, сопутствующих бар оно раб ток аудиту услуг но еще оно кот еще в соответствии оно как раз нос с нормативными бар оно раб ток правовыми актами бар оно раб ток Российской Федерации но еще оно кот еще (в том оно как раз нос числе федеральными еще оно еще сон правилами (стандартами) бар оно раб ток аудиторской деятельности) но еще оно кот еще и органов, раз так нос регулирующих деятельность еще оно еще сон аудируемых организаций;

г) соблюдение еще оно еще сон правил внутреннего но еще оно кот еще контроля качества оно как раз нос проводимых лицензиатами раз так нос аудиторских проверок но еще оно кот еще и обеспечение но еще оно кот еще возможности проведения но еще оно кот еще внешних проверок еще оно еще сон качества их но еще оно кот еще деятельности с бар оно раб ток предоставлением в оно как раз

нос установленном порядке бар оно раб ток всей необходимой раз так нос для этого но еще оно кот еще документации и но еще оно кот еще информации в но еще оно кот еще соответствии с но еще оно кот еще законодательством Российской но еще оно кот еще Федерации;

д) обеспечение еще оно еще сон сохранности сведений, раз так нос составляющих аудиторскую оно как раз нос тайну, кроме бар оно раб ток случаев, предусмотренных бар оно раб ток законодательством Российской еще оно еще сон Федерации;

е) предоставление еще оно еще сон аудируемым лицам бар оно раб ток информации об но еще оно кот еще обстоятельствах, исключаящих раз так нос возможность проведения бар оно раб ток их аудиторской оно как раз нос проверки;

ж) участие еще оно еще сон в обязательном еще оно еще сон аудите кредитных раз так нос организаций, банковских оно как раз нос групп и но еще оно кот еще банковских холдингов оно как раз нос не менее бар оно раб ток двух аудиторов, еще оно еще сон имеющих квалификационные бар оно раб ток аттестаты аудитора еще оно еще сон на право еще оно еще сон осуществления аудита но еще оно кот еще кредитных организаций;

з) наличие еще оно еще сон у аудиторской бар оно раб ток организации при бар оно раб ток проведении обязательного оно как раз нос аудита кредитных оно как раз нос организаций стажа раз так нос аудиторской деятельности бар оно раб ток не менее оно как раз нос двух лет;

и) наличие оно как раз нос у аудиторской раз так нос организации при еще оно еще сон проведении обязательного бар оно раб ток аудита банковских оно как раз нос групп и раз так нос банковских холдингов но еще оно кот еще стажа аудиторской бар оно раб ток деятельности по но еще оно кот еще проверкам кредитных оно как раз нос организаций не бар оно раб ток менее двух оно как раз нос лет.

Отметим, что еще оно еще сон требования к бар оно раб ток аудиторским организациям еще оно еще сон по проведению бар оно раб ток обязательного аудита но еще оно кот еще банковских холдингов, оно как раз нос предусмотренные пп. но еще оно кот еще «ж», «з» бар оно раб ток и «и» но еще оно кот еще п.4, применяются, еще оно еще сон начиная с оно как раз нос годовой отчетности.

Для получения но еще оно кот еще лицензии соискатель оно как раз нос лицензии представляет оно как раз нос в лицензирующий оно как раз нос орган следующие но еще оно кот еще документы:

а) заявление раз так нос о выдаче но еще оно кот еще лицензии с еще оно еще сон указанием:

фамилии, имени, еще оно еще сон отчества, места раз так нос жительства, данных еще оно еще сон документа, удостоверяющего бар оно раб ток личность, - раз так нос для индивидуального но еще оно кот еще предпринимателя;

наименования, организационно бар оно раб ток - правовой но еще оно кот еще формы и еще оно еще сон места нахождения но еще оно кот еще - для но еще оно кот еще юридического лица;

б) копию еще оно еще сон свидетельства о еще оно еще сон постановке соискателя раз так нос лицензии на но еще оно кот еще учет в раз так нос налоговом органе еще оно еще сон с указанием оно как раз нос идентификационного номера но еще оно кот еще налогоплательщика;

в) документ, оно как раз нос подтверждающий уплату лицензионного сбора за рассмотрение лицензирующим органом заявления о выдаче лицензии;

г) копию свидетельства о государственной регистрации гражданина в качестве индивидуального предпринимателя;

д) копии учредительных документов и копию свидетельства о государственной регистрации соискателя лицензии в качестве юридического лица;

е) копии всех имеющихся у соискателя лицензии квалификационных аттестатов аудитора;

ж) сведения о фамилии, имени, отчестве руководителей организации, их заместителей и состоящих в штате организации аттестованных аудиторов - при наличии в штате организации только постоянно проживающих на территории Российской Федерации граждан Российской Федерации;

з) сведения о фамилии, имени, отчестве, занимаемой должности, гражданстве и стране постоянного проживания руководителей организации, их заместителей, аттестованных аудиторов и иных штатных работников организации - при наличии в штате организации иностранных граждан и / или не проживающих постоянно на

территории Российской Федерации граждан Российской Федерации.

Если копии указанных в настоящем пункте документов не заверены нотариусом, они представляются с предъявлением оригинала.

Лицензирующий орган принимает решение о выдаче или об отказе в выдаче лицензии в срок, не превышающий 60 дней со дня поступления заявления со всеми необходимыми документами.

Лицензирующий орган с целью контроля за соблюдением лицензиатами лицензионных требований и условий проводит проверку их деятельности. Основанием для проведения проверки является:

- а) распоряжение уполномоченного должностного лица лицензирующего органа;
- б) план проверок, утвержденный лицензирующим органом;
- в) нарушения лицензиатом законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность в Российской Федерации;
- г) обращения и жалобы заказчиков аудиторских услуг, правоохранительных органов на допущенные лицензиатом при осуществлении им аудиторской деятельности нарушения законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность в Российской Федерации.

В случае выявления при проведении проверки нарушений лицензиатом лицензионных требований и условий лицензирующий орган обязан в месячный срок по окончании проверки направить лицензиату предупреждение с указанием выявленных нарушений и сроков их устранения.

Лицензиат обязан проинформировать в 15-дневный срок (в письменной форме) лицензирующий орган об изменении своего почтового адреса и / или адресов используемых им для осуществления аудиторской деятельности зданий и помещений, а также обеспечивать условия для проведения проверок.

Лицензирующий орган ведет реестр лицензий, в котором указываются:

- а) наименование лицензирующего органа;
- б) лицензируемая деятельность;

в) сведения о лицензиате с указанием идентификационного номера налогоплательщика:

наименование, организационно - правовая форма, номер свидетельства о государственной регистрации в качестве юридического лица, место нахождения, номера и типы квалификационных аттестатов штатных аудиторов - для аудиторской организации;

фамилия, имя, отчество, место жительства, данные документа, удостоверяющего личность, номер свидетельства о государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя, номера и типы квалификационных аттестатов - для индивидуального аудитора;

г) срок действия лицензии;

д) номер лицензии;

е) дата принятия решения о выдаче лицензии;

ж) сведения о регистрации лицензии в реестре лицензий;

з) основания и даты приостановления и возобновления действия лицензии;

и) основания и даты переоформления и продления срока действия лицензии, основание и дата аннулирования лицензии.

Индивидуальные аудиторы и аудиторские организации обязаны в 15-дневный срок сообщать в лицензирующий орган об изменениях данных, внесенных в реестр лицензий.

Лицензирующий орган руководствуется при проведении лицензирования и предоставлении информации из реестра лицензий Федеральным законом "О лицензировании отдельных видов деятельности" и Положением о лицензировании аудиторской деятельности.

ГЛАВА 3. ОСУЩЕСТВЛЕНИЕ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

3.1. Привлечения аудитора к ведению деятельности

Аудиторская проверка - независимая вневедомственная проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности, налоговых деклараций, платежно-расчетной документации и других финансовых обязательств и требований, устанавливает достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в РФ, осуществляется наряду с финансовым контролем за деятельностью экономических субъектов, который проводится специально уполномоченными государственными органами в соответствии с законодательством РФ.

Аудиторская проверка:

- проводится специально аттестованными специалистами-аудиторами, работающими:
- в составе аудиторских фирм;
- самостоятельно.

Аудиторские фирмы - юридические лица, имеющие любую организационно-правовую форму, предусмотренную законодательством (кроме открытого акционерного общества).

Аудиторы - физические лица, имеющие квалификационный аттестат и зарегистрированные как предприниматели.

Обязательным условием осуществления аудиторской деятельности является наличие лицензии, выданной в установленном законодательством порядке на проведение определенного вида аудита.

Виды лицензий:

- банковский аудит;
- аудит бирж;
- аудит внебюджетных фондов;

- аудит инвестиционных институтов;
- аудит страховых организаций;
- общий аудит (аудит иных экономических субъектов).

Аудиторская проверка по поручению государственных органов

Поручение о проведении аудиторской проверки может быть выдано аудиторской фирме (аудитору): органом дознания и следователем (при наличии санкции прокурора), прокурором.

При наличии в производстве указанных органов:

1. возбужденного (возобновленного производством) уголовного дела;
2. принятого к производству (возобновленного производством) гражданского дела;
3. дела, подведомственные арбитражному суду.

Содержание такого поручения должно соответствовать обстоятельствам дела. Срок проведения аудиторской проверки определяется по договоренности с аудитором (аудиторской фирмой), но, как правило, составляет не более 2 месяцев.

Проверка может проводиться (с согласия аудитора) по документам финансовой отчетности, изъятым (затребованным) органом дознания, прокурором или судом.

Государственные органы, выдавшие поручение, обязаны:

1. обеспечить надлежащие условия работы;
2. обеспечить личную безопасность аудитора и членов его семьи (в случае необходимости).

Оплата аудиторской проверки, проводимой по поручению государственных органов

Оплата производится предварительно за счет проверяемого субъекта по ставкам, ежегодно утверждаемым Правительством РФ (пока не утверждены).

При банкротстве проверяемого субъекта предварительная оплата производится в месячный срок по тем же ставкам средств федерального бюджета РФ с последующим возмещением за счет имущества банкрота.

Аудитор (аудиторская фирма) может обращаться в суд или арбитражный суд за защитой нарушенных имущественных интересов в случаях:

1. отказа или уклонения проверяемого субъекта от предварительной оплаты работы аудитора (аудиторской фирмы) при наличии у него достаточных средств;
2. неоплаты работы за счет федерального бюджета РФ.

Повторная проверка по тем же основаниям производится только за счет средств федерального бюджета РФ и не может проводиться аудитором (аудиторской фирмой), проводившим первоначальную проверку.

Порядок привлечения аудитора к работе

Право выбора аудитора предоставляется проверяемому хозяйствующему субъекту (кроме случаев проверки по поручению государственных органов). На выполнение оказываемой услуги должен быть заключен договор. Расходы по уплате аудиторских услуг включаются в состав себестоимости продукции (работ, услуг) проверяемого субъекта, если эта услуга является обязательной. Затраты, связанные с аудиторской проверкой финансово-хозяйственной деятельности организации проводимой по инициативе одного из ее руководителей (участников), относятся ан прибыль, остающуюся в распоряжении этой организации.

Ограничения в отношении лиц, привлекаемых в качестве аудитора

Аудиторская проверка не может производиться аудиторами и аудиторскими фирмами, оказывающими проверяемому субъекту услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, составлению финансовой отчетности, являющимися в отношении проверяемого субъекта: учредителями, собственниками, акционерами.

Аудиторская проверка не может производиться аудиторами:

1. руководителями и иными должностными лицами, несущими ответственность за соблюдение бухгалтерской (финансовой) отчетности;
2. близкими родственниками учредителей, собственников, акционеров, руководителей и иных должностных лиц (родителями, супругами, братьями, сестрами, родителями и детьми супругов).

Аудиторская проверка не может производиться аудиторскими фирмами, в отношении которых проверяемый субъект является: учредителем, собственником, акционером, страховщиком, кредитором, дочерним предприятием, филиалом (отделением), представительством.

Если обстоятельства, исключающие возможность проведения проверки, возникли или стали известны после заключения договора или дачи поручения на ее проведение, договор подлежит расторжению, а поручение отзывается. В случае умышленного сокрытия аудитором (аудиторской фирмой) от заказчика подобных обстоятельств заказчику возмещаются за счет аудитора (аудиторской фирмы) все расходы, понесенные им в связи с заключением договора. Сокрытие указанных обстоятельств является также основанием для аннулирования лицензии на осуществление аудиторской деятельности.

Санкции к аудиторам, допускающим некачественную проверку

По заявлению проверяемого экономического субъекта и за счет его средств, орган, выдавший лицензию на осуществление аудиторской деятельности, может назначить проверку качества аудиторского заключения. Проверка также может быть назначена по собственной инициативе этого органа или по предложению прокурора за счет средств федерального бюджета РФ.

В случае обнаружения неквалифицированного проведения аудиторской проверки, приведшей к убыткам для государства или для проверяемой организации, с аудитора (аудиторской фирмы) могут быть взысканы на основании решения суда или арбитражного суда по иску, предъявляемому органом, выдавшим лицензию:

- понесенные убытки в полном объеме;
- расходы на проведение перепроверки;
- штраф, зачисляемый в доход федерального бюджета РФ, в сумме до 100-кратного размера ММОТ - с аудитора, осуществляющего свою деятельность самостоятельно, и от 100 до 500-кратного размера ММОТ - с аудиторской фирмы.

Основные направления аудиторских проверок

Аудиторы (аудиторские фирмы) имеют право самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки исходя из:

- требований нормативных актов РФ;

- конкретных условий договора с экономическим субъектом;
- содержания поручения органа дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда.

При проведении аудиторской проверки составлении заключения аудиторы независимы от проверяемого экономического субъекта, а также от любой третьей стороны, в том числе от государственных органов, поручивших им проведение проверки, а также собственников и руководителей аудиторской фирмы, в которой они работают.

Основные направления аудиторских проверок:

1. Экспертиза учредительных документов (устав, договор, свидетельство о государственной регистрации, наличие лицензии при необходимости).
2. Экспертиза заключенных хозяйственных договоров на соответствие действующему законодательству и выполнению условий. Источник информации: юридические документы, деловая переписка и внутренние документы.
3. Проверка бухгалтерских и первичных документов, регистров бухгалтерского учета и форм отчетности. Источник информации: документы бухгалтерского учета и отчетности.
4. Проверка взаимосвязи и соответствия данных аналитического, синтетического учета и отчетности.
5. Наличие, правильность оформления применения Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности.
6. Правильность оформления, ведения и отражения в учете кассовых операций. Соответствие установленному порядку осуществляемых: расчетно-платежных операций, расчетов с дебиторами и кредиторами, расчетов по оплате труда.
7. Законность осуществления и правильность учета операций с иностранной валютой. Обоснованность включения расходов в себестоимость продукции (работ, услуг). Правильность определения налогооблагаемых баз для расчетов налогов. Полнота их исчисления.
8. Правильность и полнота расчетов по обязательным отчислениям в государственные внебюджетные фонды.

Аудиторы и аудиторские фирмы не вправе передавать полученные ими в процессе аудита сведения третьим лицам для использования этих сведений в целях предпринимательской деятельности.

Данные, полученные в ходе аудиторской проверки, проводимой по поручению органа дознания, прокурора, следователя, арбитражного суда, могут быть преданы гласности до вступления в силу приговора (решения) суда (арбитражного суда) только с разрешения указанных органов и в том объеме, в каком они признают это возможным.

Е. Права и обязанности сторон

Независимость аудитора - основополагающий принцип аудиторской проверки.

При проведении аудиторской проверки аудиторы независимы как от проверяемого субъекта, так и от любой третьей стороны, в том числе выдавшей поручение, и от собственного руководства.

Проверяемый хозяйствующий субъект

ПРАВА: получать от аудитора исчерпывающую информацию о требованиях законодательства, правах и обязанностях сторон, а после ознакомления с заключением о нормативных актах, на которых основываются замечания и выводы аудитора.

ОБЯЗАННОСТИ: создавать аудитору условия для своевременного и полного проведения проверки, предоставлять всю необходимую документацию и давать устные и письменные объяснения по запросу аудитора. Оперативно устранять выявленные нарушения.

Запрещается предпринимать любые действия с целью ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проверке.

Аудиторы (аудиторские фирмы)

ПРАВА: самостоятельно определять формы и методы проверки исходя из требований нормативных актов и условий договоров с субъектом или содержания поручения государственных органов. Проверять в полном объеме: документацию о финансово-хозяйственной деятельности; наличие денежных сумм, ценных бумаг, материальных ценностей. Получать необходимые разъяснения и дополнительные сведения, получать по письменному запросу необходимую информацию от третьих

лиц, привлекать на договорной основе к участию в аудиторской проверке: аудиторов, работающих самостоятельно, аудиторов из других аудиторских фирм, иных специалистов.

Отказаться от проведения аудиторской проверки в случае: непредставления проверяемым субъектом необходимой документации, необеспечения государственными органами, поручившими проведение проверки, личной безопасности аудитора и членов его семьи при наличии такой необходимости.

ОБЯЗАННОСТИ: неукоснительно соблюдать требования законодательства, немедленно сообщать заказчику о невозможности своего участия в проверке, а также о необходимости привлечения дополнительных специалистов, квалифицированно проводить проверки (оказывать иные аудиторские услуги), обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе проверки и не разглашать их содержание без согласия проверяемого субъекта (кроме случаев, предусмотренных законодательством).

Данные, полученные в ходе проверки по поручению государственных органов, могут быть преданы гласности до вступления в силу решения суда (арбитражного суда) только с разрешения суда и в разрешенном им объеме.

Ж. Заключение аудитора

Заключение аудитора (аудиторской фирмы) - документ, являющийся результатом аудиторской проверки. Имеет юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов. Является неотъемлемой частью годового бухгалтерского (финансового) отчета. Приравнивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством, если проверка проведена по поручению государственных органов. Подписывается аудитором, поводящим проверку, и заверяется его личной печатью (каждая страница).

При проведении проверки аудиторской фирмой заключение, кроме того, подписывается в целом руководителем этой фирмы (или уполномоченным им лицом) и заверяется печатью фирмы.

Состав заключения

ВВОДНАЯ ЧАСТЬ

Для аудиторской фирмы: юридический адрес и телефон, порядковый номер, дата выдачи и наименование органа, выдавшего лицензию, срок ее действия, номер регистрационного свидетельства, номер расчетного счета, фамилия, имя, отчество всех аудиторов, участвующих в проверке.

Для аудитора, работающего самостоятельно: фамилия, имя, отчество, стаж работы аудитором, дата выдачи и наименование органа, выдавшего лицензию, срок ее действия, номер регистрационного свидетельства, номер расчетного счета.

АНАЛИТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ: наименование экономического субъекта и период, за который проводится проверка; результаты экспертизы организации, учета и отчетности, а также состояния внутреннего контроля; факты выявленные существенных нарушений, которые нанесли или могут нанести ущерб интересам собственников этого субъекта, государству или третьим лицам: наименование установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, законодательство РФ.

ИТОГОВАЯ ЧАСТЬ: запись о подтверждении достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности; если в ходе проверки экономическим субъектом не были устранены выявленные существенные нарушения.

Экономический субъект обязан представить заинтересованным лицам только итоговую часть аудиторского заключения.

3.2. Правила осуществления аудиторской деятельности. Аудиторская тайна

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны хранить тайну об операциях аудируемых лиц и лиц, которым оказывались сопутствующие аудиту услуги. Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны обеспечивать сохранность сведений и документов, получаемых и (или) составляемых ими при осуществлении аудиторской деятельности, и не вправе передавать указанные сведения и документы или их копии третьим лицам либо разглашать их без письменного согласия организаций и (или) индивидуальных предпринимателей, в отношении которых осуществлялся аудит и оказывались сопутствующие аудиту услуги, за исключением случаев, предусмотренных настоящим Федеральным законом и другими федеральными законами. Федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий государственное

регулирование аудиторской деятельности (далее - уполномоченный федеральный орган), и иные лица, получившие доступ к сведениям, составляющим аудиторскую тайну в соответствии с настоящим Федеральным законом (№-199 ФЗ) и другими федеральными законами, обязаны сохранять конфиденциальность в отношении таких сведений. В случае разглашения сведений, составляющих аудиторскую тайну, аудиторской организацией, индивидуальным аудитором, уполномоченным федеральным органом, а также иными лицами, получившими доступ к сведениям, составляющим аудиторскую тайну, на основании настоящего Федерального закона (№-199 ФЗ) и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, аудируемое лицо или лицо, которому оказывались сопутствующие аудиту услуги, а также аудиторские организации и индивидуальные аудиторы вправе потребовать от виновного лица возмещения причиненных убытков. Находящиеся в распоряжении аудиторской организации и индивидуального аудитора документы, содержащие сведения об операциях аудируемых лиц и лиц, с которыми заключен договор оказания сопутствующих аудиту услуг, предоставляются исключительно по решению суда уполномоченным данным решением лицам или органам государственной власти Российской Федерации в случаях, предусмотренных законодательными актами Российской Федерации об их деятельности.

Аудит не может осуществляться: 1) аудиторами, являющимися учредителями (участниками) аудируемых лиц, их руководителями, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности; 2) аудиторами, состоящими с учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, в близком родстве (родители, супруги, братья, сестры, дети, а также братья, сестры, родители и дети супругов); 3) аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых являются учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности; 4) аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых состоят в близком родстве (родители, супруги, братья, сестры, дети, а также братья, сестры, родители и дети супругов) с учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности; 5) аудиторскими организациями в отношении

аудируемых лиц, являющихся их учредителями (участниками), в отношении аудируемых лиц, для которых эти аудиторские организации являются учредителями (участниками), в отношении дочерних организаций, филиалов и представительств указанных аудируемых лиц, а также в отношении организаций, имеющих общих с этой аудиторской организацией учредителей (участников); б) аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами, оказывавшими в течение трех лет, непосредственно предшествовавших проведению аудиторской проверки, услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также по составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности физическим и юридическим лицам, - в отношении этих лиц. Порядок выплаты и размер денежного вознаграждения аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам за проведение аудита (в том числе обязательного) и оказание сопутствующих ему услуг определяются договорами оказания аудиторских услуг и не могут быть поставлены в зависимость от выполнения каких бы то ни было требований аудируемых лиц о содержании выводов, которые могут быть сделаны в результате аудита.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Аудит осуществляется в соответствии с настоящим Федеральным законом (№ 199-ФЗ «Об аудиторской деятельности»), другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами по проведению аудиторской деятельности, изданными в соответствии с настоящим Федеральным законом. Аудиторская деятельность, аудит - предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. Аудит не подменяет государственного контроля достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными органами государственной власти.

Тот факт, что необходимость аудита в ряде случаев установлена актами законодательства, а не желанием руководителей экономических субъектов, имеет свои причины и определенные последствия как для аудиторов, проводящих аудит, обязательный для экономических субъектов, так и для этих экономических субъектов.

В условиях еще сохранившихся стереотипов, тем не менее, трудно недооценивать значение аудита для отечественной экономики в настоящий период. В условиях

коренных экономических преобразований, необходимость проведения которых была продиктована объективными причинами, отсутствие сильного отечественного института аудита при всей сложности экономической ситуации может значительно снизить эффективность проводимых реформ.

Следует отметить, что российский аудит также будет интегрироваться в мировую экономику. Для этого есть все предпосылки, включая развитие международного сотрудничества. Необходимо дальнейшее развитие консолидации аудиторского сообщества, самокритичное отношение всех участников процесса и - работа, работа и еще раз работа.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. - 04.08.2014. - № 31. - ст. 4398.
2. Федеральный конституционный закон от 17.12.1997 № 2-ФКЗ (ред. от 23.05.2015) «О Правительстве Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. - 22.12.1997. - № 51. - ст. 5712.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.05.2015) // Собрание законодательства РФ. - № 31. - 03.08.1998. - ст. 3824.
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 23.05.2015) // Собрание законодательства РФ. - 05.12.1994. - № 32. - ст. 3301.
5. Федеральный закон от 21.12.2001 № 178-ФЗ (ред. от 06.04.2015) «О приватизации государственного и муниципального имущества» // Собрание законодательства РФ. - 28.01.2002. - № 4. - ст. 251.
6. Федеральный закон от 29.12.1994 № 79-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «О государственном материальном резерве» // Собрание законодательства РФ. - 02.01.1995. - № 1. - ст. 3.
7. Закон РФ от 04.07.1991 № 1541-1 (ред. от 16.10.2012) «О приватизации жилищного фонда в Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РСФСР. - 11.07.1991. - № 28. - ст. 959.
8. Указ Президента РФ от 04.08.2004 № 1009 (ред. от 28.05.2015) «Об утверждении Перечня стратегических предприятий и стратегических

- акционерных обществ» // Собрание законодательства РФ. - 09.08.2004. - № 32. - ст. 3313.
9. Постановление Правительства РФ от 26.12.2005 № 806 (ред. от 22.12.2011) «Об утверждении Правил разработки прогнозного плана (программы) приватизации федерального имущества и внесении изменений в Правила подготовки и принятия решений об условиях приватизации федерального имущества» // Собрание законодательства РФ. - 02.01.2006. - № 1. - ст. 150.
 10. Каминка А.И. Основы предпринимательского права. - М.: Зерцало-М, 2015. - 320 с.
 11. Козырин А.Н. Приватизация в России: правовое измерение // Реформы и право. - 2012. - № 2. - С. 3 - 14.
 12. Муринович Д. О проблемах приватизации государственного и муниципального имущества и путях их решения // Самоуправление. - 2012. - № 6-7. - С. 37 - 39.
 13. Новикова С.В. Способы приватизации государственного и муниципального имущества // Власть Закона. - 2014. - № 2. - С. 101 - 107.
 14. Предпринимательское право. Правовое регулирование отдельных видов предпринимательской деятельности. - М.: Юрайт, 2015. - 528 с.
 15. Ручкина Г.Ф. Предпринимательское право России / Под ред. В.С. Белых. - М.: Проспект, 2015. - 650 с.
 16. Рогуленко Т.М. Аудит. Учебник/Т.М. Рогуленко. - М.: КноРус, 2014. — 432 с. — ISBN 978-5-406-03629-7
 17. Рогуленко Т.М. Основы аудита/Т.М. Рогуленко. - М.: Флинта, 2013. — 672 с. - ISBN 978-5-9765-1320-4
 18. Савин А.А. Аудит/А.А. Савин. - М.: Инфра-М, 2013. -512 с. — ISBN 978-5-905554-14-8
 19. Федоренко И.В. Аудит/И.В. Федоренко. - М.: Инфра-М, 2013. — 272 с. - ISBN 978-5-16-005015-7