

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего
образования «Бурятская государственная сельскохозяйственная академия им. В.
Р. Филиппова»

экономический факультет

Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»

КУРСОВАЯ РАБОТА

по дисциплине

АУДИТ

на тему: «История возникновения аудита и его роль в современной экономике»

38.03.01 Экономика

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит в организациях АПК»

Выполнила: группа 215-01 Шарапова Н.В.

Проверила: Бутуханова Д. Ц., доцент

Дата сдачи: « 11 » 11 2016 г.

Дата защиты: « 16 » 11 2016 г.

Оценка: « *хорошо* » *Ш*.

25

Улан-Удэ

2016 г.

Рецензия

на курсовую работу по дисциплине «Аудит»
обучающейся 2 курса заочной формы обучения, группы 215-01 по
направлению подготовки 38.03.01. Экономика
ФГБОУ ВО «Бурятская ГСХА имени В.Р. Филиппова»

ФИО: Шаралова Надежда Витальевна

На тему: «История возникновения аудита и его роль в современной
экономике»

Выполненной на кафедре: «Бухгалтерский учет и аудит»

Общая характеристика работы: Курсовая работа состоит из двух разделов. Первый раздел раскрывает нам достаточно давнюю историю возникновения аудита, ее историческую родину, первые аудиторские фирмы и введения первого звания аудитора. Во втором разделе рассмотрены цели и задачи аудита, и его роль в рыночной экономике. В работе дано заключение по проделанной работе.

Положительные стороны работы: на сегодняшний день тема курсовой работы актуальна. Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия различных экономических решений. Проведение аудиторской проверки даже в тех случаях, когда она не является обязательной, несомненно, имеет важное значение. Теоретический материал изложен последовательно и разносторонне.

Замечания: дополнить список использованных источников, переделать заключение, изменить титульный лист, содержание.

Заключение: Замечания учтены, допустить к защите.

Оценка: хорошо

Преподаватель: _____

(подпись)

(ФИО)

« 16 »

11

2016 г.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
Раздел 1. ПРИЧИНЫ И ИСТОРИЯ ВОЗНИКНОВЕНИЯ АУДИТА.....	7
1.1 Причины появления аудита.....	7
Раздел 2. АУДИТ И ЕГО РОЛЬ В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ	25
2.1 Цели и задачи аудита	25
2.2 Роль аудита в рыночной экономике	30
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	33
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	35

ВВЕДЕНИЕ

В России аудиторская деятельность – явление достаточно новое, обусловленное переходом к рыночной экономике. В начале 90-х годов, когда по мере акционирования предприятий сократилась сфера государственного контроля и ведомственные ревизионные службы прекратили свое существование, начался процесс массового создания аудиторских фирм.

Потребность в услугах аудитора возникла в связи с обособлением интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятием (администрация, менеджеры), кто вкладывает средства в его деятельность (собственники, акционеры, инвесторы), а также государства как потребителя информации о результатах деятельности предприятий.

Независимое подтверждение информации о результатах деятельности предприятий и соблюдение ими законодательства необходимо государству для принятия решений в области экономики и налогообложения.

Аудиторские проверки необходимы и государственным органам, судьям, прокурорам и следователям для подтверждения достоверности интересующей их финансовой отчетности.

Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия принятия экономических решений.

Проведение аудиторской проверки даже в тех случаях, когда она не является обязательной, несомненно, имеет важное значение.

Вместе с тем аудит обеспечивает не только проверку достоверности финансовых показателей, но и разработку рекомендаций по повышению эффективности хозяйственной деятельности экономического субъекта.

Потребность в услугах аудитора возникла в связи со следующими обстоятельствами:

- возможность необъективной информации со стороны администрации в случаях конфликта между ею и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами);
- зависимость последствий принятых решений (а они могут быть весьма значительны) от качества информации;
- необходимость специальных знаний для проверки информации;
- частое отсутствие у пользователей информации доступа для оценки ее качества.

Все эти предпосылки привели к возникновению общественной потребности в услугах независимых экспертов, имеющих соответствующие подготовку, квалификацию, опыт и разрешение на право оказания такого рода услуг. Аудиторские услуги - это услуги посредников, устанавливающих достоверность финансовой информации.

Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия различных экономических решений.

Целью данной курсовой работы является рассмотрение теоретических основ аудита.

Для осуществления этой цели необходимо решить следующие задачи:

Рассмотрение истории возникновения аудита;

Изучение сущности аудита и аудиторской деятельности;

Изучение целей и задач аудита;

Изучение роли аудита в современной экономике.

Раздел 1. ПРИЧИНЫ И ИСТОРИЯ ВОЗНИКНОВЕНИЯ АУДИТА

1.1 Причины появления аудита

Аудит (в разных переводах это слово означает «он слышит», слушающий») имеет достаточно большую историю. Изучение историографических источников дает возможность утверждать, что аудит как независимый финансовый контроль имеет многовековой период развития. Развитие контроля хозяйственной деятельности связанное с возникновением учета в государствах, расположенных в долинах рек Нил, Тигр и Евфрат, где учет вели на папирусе, а в дальнейшем — на бумаге. Так, при I и II династиях в Старинном Египте (3400—2980 гг. до н.э.) через каждые два года велись инвентаризации движимого и недвижимого имущества. При IV династии периодическая инвентаризация была заменена текущей (перманентной). Целью ее была проверка достоверности распределения хлеба и других продуктов питания. Контроль хозяйственной операции осуществлялся тремя лицами — один отмечал на папирусе количество ценностей, которые предполагались к отпуску; второй — проставлял рядом фактический отпуск и, в конце концов, третий — сравнивал количество выданных продуктов с нормами, выявлял отклонения. Уже на заре зарождения контроль за хозяйственными процессами формировался как независимое от непосредственных исполнителей и на документировании хозяйственных процессов.

При VI династии в Египте в учете начали составлять сметы затрат и контролировать их соблюдение хозяйствующими субъектами, которые подтверждается документами (2500—2400 гг. до н.э.). В частности, внутренний аудит осуществляется на строительных, сельскохозяйственных и других работах. Руководитель работ в конце дня подавал письменный отчет. Прием работ и контроль за их количеством и качеством осуществлялись специальной комиссией.

В Вавилонии руководители работ также составляли отчеты каждый день, которые проверялись в соответствии с нарядами на выполненные работы. Характерно, что контроль охватывал расходование сырья и материалов на изготовление продукции. Сохранились отчеты о работе прядильных мастерских. Работница получала из амбара шерстяную пряжу по массе, в зависимости от качества и массы ей определяли угары, которые контролировали по нормами.

Вавилония была первым государством, где возникло специальное законодательство. Законы Хаммурапи (2200—2150 гг. до н.э.) предусматривали: купцам — ведение самостоятельного учета; храмам — государственное счетоводство; передача денег без расписки считалась недействительной. Итак, законодательное регулирование учета было подчинено осуществлению контроля за деятельностью субъектов хозяйствования для полноты и своевременности уплаты налогов.

В Иудее учет объединялся с независимым контролем. Об этом в Библии сохранилось выражение царя Соломона относительно тех, кто постоянно находился в торговых отношениях: подсчитывай и оценивай, что даешь, и что получаешь — запиши. На Пасху жрецы Иерусалимского храма не начинали службу до тех пор, пока "главный бухгалтер" Иудеи не закроет все контокоррентные счета и не составит отчет и этот отчет не получит санкции контрольных органов. Специальной инструкцией предполагался порядок учета пожертвований в храм. Перед алтарем устанавливался сундук, царский контролер вместе с главным жрецом отпирали замок и подсчитывали пожертвования.

В большой многонациональной империи Персии, разделенной на сатрапии, большая постоянно действующая армия обусловила потребность жесткого контрольного аппарата. Бухгалтеры и контролеры в этой империи вели не только открытый учет явлений хозяйствования, но и тайный. Контролеров называли "глазами и ушами царя".

В Старинной Греции особое внимание отводилось контролю сохранности собственности, в частности имущества (инвентаря). Кражу греки рассматривали как материальный ущерб. Поэтому создавали такие условия, при которых государству был выгоден недостаток ценностей у материально ответственных лиц. Тем не менее, важно, чтобы у расхитителя было чем погасить недостачу, поэтому на должности с материальной ответственностью назначали лишь лиц богатых, способных внести большой залог или представить влиятельных поручителей. Недостаток ценностей покрывался из залога или имущества материально ответственного лица или его поручителей, причем если недостаток квалифицировался как разворовывание, то возмещение производилось в десятикратном размере. Отсюда другое понимание контрольного приема инвентаризации как средства проверки ценностей в натуре. Инициатива инвентаризации должна была исходить от материально ответственного лица, которое после сдачи отчета должна побеспокоиться о доказательствах его достоверности. Этот подход отвечает современному договорному аудиту, когда собственник, руководитель предприятия по соглашению с аудитором заказывает контрольную проверку по вопросам, которые требуют независимого вывода аудитора.

В Афинах существовали специальные чиновники и контролеры, в обязанности которых входило составление отчетов о доходах и расходах государства и их контроль. Финансовый учет и контроль были в руках десяти избранных населением лиц, в функции которых входили учет и контроль всех государственных доходов и расходов, проведение инвентаризаций движимого и недвижимого имущества.

Характерным был контроль за уплатой налогов. Документы по уплате налогов распределялись и хранились по срокам. Чиновники, которые собирали налоги, получая деньги, вычеркивали плательщиков из списков, в результате оставались лишь неуплаченные платежи. Так, в Греции зародился

прием линейной (позиционной) записи, которая применялась в учете и контроле.

Отчетность подавалась в установленные сроки периодически, отчеты контролировались, причем сначала государственные чиновники составляли по первичным документам параллельный отчет и сопоставляли его с представленным. В этом сходство с аудиторским контролем, введенным в налоговых органах Украины. В Афинах отчетность имела публичный характер. (Это также предусмотрено законодательством Украины.) Отчеты храмов, государственных учреждений записывали на мраморные или бронзовые доски и выставляли в народном собрании, в изгородях храмов, вдоль дорог.

Существенно то, что великие философы Греции уделяли надлежащее внимание учету и контролю. Так, Аристотель в "Политесе" четко разграничил учетные и контрольные функции, причем рассматривал ревизию как часть контроля. Это был новый подход: ревизор равноправен с главным бухгалтером и независим от него. Как видим, независимость аудиту исходит из глубокой древности.

В Китае в VII ст. до н.э. была введена должность главного аудитора, основной обязанностью которого было определять честность правительственных чиновников, которые распоряжались государственными средствами, имуществом. С течением времени формы государственных аудиторских органов изменялись от одной династии к другой, но содержание работы аудиторов заключалось в объективном (независимом) финансовом контроле деятельности чиновников, субъектов хозяйствования, распределении государственных и общественных средств и т.п.

В период средневековья вместе с развитием общественно-экономических отношений совершенствуются учет и контроль хозяйственной деятельности, появляются специальные трактаты о контроле учета и отчетности, которые сегодня осуществляет аудит. Так, в одном из трактатов доминиканского монаха Вальтера Хенли определено:

подвергать тщательной проверке отчеты;

каждый год проводить инвентаризацию для проверки отчетных и фактических остатков ценностей;

обязательно осуществлять инвентаризацию дебиторской задолженности;

подтверждать правильность цен, указанных в отчете, поскольку бывают случаи намеренного уменьшения в отчетах выручки от продажи товаров и услуг.

Развитие хозяйственной деятельности требовало и новых форм контроля за качеством учета и достоверностью отчетности. В Англии появился институт контролеров (аудиторов). Появление такой должности связано с необходимостью гарантировать достоверность отчетности.

Первое упоминание об аудиторах относится к 1299 г. 24 марта 1324 г. Эдуард II назначил трех государственных аудиторов. В указе о назначении отмечалось, что аудиторы обязаны спрашивать, слушать и проверять все счета, которые ведутся и которые будут заведены в провинциях Оксфорде, Беркенхеде, Уэльсе и др., отмечать все замечания относительно ведения счетов. Есть немало исторических свидетельств активной деятельности аудиторов на протяжении всего средневековья во всех странах Европы.

Аудит, как и весь финансово-хозяйственный контроль, тесно связанный с бухгалтерским учетом. Благодаря учету определяются разные виды материальной ответственности за сохранностью и расходом средств собственника. Контроль становится главным орудием сохранности частной собственности. К XX ст. основная функция учета была сугубо контрольной. Позднее на первое место выходит функция управления хозяйственными процессами, а отсюда объектами контроля становятся сырье и его расходование на производство продукции, труд и заработная плата рабочих, использование механизмов и т.п.. Таким образом, бухгалтерский учет выступает как средство экономического контроля, который изучает движение ценностей. Контроль становится функцией бухгалтерского учета и подразделяется на предыдущий, текущий и завершающий. С развитием

экономических отношений в обществе, совершенствованием управления производством конкурентоспособной продукции на внутреннем и зарубежном рынках контроль выделяется в самостоятельную функцию управления производственной, хозяйственной и финансовой деятельностью собственников капитала. Сформировался финансово-хозяйственный контроль со структуризацией на ревизии, тематические проверки, бухгалтерскую экспертизу, аудит.

1.2 История возникновения и этапы развития аудита

Аудит имеет уже достаточно большую историю. Первые независимые аудиторы появились еще в XIX в. в акционерных компаниях Европы. Слово «аудит» в разных переводах означает «он слышит» или «слушающий». Так в духовных учебных заведениях называли отлично успевающего ученика, который по поручению учителя производил доверительную проверку других учащихся на предмет усвоения ими пройденного материала. Такие доверительные отношения существуют и в аудиторской деятельности. Аудиторская деятельность - процесс проверки аудиторскими фирмами) правильности ведения бухгалтерского учета, осуществляемого экономическими субъектами.

Возникновение аудита связано с разделением интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятием (администрация, менеджеры), и тех, кто вкладывает деньги в его деятельность (собственники, акционеры, инвесторы). Последние не могли и не хотели полагаться лишь на ту финансовую информацию, которую предоставляли управляющие и подчиненные им бухгалтеры предприятия. Достаточно частые банкротства предприятий, обман со стороны администрации существенно повышали риск финансовых вложений. Акционеры хотели быть уверены в том, что их не обманывают, что отчетность, представленная администрацией, полностью отражает действительное финансовое положение предприятия. Для проверки правильности финансовой информации и подтверждения финансовой отчетности приглашались люди, которым, по мнению акционеров, можно

было доверять. Главными требованиями, предъявляемыми к аудитору, были его безупречная честность и независимость. Знание бухгалтерского учета не имело сначала основного значения, однако с усложнением бухгалтерского учета необходимым условием становится и хорошая профессиональная подготовка аудитора.

Исторической родиной аудита считается Англия, где с 1844 г. выходит серия законов о компаниях, согласно которым правления акционерных компаний обязаны приглашать не реже одного раза в год специального человека для проверки бухгалтерских счетов и отчета перед акционерами.

В России звание аудитора было введено Петром 1. Должность аудитора совмещала в себе некоторые обязанности делопроизводителя, секретаря и прокурора. Аудиторов в России называли присяжными бухгалтерами. Все три попытки организации института аудита (в 1889, 1912 и 1928 г.) оказались неудачными.

Мировой экономический кризис 1929—1933 гг. усилил потребность в услугах бухгалтеров-аудиторов. В это время резко ожесточаются требования к качеству аудиторской проверки и ее обязательности, увеличивается рыночная потребность в такого рода услугах. После окончания кризиса практически все страны начинают вводить обязательные требования к объему информации, содержащейся в годовых отчетах, и обязательности публикации этих отчетов и заключений аудиторов. Аудит становится мощным оружием против мошенничества.

До конца 40-х гг. аудит в основном заключался в проверке документации, подтверждающей записанные денежные операции, и правильной группировке этих операций в финансовых отчетах. Это был так называемый подтверждающий аудит. После 1949 г. независимые аудиторы стали больше внимания уделять вопросам внутреннего контроля в компаниях, полагая, что при эффективной системе внутреннего контроля вероятность ошибок незначительна и финансовые данные достаточно полны и точны. Аудиторские фирмы начали заниматься больше консультационной

деятельностью, чем непосредственно аудиторскими проверками. Такой аудит получил название системно-ориентированного.

Третий этап развития аудита — его ориентация на возможный риск при проведении проверок или при консультировании, предупреждение и избежание риска; аудит, при котором исходя из условий бизнеса клиента проверка проводится выборочно, в основном там, где риск ошибки или мошенничества максимальный. В начале 70-х гг. началась разработка аудиторских стандартов. В Англии аудиторами именуется любые специалисты в области контроля за достоверностью финансовой отчетности, в том числе и работающие в государственных органах. Во Франции в области независимого финансового контроля действуют две профессиональные организации: бухгалтеров-экспертов, которые занимаются непосредственно ведением бухгалтерского учета, составлением отчетности и оказанием консультационных услуг в этой области, и комиссаров (уполномоченных) по счетам, обеспечивающих контроль за достоверностью финансовой отчетности. В США проверку достоверности финансовой отчетности осуществляет дипломированный общественный бухгалтер.

Во всех развитых странах лицам, желающим приобрести профессию бухгалтера-аудитора, предстоят долгие годы учебы и практической деятельности, а также многочисленные экзамены. Представители Палаты аудиторов, организации, объединяющей всех лиц этой профессии, регулярно проверяют их работу, и исключение из Палаты аудиторов означает запрещение дальнейшей деятельности.

Аудиторская деятельность как таковая, порождена рыночной экономикой и является составной частью механизма этой экономики. Аудиторская служба в России находится в начальном периоде развития (тем более такой ее вид как банковский аудит). Самая первая аудиторская фирма в нашей стране – «ИНАУДИТ» была создана в 1997г. в соответствии с постановлением СовМина СССР. Создание указанной фирмы, равно как и многих других аудиторских фирм связано с образованием совместных

предприятий в различных отраслях народного хозяйства. Иностранные инвесторы оказали заметное влияние на возникновение и развитие в нашей стране аудиторства, существующего в экономически развитых странах с выше полутора столетий и заслужившего доверие предпринимательских кругов этих стран. Не смотря на быстрый, особенно в последние два года, рост количества аудиторских фирм в России, развития аудиторского дела в нашей стране существенно задержалось из-за отсутствия должной правовой базы.

Рассмотрим отечественную историю развития аудита:

Первый этап развития аудита

Начало современного этапа развития аудита в России было напрямую связано с переходом на рыночные методы ведения хозяйства. 26 мая 1988 года Верховный Совет СССР принял Закон «О кооперации в СССР», статья 10 которого определяла принципы деятельности кооперативов, статья 32 - организацию учета, отчетности и контроля, проведение внутренних ревизий, а также контроль со стороны финансовых органов. Согласно этому Закону сразу стали появляться экономические субъекты, однако возникла проблема, связанная с тем, что органов налогового контроля как таковых не было, создаваемые экономические субъекты не являлись государственной собственностью. Кроме того, рыночные реформы привели к активизации внешнеэкономической деятельности новых экономических субъектов, появлению совместных предприятий и возникла необходимость в соответствующих структурах, которые бы осуществляли консультационные услуги, а также ревизионную деятельность. Поскольку ревизионные службы присутствовали в каждом министерстве и ведомстве (КРУ), из работников этих служб пытались создать контрольно-ревизионные группы, действующие по принципу хозрасчета, кроме того, появились кооперативы, специализирующиеся на оказании консультационных услуг, в основном состоящие также из бывших работников ревизионных органов. Однако

деятельность этих организаций была незначительна, что во многом объясняется отсутствием нормативной и правовой базы.

Важным шагом в деле становления аудита можно назвать создание акционерного общества «Инаудит». Необходимость его создания была вызвана бурным ростом внешнеэкономической активности, а также созданием совместных предприятий. 13 января 1987 г. в целях дальнейшего развития торгово-экономического сотрудничества с капиталистическими и развивающимися странами Совет Министров СССР принял постановление «О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий с участием советских организаций и фирм капиталистических и развивающихся стран» (№ 49). Раздел V «Контроль деятельности совместных предприятий» данного документа содержит:

«46. Проверка финансово-хозяйственной и коммерческой деятельности совместных предприятий осуществляется за плату советской хозрасчетной организацией».

Для проведения таких проверок необходимы были квалифицированные специалисты, владеющие иностранными языками, знаниями западных стандартов бухгалтерского учета и налогообложения. 8 сентября 1987 г. было принято специальное постановление СМ СССР «О создании советской аудиторской организации», которым было образовано АО «Инаудит» на базе Главного управления валютного контроля Минфина СССР. Состав акционеров был следующий:

Минфин СССР - 55%;

Министерство внешней торговли - 10%;

Госбанк СССР - 5%;

по 5% крупнейшим внешнеторговым Всесоюзным объединениям, таким как «Автоэкспорт», «Станкоимпорт», «Совфрахт», «Соврыбфлот» и др.

Уставный капитал составлял 800000 рублей.

АО «Инаудит» имел в своей структуре 10 отделов, которые оказывали услуги действующим в СССР и за границей СП. Нельзя не отметить тот факт,

что в 1991 г. «Инаудит» также, как и многие предприятия был приватизирован, совладельцами стали физические лица, многие специалисты ушли из «Инаудита» и создали собственные фирмы, которые существуют сейчас. Более подробно вопрос создания и функционирования первых аудиторских фирм рассмотрен в [7, 38] и других источниках.

Несмотря на то, что формально «Инаудит» являлся акционерным обществом, по своей сути он остался государственной структурой, крупнейшими акционерами было государство в лице своих министров. Однако, иностранные инвесторы (как у них это принято) требовали заключения аудиторских фирм относительно деятельности совместных предприятий. Поскольку рыночная ниша аудиторских услуг была практически свободна, западные аудиторские фирмы устремили свои усилия на этот рынок. Первой была одна из крупнейших (т.е. из «большой шестерки») - «Эрнст энд Янг», создавшая в январе 1990 г. СП «Эрнст энд Янг Внешаудит». В дальнейшем, все крупнейшие аудиторские фирмы проникли на рынок аудиторских услуг и прочно занимают свои позиции несмотря на те процессы, которые проходят у них в центральных офисах (это процессы слияния, реорганизации).

Уже на самом раннем этапе развития аудита в России были предприняты попытки разработки методического обеспечения (в 1989 г. Минфин СССР, Торгово-промышленная палата СССР, Центр по транснациональным корпорациям ООН провели в Москве семинар по проблемам бухгалтерского учета, аудита и финансового менеджмента на совместных предприятиях). С 1989 г. на базе нескольких вузов началась подготовка аудиторов.

Второй этап в развитии аудита

Второй этап развития аудита в нашей стране неразрывно связан с процессом экономических преобразований, развитием предпринимательской деятельности, начавшейся бурно и активно во всех отраслях экономики. Активизировался и процесс создания аудиторских организаций. Благодаря вступлению в силу таких законодательных актов, которые оказали

существенное влияние на развитие предпринимательской деятельности (Закон «О собственности в СССР» (№ 1305-1 от 06.03.90), Закон «О предприятиях в СССР» от 4.06.1990 (№ 1529-1), а также Закон «О предприятиях и предпринимательской деятельности» от 25.12.90 № 445-1, определявший правовые, экономические и социальные основы создания предприятий на территории РСФСР), стали появляться различные аудиторские фирмы, зарегистрированные как ТОО, АОЗТ.

Постепенно шел процесс формирования рынка аудиторских услуг, тон задавали, к сожалению, представители «большой шестерки». Это процесс происходил в основном за счет сложившегося имиджа (ведь в начале 90-х годов клиентами аудиторских фирм были в основном СП и другие предприятия, особенно банки, которым было необходимо предоставить аудиторское заключение западным партнерам, кредиторам, инвесторам), а также за счет отсутствия нормативной базы и методологической основы у «чисто российских» аудиторских фирм. В то же время появляются и общественные организации, объединяющие бухгалтеров-аудиторов, в частности, Ассоциация бухгалтеров и аудиторов СССР, которая в дальнейшем была преобразована в Ассоциацию бухгалтеров и аудиторов.

В своей книге «Аудит» А. Терехов [34. С. 55] пишет: «В 1991 г. совместно с Конгрессом деловых кругов проводился Всероссийский съезд аудиторов, на котором присутствовало 180 представителей российских аудиторских фирм».

Третий этап в развитии аудита

Третий этап развития аудита в России, на мой взгляд, начался тогда, когда государство, аудиторская общественность, заинтересованные пользователи услуг аудита наконец, поняли, что столь важная и общественно-значимая деятельность должна регламентироваться как на государственном уровне, так и на уровне морально-этическом.

Первый вклад в дело регламентации аудита внес Центробанк - 6 февраля 1991 г. утверждено «Положение об аудиторской деятельности в банках».

Таким образом, мы видим, что Центробанк раньше Минфина начал заниматься методологией и организацией аудита. До сих пор (по всей вероятности, в силу именно такого начала) вопросами регулирования аудиторской деятельности в области банковского аудита ведает Центробанк и даже начал работу по стандартизации банковского аудита. Экспертный комитет при ЦБ РФ по банковскому аудиту 8 сентября (протокол № 4) одобрил правило (стандарт) № 1 аудиторской деятельности в области банковского аудита «Порядок составления аудиторского заключения о достоверности бухгалтерской отчетности кредитной организации, подготовленной по итогам деятельности за год».

Свой вклад в дело развития аудита внес и Госкомитет РФ по управлению государственным имуществом. Распоряжение № 2078-р от 30.11.93 «Об организации обучения и аттестации аудиторов для чековых инвестиционных фондов» определял организации, получающие права проведения обучения, экзаменов и выдачи сертификатов для аудиторов чековых инвестиционных фондов, форму сертификата. При этом в числе организаций, допущенных к проведению обучения входил Московский региональный союз консультантов и аудиторов.

Наконец наступил момент начала государственного участия в регулировании аудита в России. 22 декабря 1993 г. был подписан Указ Президента РФ № 2263 «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации», с которого начинается формирование нормативной базы аудита. Этим указом были утверждены «Временные правила аудиторской деятельности в РФ», введена аттестация аудиторов и лицензирование. Кроме того, п. 4 Указа касается образования Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте РФ.

Почему же введенные правила «временные» - ответ находится в строках самого Указа:

«Временные правила» определяют правовые основы осуществления в Российской Федерации аудиторской деятельности как независимого

вневедомственного финансового контроля и действуют до принятия Федеральным Собранием Российской Федерации закона Российской Федерации, регулирующего аудиторскую деятельность. Временные правила применяются при осуществлении аудиторских проверок деятельности всех экономических субъектов, созданных в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также органов государственной власти и управления всех уровней и органов местного самоуправления.

Согласно Указу № 2263 должна быть создана Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ. Для создания этой комиссии было издано специальное распоряжение (№ 54-рп от 04.02.94) «Об организации работы Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте РФ», которым утверждено Положение о Комиссии. Целями создания комиссии являлись:

- разработка на основе законодательства РФ проектов нормативных актов, регулирующих аудиторскую деятельность;

- содействие реализации Временных правил, обобщение практики их применения, подготовки для Президента РФ предложений по совершенствованию правового регулирования аудиторской деятельности;

- представление по запросам экономических субъектов, различных органов власти разъяснений по вопросам применения «Временных правил»;

- выдача генеральных лицензий на осуществление лицензирования аудиторской деятельности;

- организация публикаций в средствах массовой информации сведений о выдаче и аннулировании лицензий, зарегистрированных объединениях аудиторов и аудиторских фирм;

- осуществление деловых контактов с международными аудиторскими организациями, участие в подготовке проектов международных договоров, представление интересов РФ по вопросам аудита за рубежом.

При комиссии (на основании Положения) существует и Консультационный совет.

Одной из особенностей третьего этапа развития аудита в России является сильный государственный контроль. В Министерстве финансов существует Департамент государственного финансового контроля и аудита (Положение о нем утверждено приказом министерства финансов РФ № 53 от 31.03.98). До этого момента существовал Департамент организации аудиторской деятельности, созданный в 1995 году (приказ Минфина № 261 от 11.04.95).

Таким образом, мы видим яркий пример государственного регулирования аудита, как через Департамент, так и через Комиссию по аудиторской деятельности при Президенте РФ. Комиссия в основном сосредотачивает свои усилия на разработке стандартов, причем, по мнению ответственного секретаря Комиссии В. Мстиславского, «Организация их подготовки и применения соответствует положениям Закона РФ "О стандартизации" в части разработки стандартов отраслей» (ФЗ № 19(38), май 1999, с. 7). При этом полномочия Комиссии столь своеобразно определены, что стандарты «одобряются», хотя при этом В. Мстиславский пишет: «Комиссия не относится к числу федеральных органов исполнительной власти и не должна издавать нормативно-правовые акты, нуждающиеся в государственной регистрации».

Еще одной особенностью третьего этапа развития аудита в России можно назвать отсутствие Закона, регламентирующего аудит. В отсутствие единого закона, аудиторская деятельность регламентируется существующим законодательством, подзаконными актами.

Четвертый этап в развитии аудита.

Четвертый этап в истории развития аудита в России ознаменован вступлением в силу ФЕДЕРАЛЬНОГО ЗАКОНА от 07.08.2001 N 119-ФЗ» ОБ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ» (принят ГД ФС РФ 13.07.2001). К сегодняшнему дню его последняя редакция была проведена 03.11.2006г. Этот Федеральный закон определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.

В нем дается четкое понятие аудиторской деятельности, аудиторской организации, аудиторское заключение, упоминается и заведомо ложное аудиторское заключение и последствия, которые оно за собой влечет, описывается, кто может называться аудитором их права и обязанности. Также рассмотрены права и обязанности аудируемых лиц, предусмотрен обязательный аудит и страхование при его проведении, в законе также прописаны стандарты аудиторской деятельности, предусмотрен контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, в этом законе предусмотрели проведение аттестации на право проведения аудиторской деятельности, лицензирование аудиторской деятельности. Рассмотрели деятельность аккредитованных профессиональных аудиторских объединений, предусмотрели ответственность за нарушение Законодательства РФ об аудите.

Если провести краткий анализ данного закона, то можно найти следующие отличия:

Аудиторская деятельность и сопутствующие услуги

Меняется определение аудиторской деятельности, данное в указе Президента РФ от 22.12.93 №2263 "Об аудиторской деятельности в РФ". Если ранее аудит включал в себя проведение проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также деятельность по оказанию иных аудиторских услуг, то теперь - он включает только проверку бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности. Из аудиторской деятельности исключена проверка налоговых деклараций, а налоговое консультирование вынесено в перечень сопутствующих аудиту услуг.

К сопутствующим услугам, в частности, отнесены:

- постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета;
- составление финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- бухгалтерское консультирование;

- налоговое консультирование;
- анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей,
- экономическое и финансовое консультирование;
- управленческое консультирование, в том числе связанное с реструктуризацией организаций;
- оценка стоимости имущества, оценка предприятий как имущественных комплексов, а также предпринимательских рисков;
- обучение в установленном законодательством РФ порядке специалистов в областях, связанных с аудиторской деятельностью;
- оказание других услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

В этот перечень сопутствующих услуг включен также ряд услуг, ранее не упоминавшихся, но имеющих в современных условиях актуальность, например:

- правовое консультирование, а также представительство в судебных и налоговых органах по налоговым и таможенным спорам;
- автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;
- разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;
- проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в области, связанной с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях; и др.

Представительство в судебных и налоговых органах ограничено кругом налоговых и таможенных вопросов.

В перечне нет консультирования по вопросам соблюдения валютного, финансового, банковского и иного хозяйственного законодательства. Но, думается, консультирование по данным вопросам все-таки можно осуществлять в рамках управленческого или правового консультирования.

Перечень не является исчерпывающим и включает в себя другие услуги, связанные с аудиторской деятельностью. Однако, если учесть определение аудиторской деятельности, данное законом, становится понятным, что речь идет не о любых других видах услуг, а лишь о тех, которые связаны с проверкой бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности. Поскольку аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам запрещается заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих услуг, - очень важно определить, входит или не входит оказываемая услуга в выше названные категории. Оказание сопутствующих услуг требует наличия лицензий, если по законодательству данная деятельность подлежит лицензированию.

В начале 70-х гг. началась разработка международных аудиторских стандартов. На текущий момент существует несколько общепризнанных мировых стандартов аудита:

Общепринятые стандарты аудита (Generally Accepted Auditing Standards- GAAS), их всего 10;

Общепринятые стандарты аудита (Generally Accepted Auditing Standards- GAAS), их всего 10;

Специальные стандарты аудита (Special Auditing Standards - SAS), их количество постоянно увеличивается, сейчас их в районе 70.

Таким образом, можно отметить, что за всю историю развития аудита основной целью аудита всегда признавалось установление достоверности представленной отчетности. Кроме того, в последнее время отмечается возрастание надежности внутреннего контроля и снижение детализации целей.

Раздел 2. АУДИТ И ЕГО РОЛЬ В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ

2.1 Цели и задачи аудита

Аудит - это лицензируемая предпринимательская деятельность аттестованных независимых юридических и физических лиц (аудиторских компаний и отдельных аудиторов) - законных участников экономической деятельности, направленная на подтверждения достоверности финансовой, бухгалтерской и налоговой отчетности, для уменьшения, до приемлемого уровня информационного риска для заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности, представляемой предприятием (организацией) собственникам, а также другим юридическим и физическим лицам.

Данное определение отражает:

- Единую цель проведения аудита - подтверждение достоверности отчетности, снижение риска использования ее в экономической деятельности;
- Единые требования ведения аудита - наличие аттестатов и лицензий;
- Единые и обязательные условия - аудит проводится независимыми субъектами.

Под аудитом бухгалтерской отчетности в правилах (стандартах) аудиторской деятельности в РФ понимается независимая проверка, осуществляемая аудиторской организацией и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Целями аудита бухгалтерской отчетности, как это определено в правиле (стандарте) РФ «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности», являются формирование и выражение мнения аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта во всех существенных отношениях.

В ходе аудита бухгалтерской отчетности должны быть получены достаточные и уместные аудиторские доказательства, позволяющие аудиторской организации с приемлемой уверенностью сделать выводы

относительно: а) соответствия бухгалтерского учета экономического субъекта документам и требованиям нормативных актов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в Российской Федерации; б) соответствия бухгалтерской отчетности экономического субъекта тем сведениям, которыми располагает аудиторская организация о деятельности экономического субъекта.

Мнение аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности может способствовать большому доверию к этой отчетности со стороны пользователей, заинтересованных в информации об экономическом субъекте.

Вместе с тем пользователи бухгалтерской отчетности не должны трактовать мнение аудиторской организации как полную гарантию будущей жизнеспособности экономического субъекта либо эффективности деятельности его руководства.

Цель проверки финансовых отчетов:

- подтверждение достоверности отчетов или констатация их недостоверности;
- контроль за соблюдением законодательства и нормативных документов, регулирующих правила ведения учета и составления отчетности, методологии оценки активов, обязательств и собственного капитала;
- проверка полноты, достоверности и точности отражения в учете и отчетности затрат, доходов и финансовых результатов деятельности предприятия за проверяемый период;
- выявление резервов лучшего использования собственных основных и оборотных средств, финансовых резервов и заемных средств.

Основная цель аудита может дополняться обусловленными договором с клиентом задачами выявления резервов лучшего использования финансовых ресурсов, анализом правильности исчисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения предприятия, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов.

Для достижения основной цели и представления заключения аудитор должен составить мнение по следующим вопросам.

1. Общая приемлемость отчетности: соответствует ли отчетность в целом всем требованиям, предъявленным к ней, и не содержит ли противоречивой информации

2. Обоснованность: существуют ли основания для включения в отчетность указанных там сумм?

3. Законченность: все ли суммы, которые должны быть включены в отчетность, действительно входят туда? В частности, все ли активы и пассивы принадлежат компании?

4. Оценка: все ли статьи правильно оценены и безошибочно подсчитаны?

5. Классификация: есть ли основания относить сумму на тот счет, на который она записана?

6. Разделение: отнесены ли операции, проводимые незадолго до или непосредственно после даты составления баланса, к тому периоду, в котором были произведены?

7. Аккуратность: соответствуют ли суммы отдельных операций данным, приведенным в книгах и журналах аналитического учета, правильно ли они просуммированы, соответствуют ли итоговые суммы данным, приведенным в Главной книге?

8. Раскрытие: все ли статьи занесены в финансовую отчетность и правильно описаны в самих отчетах и приложениях к ним?

Для реализации этих целей аудитор может использовать различные способы накопления необходимой информации.

Применительно к проверке отдельных групп операций, например для аудиторской проверки товарно-материальных запасов, структура промежуточных целей и положительное (подтверждающее) мнение аудитора будут выглядеть следующим образом:

- общая приемлемость: общая сумма товарно-материальных запасов является приемлемой и в принципе соответствует реальным потребностям предприятия;

- обоснованность: все товарно-материальные запасы, отраженные в отчетности, существуют на дату составления баланса;

- законченность: все существующие товарно-материальные запасы подсчитаны и внесены в баланс; все товарно-материальные запасы являются собственностью предприятия;

- оценка: количество товарно-материальных запасов в учете совпадает с имеющимися в наличии; цены, используемые для оценки товарно-материальных запасов, правильны; период применения указанных цен является верным;

- классификация: товарно-материальные запасы правильно классифицированы как материалы, незавершенное производство и готовая продукция;

- разделение: сумма покупки и продажи товарно-материальных запасов правильно разделена между двумя периодами;

- аккуратность: общие суммы в книгах аналитического учета товарно-материальных запасов соответствуют приведенным в Главной книге;

- раскрытие: основные категории товарно-материальных запасов, методы их оценки правильно отражены в отчетности.

Аудиторы (аудиторские фирмы) в процессе своей деятельности решают ряд задач, связанных с оказанием аудиторских услуг:

* проверка ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, законности хозяйственных операций;

* помощь в организации бухгалтерского учета;

* помощь в восстановлении и ведении учета, составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности;

* помощь в налоговом планировании и расчете налогов;

- * консультирование по отдельным вопросам ведения учета и составления отчетности;
- * экспертные оценки и анализ результатов хозяйственной деятельности;
- * консультирование по широкому кругу финансовых и правовых вопросов, маркетингу, менеджменту, технологическое и экологическое консультирование и др.;
- * разработка учредительных документов и др.;
- * предоставление информации о будущих партнерах;
- * информационное обслуживание клиентов;
- * другие услуги.

Виды аудиторских услуг

В настоящее время отечественные аудиторские фирмы, как правило, оказывают следующие виды услуг:

Аудиторские проверки бухгалтерской отчетности предприятий и организаций различных типов и форм собственности;

Сопутствующие услуги:

1. экспресс-анализ;
2. обзорная проверка;
3. анализ хозяйственно-финансовой деятельности;
4. консультации: по вопросам финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства, по внеэкономической деятельности и др.;
5. проверка по согласованным с клиентом процедурам;
6. постановка, ведение и восстановление бухгалтерского (финансового) учета;
7. составление бухгалтерской отчетности, а также отчетности по ценным бумагам, проспектов эмиссий и др.;

Автоматизация бухгалтерского учета и аналитических работ;

Оказание помощи в проведении приватизации;

Налоговое планирование и оптимизация налогообложения;

Составление бизнес-планов и иных технико-экономических обоснований;

Составление декларации о доходах и др.;

Маркетинговые исследования рынка;

Юридические услуги, разработка учредительных документов и их регистрация, ликвидация предприятий;

Учебно-консультационные услуги, подготовка кадров (обучение в области своей деятельности, а также основам бухгалтерского учета).

2.2 Роль аудита в рыночной экономике

Аудит как вид практической деятельности играет важную роль в рыночной экономике. Прежде всего аудит как отдельный вид финансового контроля осуществляет функцию независимого контроля за достоверностью, полнотой, правильностью, точностью и своевременностью полученной финансовой информации, законностью совершенных хозяйственных операций, их соответствия требованиям действующего законодательства Республики Казахстан.

Выполняя экспертную функцию, аудитор занимается проверкой финансовой отчетности организации с целью предоставить аудируемому субъекту аудиторский отчет, в котором он выражает свое мнение о том, насколько достоверны ее данные и отражают ли они действительное финансовое положение и результаты финансово - хозяйственной деятельности предприятия за аудируемый период. При осуществлении этой функции аудитор больше внимание уделяет проверке состояния внутреннего контроля и организации бухгалтерского учета. Методика аудита их будет изложена позднее. Являясь орудием управления хозяйствующими субъектами, аудит выполняет управленческую функцию.

Переход к рыночным отношениям не умаляет, а наоборот, возвышает планирование. Парадоксально на первый взгляд звучит формула, что «чем больше рынка, тем важнее план». Но это лишь на первый взгляд. В условиях рынка это уже не жесткое административное планирование, а разработка

гибкой стратегии и тактики предприятия, функционирующего в условиях конкурентной экономики, всецело полагающегося на свои силы, жизнестойкость, коммерческую деятельность, умение точно предвидеть будущее. Каждое предприятие в рыночных условиях должно начинать свое дело с тщательно разработанного бизнес-плана, без которого не может осуществляться хозяйственная деятельность предприятия.

Таким образом, из вышеизложенного следует, что аудит играет важную роль в системе управления хозяйствующими субъектами. Занимая промежуточное звено между получением информации и принятием управленческих решений, он является орудием, во-первых, установления достоверности информации, во-вторых, устранения недостатков в работе предприятия и выявления резервов ее улучшения, в-третьих, научного обоснования управленческих решений, в-четвертых, осуществления всех функций управления.

Одной из основных функций аудита является консультативная, которая в странах с рыночной экономикой выдвинута на первое место. Там центр тяжести аудиторской деятельности переместился с проверок и подтверждения достоверности отчетности на оказание консультационных услуг по самым разнообразным вопросам. К ним относятся услуги по: учетным вопросам, налогообложению, правовым, экономическим и экологическим вопросам.

Крупные аудиторские организации могут проводить аудиты и давать консультации по широкому диапазону областей и функций: общее руководство и управление кадрами, трудовыми ресурсами и их подготовка. Некоторые фирмы дают свои консультации в определенных отраслях, например, в строительстве, сельском хозяйстве, торговле, нефтедобывающей промышленности, страховом и банковском деле и т.д.

Своевременно оказанная консультационная помощь позволяет предприятию - клиенту избежать недостатки в учете и ошибки при составлении отчетности. Если аудит финансовой отчетности с выражением

мнения по ней для многих предприятий, в первую очередь, акционерных обществ, коммерческих банков, является хотя и обязательной, но разовой процедурой, то текущее консультирование осуществляется аудиторами на протяжении всего года. Это дает возможность предприятию - клиенту заранее подстраховаться от возникновения возможных недочетов и обеспечить доброкачественность отчетности.

И, наконец, аудит выполняет информационную функцию.

Информация в виде аудиторского отчета, писем к руководству клиента и др., полученная в ходе аудита и его завершения, используется в процессе управления на различных его уровнях и различными пользователями для принятия решений. Например, по результатам аудита могут быть выявлены недостатки в системе управления и представлены рекомендации по их устранению. Данная информация используется менеджерами аудируемого субъекта для принятия мер по устранению недостатков в процессе управления. Целый ряд услуг, оказываемых аудиторами, непосредственно связан с определенными функциями управления: это разработка бизнес - планов, проведение анализа, управленческое консультирование и др. Отсюда еще раз видно, что аудиторская деятельность оказывает влияние на процесс управления деятельностью организаций.

Таким образом, аудит в рыночной экономике играет важную роль в деятельности всех без исключения участников хозяйственного оборота независимо от форм собственности. Он обеспечивает получение всеми пользователями достоверной информации о деятельности хозяйствующих субъектов и тем самым способствует установлению доверия между партнерами, нормальному их функционированию, развитию наиболее перспективных организаций, устранению выявленных недостатков, принятию оптимальных управленческих производственных и финансовых решений, оздоровлению и укреплению их финансового положения и в целом повышению эффективности рыночной экономики.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Возникновение аудита связано с разделением интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятием (администрация, менеджеры), и тех, кто вкладывает деньги в его деятельность (собственники, акционеры, инвесторы). Последние не могли и не хотели полагаться лишь на ту финансовую информацию, которую предоставляли управляющие и подчиненные им бухгалтеры предприятия. Достаточно частые банкротства предприятий, обман со стороны администрации существенно повышали риск финансовых вложений. Акционеры хотели быть уверенными в том, что отчетность, представленная администрацией, полностью отражает действительное финансовое положение предприятия. Для проверки правильности финансовой информации и подтверждения финансовой отчетности приглашались специальные люди - аудиторы, которым, по мнению акционеров, можно было доверять. Главными требованиями, предъявляемыми к аудитору, были его безупречная честность и независимость. Знание бухгалтерского учета сначала не было главным, однако по мере усложнения хозяйственных операций, и, как следствие, бухгалтерского учета необходимым требованием становится и хорошая профессиональная подготовка аудитора

Потребность в услугах аудитора возникла в связи со следующими обстоятельствами:

- произошла имущественная дифференциация населения, вызвавшая принципиальный сдвиг в составе и облике инвесторов;
- претерпела значительные изменения система отношений инвесторов с наемной администрацией акционерных обществ;
- произошел существенный отрыв администрации акционерных обществ от непосредственных собственников в связи с увеличением их числа;
- разделились интересы администрации компаний как составителей отчетности и их инвесторов, а также других заинтересованных пользователей этой отчетности;

- значительно возросла вероятность необъективной информации со стороны составителей (администрации) в случае конфликта между ними и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами);

- принятие хозяйственных решений, основанных на необъективной информации, нередко приводило к отрицательным экономическим последствиям, т.е. возникла зависимость принимаемых решений (а они могут быть весьма значительными) от качества информации;

- отсутствие у пользователей информации доступа к ней для оценки ее качества;

- потребовались специальные знания для проверки информации и, как следствие, возникли особые требования к специалистам, способным высказать профессиональное суждение по поводу достоверности финансовой информации и отчетности в целом.

Во всем мире любая уважающая себя коммерческая организация обязательно подтверждает свою отчетность заключением аудитора. Этим она резко увеличивает доверие к себе со стороны потенциальных пользователей отчетности – учредителей, инвесторов, кредиторов, банков, покупателей, поставщиков и др. А такое доверие значит для предприятия очень много.

Аудитор выступает в качестве помощника и защитника своего клиента и обязан отстаивать его интересы. В настоящее время аудиторы могут выполнять свои обязанности в индивидуальном порядке, занимаясь частной практикой на основе полученных лицензий, но могут работать в какой-нибудь аудиторской организации, что имеет место гораздо чаще.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Аудит. Практикум: моногр. - М.: Юнити-Дана, 2012.
2. Аудит для магистров по российским и международным стандартам. Учебник. - М.: ИНФРА-М, 2013.
3. Аудит. Шпаргалка. - М.: Окей-книга, 2013.
4. Бакаев А.С. Основы нормативного регулирования бухгалтерского учета в России / А.С. Бакаев. - М.: Бухгалтерский учет, 2014.
5. Бакина С. И. Самоучитель по бухгалтерскому учету и налогообложению. Основы теории и практики/С.И. Бакина. - М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2015.
6. Беликова Т. Н. Все об учете и отчетности индивидуального предпринимателя/Т.Н. Беликова. - М.: Питер, 2013.
7. Беликова Тамара Учет и отчетность в малом бизнесе. Бизнес-курс для руководителя малого предприятия / Тамара Беликова. - М.: Питер, 2015.
8. Бородина В.В. Документирование в бухгалтерском учете / В.В. Бородина. - М.: Форум, 2014.
9. Герасимова Л. Н. Теория бухгалтерского учета/Л.Н. Герасимова. - М.: Феникс, 2014.
10. Гетьман В. Г. Бухгалтерский финансовый учет / В.Г. Гетьман, В.А. Терехова. - М.: Дашков и Ко, 2013.
11. Кальянов Александр Юрьевич; Система Национального Счетоводства в Экономической Статистике и в Бухгалтерском Учете / Кальянов Александр Юрьевич; - Москва: Гостехиздат, 2013.
12. Карпова Т. П. Национальные модели бухгалтерского учета европейских стран / Т.П. Карпова, О.А. Винокурова. - М.: Вузовский учебник, Инфра-М, 2013.
13. Нечитайло А.И. Эволюция бухгалтерской отчетности. Учебное пособие / А.И. Нечитайло. - М.: Феникс, 2014.
14. Панкова С. В. Международные стандарты аудита / С.В. Панкова, Н.И. Попова. - М.: Магистр, 2014.

15. Подольский В. И. Задачник по аудиту. Учебное пособие / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова. - М.: Academia, 2014.
16. Правовое обеспечение контроля, учета, аудита и судебно-экономической экспертизы. Учебник. - М.: Юрайт, 2014.
17. Савин А. А. Аудит. Учебник и практикум / А.А. Савин, И.А. Савин, А.А. Савин. - М.: Юрайт, 2013.
18. Управленческий учет. Учебник и практикум / О.Л. Островская и др. - М.: Юрайт, 2014.
19. Аудит. Краткий курс. Учебное пособие. – М.: Окей-книга, 2014.
20. Аудит. Учебник/Под ред. Т.М. Рогуленко. – М.: Юрайт, 2013.
21. Ерофеева В.А. Аудит. Учебное пособие/В.А. Ерофеева. – М.: Юрайт, 2014.
22. Ерофеева В.А. Аудит. Краткий курс лекций/В.А. Ерофеева. – М.: Юрайт, 2014.
23. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика. Учебник/В. С. Карагод. – М.: Юрайт, 2014.
24. Лебедева Е.М. Аудит. Практикум. Учебное пособие/Е.М. Лебедева. – М.: Академия, 2014.
25. Федоренко И.В. Аудит/И.В. Федоренко. – М.: Инфра-М, Савин А.А. 2013.
26. Аудит/А.А. Савин. – М.: Инфра-М, 2013.