

УДК 657.631

UDC 657.631

08.00.00 Экономические науки

Economic science

**КОНЦЕПЦИЯ РАЗВИТИЯ АУДИТА КАК САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ ФОРМЫ НАУЧНОГО ПОЗНАНИЯ****THE CONCEPT OF THE DEVELOPMENT OF AUDIT AS AN INDEPENDENT FORM OF SCIENTIFIC KNOWLEDGE**

Сафонова Маргарита Фридриховна  
к.э.н., профессор  
SPIN-код: 1863-4932  
*Кубанский государственный аграрный  
университет,  
Краснодар, Россия*

Safonova Margarita Fridrihovna  
Cand.Econ.Sci., professor  
RSCI SPIN-code: 1863-4932  
*Kuban State Agrarian University,  
Krasnodar, Russia*

В данной статье рассмотрена проблема развития аудиторской деятельности с практической точки зрения и концепция его эволюции, как науки. Обобщены причины возникновения и существования аудита, которые сводятся к следующему: разграничению полномочий между руководством и собственниками экономических субъектов; отсутствию доверия внешних заинтересованных пользователей к информации о достоверности отчетности; потребностью в получении заверения экономической безопасности как дополняющего фактора стабильности. Представлена подробная трактовка дефиниции «аудит», учитывающая современные экономические реалии, с позиции сферы научных знаний, практической области деятельности в части подтверждения отчетности независимыми экспертами и как составной элемент экономической безопасности организации и государства в целом. Определена тенденция развития рынка аудиторских услуг направленная на его укрупнение. Перспектива развития связана не с классическим аудитом бухгалтерской отчетности, а с прогнозами развития предприятия. Аудит должен «заглядывать в будущее» каждого конкретного клиента, которое должно быть зафиксировано в аудиторском заключении для повышения своего качества. Автором предлагается новая парадигма широкого понимания аудита как формы независимого контроля, которая позволяет разработать и реализовать концепцию аудита бизнеса, отвечающую потребностям информационного общества

This article considers the problem of development of audit activities as a practical view, and the concept of evolution as science. We have summarized the reasons for appearance and existence of audit, which are the following: separation of powers between the management and the owners of economic subjects; there is not confidence from the external interested users to information about the safety of financial statements; it is necessary to obtain the assurance of economic safety as additional factor of stability. There is a detailed interpretation of definition the "audit", considering the current economic realities, from the position of the sphere of scientific knowledge and from the position of practical activities in the part of verification reports by the independent experts and as an element of economic safety of the company and the country. The trend of market development for audit services was defined and aimed for its consolidation. The perspective of development does not connect with the classic audit of accounting reporting, but it connects with development forecasts for the company. The audit should "look into the future" of each client, which must be recorded in an audit report for improving the quality. The author offers a new paradigm of broad understanding of the audit as a form of independent monitoring, which allows to develop and to realize the concept of auditing business that meets the needs of modern society

Ключевые слова: КОНЦЕПЦИЯ, АУДИТ, АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ, АУДИТ БИЗНЕСА

Keywords: CONCEPT OF AN AUDIT, AUDIT ALSO EXTENDS ITS OPERATIONS, AUDITING, BUSINESS

Теоретическому пониманию аудита, эволюции его развития посвящено большое количество российских и зарубежных источников, но

большинство из них представляют аудит как форму независимого финансового контроля.

Основоположниками теоретических и практических основ аудита явились такие выдающиеся ученые как Л. Р. Дикси и Р. Х. Монтгомери. Их широкая трактовка аудита, как «системного процесса сбора и оценки свидетельств об экономических действиях» нашла отражение в «Положении об основных концепциях аудита». Научные представления о концепции аудита не как об «аудите финансовой отчетности, а как об «аудите бизнеса», то есть в более широком понимании, раскрыли в своих работах Э. А. Аренс, Дж. К. Лоббек [1].

Дж. Робертсон и Р. Адамс рассматривали концепцию аудита с философских позиций, то есть аудит это «деятельность по оказанию необходимой обществу услуги с целью подтверждения видимого правдоподобия опубликованной финансовой отчетности» [2].

Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэл представляют аудит как выражение мнения и исследование финансовых отчетов, ибо общество в значительной степени рассчитывает на аудиторскую деятельность для получения достоверных отчетов [9].

Аудит - это не просто механизм контроля. Аудиторские проверки в равной степени можно считать средством достижения коммерческого успеха, поскольку «добавочная стоимость» консультаций, осуществляемых специалистами по видению бизнеса, и их советов в конечном счете способствуют экономическому успеху клиента [15].

Проведя обобщение наиболее распространенного понимания дефиниции «аудит», суть которого выражается в независимой проверке учета и отчетности и в итоге сводится к изучению финансовой деятельности экономического субъекта, можно согласиться с Л. Ю. Филобоковой, которая понимает под аудитом «совокупность финансовых контрольно-аналитических процедур, осуществляемых для целей

последующего выражения профессионального, независимого, объективного суждения о степени безопасности информации, представленной в финансовой отчетности, способности системы сохранять свою экономическую устойчивость» [14].

Но данная позиция, по нашему мнению, в большей степени раскрывает практическую область аудиторской деятельности, при этом, не учитывая направления специальных и научных знаний, исследуемых другими авторами, а также информационную функцию выполняемую аудитом, используемую в процессе управления организацией руководством и собственниками.

Наша позиция заключается в том, что аудит не должен концентрироваться только на практической составляющей данного вида деятельности и требуется объединение интеллектуальных, финансовых, социальных, культурных ресурсов с целью воплощения стратегии аудита.

Изначально аудиторская деятельность была представлена в виде скрупулёзной проверки фактов хозяйственной жизни и отражала потребности экономических субъектов [6]. Далее он трансформировался в системно-ориентированный аудит, основанием для которого являлась информация, полученная от клиента. Следующим этапом развития стал риск-ориентированный аудит, в основу которого положена теория рисков и применения выборочных методов исследования изучаемой информации. В современных реалиях мировой финансовый кризис явился толчком для дальнейшей эволюции аудита.

Аудит в процессе своего развития трансформировался от «слушания отчетов» до интеллектуального и высокоорганизованного вида профессиональной деятельности. Трансформация аудита была вызвана несовпадением интересов собственников и управленцев, а также исторически обусловленным уровнем развития производства, потребностями общества.

Обобщенные причины возникновения и существования аудита, по мнению автора, сводятся к следующему:

1) разграничение полномочий между руководством и собственниками экономических субъектов;

2) отсутствие доверия внешних заинтересованных пользователей к информации о достоверности отчетности и финансовом состоянии организации в силу нестабильной экономической ситуации в мире;

3) потребностью в получении заверения экономической безопасности путем проведения независимых проверок отчетности и непрерывности деятельности аудируемого лица как дополняющего фактора стабильности.

Не раскрывая подробно трактовку дефиниции «аудит», изучению которой посвящен значительный объем научных знаний и учитывая современные экономические реалии, предлагаем рассматривать аудит с нескольких позиций:

1) сфера научных знаний;

2) практическая область деятельности в части подтверждения отчетности независимыми экспертами;

3) составной элемент экономической безопасности организации и государства в целом [7].

**Аудит как любая сфера научных знаний** включает ряд подходов:

- действие, реализующее новые знания;

- пласт знаний;

- социальный аспект;

- элемент культуры.

На протяжении более века изучается вопрос о квалификации аудита, как форме научного знания. Аудит трактуется как прикладная наука, предметная деятельность, научная дисциплина, форма научного знания,

что не дает возможности окончательно сформулировать его сущностное содержание, конкретизировать предмет и объект исследования.

Изначально вновь образующиеся научные отрасли создаются вокруг конкретного предмета исследования, постепенно вовлекая в процесс изучения новые сферы деятельности. Но существующая действительность требует изменения данного подхода в ориентации науки с предмета на конкретную проблему, требующую решения в настоящий момент.

Поэтому следует определиться, что является основанием аудита как науки – конкретный предмет исследования, а это факты хозяйственной жизни, отчетность, что не совсем правильно, поскольку и у других теоретико-прикладных знаний имеет место данный предмет изучения, или возникшая в настоящий момент и требующая решения теоретико-прикладная проблема.

Г. И. Золотарева, И. В. Федоренко рассматривают предмет аудита как функцию управления, при помощи которой обеспечивается независимый контроль достоверности отчетности с целью принятия правильных решений по управлению хозяйствующим субъектом [13].

А. Д. Шеремет рассматривает аудит не столько как проверку отчетности, сколько как всеобъемлющий анализ финансово-экономической деятельности или бизнеса [4].

С нашей точки зрения у аудита как науки, находящейся на стадии реформирования и перехода от концепции «проверки отчетности» к решению более глобальной проблемы к «всеобъемлющему анализу бизнеса», трансформируется и предмет исследования, который направлен на оценку бизнеса, простирающегося за пределы организации, охватывая клиентов, поставщиков, конкурентов.

Таким образом, предметной областью аудита является не только анализ и оценка представленной экономическим субъектом отчетности, установленным требованиям и регламентам стандартов, нормативно-

правовым актам, но также информация о финансовом, имущественном состоянии организации, настоящих и предполагаемых результатах его финансово-хозяйственной деятельности. Это значительно расширяет теоретическую и практическую область аудита, трансформируя роль аудитора в процессе информационного обмена бизнеса и рынка от эксперта, анализирующего отчетность до аналитика бизнеса, что значительно расширяет его ответственность.

По мнению Н. В. Ким, неоднозначность аудита как культурно-исторического феномена наиболее ярко отражается в виде предпринимательской деятельности, что закреплено в федеральном законе «Об аудиторской деятельности» [5].

Аудит как одна из форм научной мысли основываясь на законодательной, нормативной базе, стандартах аудиторской деятельности создает теоретико-правовые основы.

Аудиторская деятельность как практическая сфера базируется на теоретической, правовой платформе, а также дополнительной информации, и осуществляет методологические функции при условии несовпадения с теорией. Таким образом, следует, что из теоретического, нормативно-правового и прикладного аспектов аудита формируется его статус особого информационного процесса.

Рассматривая аудит как науку, предпринимательство и конкретную проверку О. В. Голосов и Е. М. Гутцайт разграничивают его научное понимание на уровни:

- 1) абстрактный уровень;
- 2) уровень общей системы, концепции;
- 3) теоретические научные изыскания и положения;
- 4) практические результаты исследования [4].

Е. М. Гутцайт и О. В. Голосов в большей степени рассматривают аудит как прикладную, практическую науку, но современные реалии

требуют новых подходов для его дальнейшего перспективного развития и сформировать комплексный подход к концепции понимания аудита.

Таким образом, зарубежные и отечественные исследователи формулируют аудит как науку, но так как он является также и практической деятельностью, то возникает необходимость рассмотреть более подробно и данный аспект аудиторской деятельности.

Практическая направленность аудита вызвана тем, что, являясь формой независимого контроля, аудит ориентирован на разработку практических предложений по итогам аудиторской проверки, процесс которой строго регламентирован стандартами, обязательными для применения. И данное обстоятельство не давало возможности аудиторам самостоятельно разрабатывать методики проверки, что существенно тормозило разработку научно обоснованных подходов, позволяющих констатировать аудит как отдельную науку как в странах, где аудит развивался поэтапно, на протяжении длительного периода времени, так и в странах, как Россия, где истории развития аудита насчитывается чуть более 20 лет [8].

Проанализировав причины развития и формирования аудита, можно сделать вывод о том, что аудит представляет собой динамическую систему знаний, раскрывающих новые явления в обществе и природе с целью применения их в практической деятельности человека, и обладает признаками науки. Одна из важнейших функций науки – развитие системы знаний, способствующих наиболее рациональной организации производственных отношений и использованию производительных сил в общественных интересах [15].

Практическая деятельность в области аудита базируется на теоретическо-правовых аспектах и постоянно меняющейся внешней и внутренней информации и может выполнять методологическую функцию в случае несогласованности с теоретическими постулатами, таким

образом, положив основу новым исследованиям, что и ставит под сомнение вопрос правомерности отнесения аудита только к прикладной науке.

Далее рассматривая аудит, как вид деятельности, можно утверждать, что он является важным инструментом в развитии эффективной экономики, так как полученная информация по результатам аудита, распространяется и влияет на разных пользователей этой информации, непосредственно относится к проверяемому экономическому субъекту, его контрагентам, партнерам, конкурентам, потенциальным инвесторам [6]. Поэтому, аудит выступает в качестве средства, повышающего качество финансовой информации, пользователем которой является общество в целом

Данное обстоятельство подтверждает положение о том, что из нормативно-правового и прикладного аспектов аудита формируется его статус особого информационного процесса.

В современный период развития аудита (в фазе завершения) остро назрело противоречие между законодательным определением (понятием) аудита и теми услугами, на которых фактически базируется деятельность аудиторских фирм по всему миру.

Согласно действующего национального законодательства различных стран, к которым относятся Россия, Франция, Япония, США, Германия и др., сущность аудита заключается в подтверждении достоверности отчетности, но учитывая реалии рынка, аудиторские организации предоставляют клиентам обширный перечень услуг, доля выручки от которого значительно превышает выручку от классического аудита.

На графике 1 представлена структура выручки участников рэнкинга за 2014 г.



График 1. Структура выручки участников рэнкинга по итогам 2014 года (%)\* ≡

\*Без учета компаний EY, PwC, КПМГ, БДО Юникон и "ФинЭкспертиза"



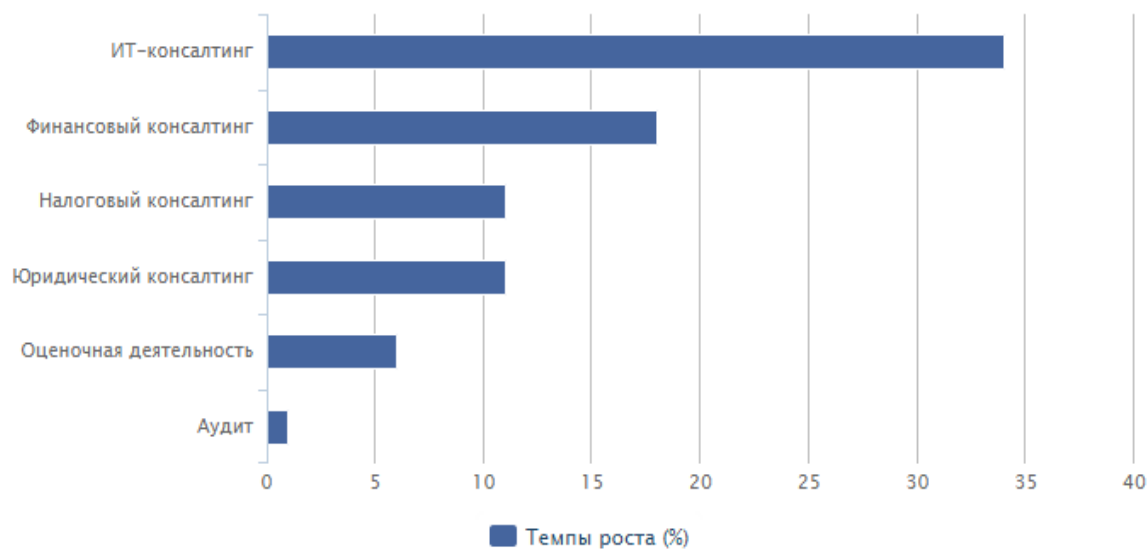
Источник: международная группа RAEX ("Эксперт РА"), данные участников рэнкинга

В течении длительного промежутка времени, более 30 лет увеличение доходов как западных аудиторских компаний, так и в последнее время российских аудиторских организаций, происходит за счет роста доли выручки прочих и сопутствующих аудиту услуг [10].

Данная тенденция снижения темпов роста доходов от аудита в России будет прослеживаться и далее, что связано со снижением в 2014 г. почти на 10 % общего число аудиторов. Всего на аудите участники рэнкинга заработали в прошлом году 31,1 млрд руб., что составляет 36 % от их суммарных доходов (30 %). Прирост выручки за год составил 1 % (график 2) против 7 %, зафиксированных годом ранее.

В поисках путей повышения эффективности некоторые клиенты обращаются за помощью в управлении затратами, другие привлекают консультантов для оптимизации своих инвестиционных портфелей, третьи концентрируются на оптимизации бизнес-процессов.

График 2. Темпы роста выручки участников рэнкинга по видам услуг за 2014 год (%)



Источник: международная группа RAEX ("Эксперт РА") по сопоставимым данным участников рэнкинга

Растет спрос и на услуги по предпродажной и предликвидационной подготовке компаний, что, безусловно, явилось следствием негативной ситуации на российском рынке. В свою очередь, падение рубля послужило драйвером роста спроса на услуги due diligence в связи с активизацией инвесторов, проявляющих интерес к подешевевшим российским активам.

Сегодня наиболее востребован не собственно аудит, а смежные услуги. Это, например, налоговый аудит. Даже если такого рода услуги в договоре именуется аудитом финансовой отчётности, они, по сути, представляют собой анализ налогового бремени, оценку риска использования клиентами тех или иных схем оптимизации налогообложения.

Отсюда и специфика рынка аудиторских услуг в современной России. Это обострение конкуренции, сокращение числа работающих аудиторов, демпинг, снижение качества аудиторских услуг, энергичное лоббирование в законодательных органах интересов различных аудиторских группировок (столичных аудиторских СРО, зарубежной большой четвёрки).

Самое печальное в такой ситуации – это неопределённость государственной позиции в сфере аудита. Рынок до сих пор не получил чётких сигналов: какой будет государственная промышленная и финансовая политика на более-менее продолжительный период. И, как следствие, всех нервирует неопределённость перспектив развития аудита в России

Мы стоим на развилке: или в нашей стране сформируются ясные, понятные, стабильные правила развития рынка аудиторских услуг, или мы так и будем жить в джунглях дикого капитализма.

Тенденция развития рынка очевидна – укрупнение аудита. Об этом говорят последние статистические данные и законодательные инициативы государственного регулятора. Небольшие компании будут вынуждены либо присоединяться, либо уходить с рынка.

С учетом текущей экономической ситуации, спрос на аудиторские услуги будет снижаться. При этом у бизнеса будет расти потребность в услугах консультантов, что связано с перераспределением активов, необходимостью оптимизации и защиты от административного государственного давления (налоговое и юридическое сопровождение, реструктуризация и финансовое консультирование, IT-сопровождение).

В нынешнем виде аудит может не отвечать потребностям рынка и потребителей. Перспектива развития связана не с классическим аудитом бухгалтерской отчетности, а с прогнозами развития предприятия. Аудит должен «заглядывать в будущее» каждого конкретного клиента, которое должно быть зафиксировано в аудиторском заключении для повышения своего качества.

Все выше перечисленные данные свидетельствуют о кризисе традиционного аудита. Общеизвестно, что аудиторские фирмы заведомо занижают стоимость аудита, с целью продолжения дальнейшего сотрудничества в рамках оказания прочих и сопутствующих аудиту услуг,

что в последующем позволяет возместить потери и получить большую прибыль, а также расширить клиентскую сеть и таким образом ограничить к нему доступ конкурентов. Данная ситуация отрицательно влияет на развитие аудита и требует новых подходов при решении проблемы кризиса в аудите.

Различные направления аудиторской деятельности и функциональные задачи, выполняемые аудитом в широком значении – общественная, политическая, социальная, экономико-правовая и в более узком понимании – функция информационного обеспечения пользователей, функция финансово-экономического контроля, являются единым общественно-информационным пространством аудита, охватывающим все сферы жизнедеятельности общества. Экономико-правовая функция аудита как защищающая конституционные права и свободы граждан, не дает возможности рассматривать аудиторскую деятельность рассматривать исключительно как профессиональную.

На то, что **аудит является элемент экономической безопасности**, указывает его социально-политический характер, а также его обязательность для общественно значимых компаний, что закреплено в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ.

Обеспечение государственной безопасности служит гарантом его суверенитета, финансовой стабильности. В Концепции национальной безопасности России сказано, что это совокупность сбалансированных интересов личности, общества и государства в экономической, внутриполитической, социальной, информационной и других сферах [12].

Аудит – это гарант подтверждения достоверности отчетности экономического субъекта. Отношения, которые складываются между аудитором и аудируемым лицом, имеют также и общественный характер, так как по итогам обязательного аудита составляется заключение, которое входит в состав частью бухгалтерской отчетности. В этой связи аудит

также обеспечивает и информационную безопасность общества, влияя на порядок формирования полноценной и достоверной информации, направленной на удовлетворение интересов отдельной личности, предприятия или государства в целом.

Информационная безопасность – это совокупность мер, процедур и мероприятий, позволяющих создать условия, в которых будет формироваться прозрачная, достоверная и качественная информация, являющаяся основой для принятия тактических и стратегических решений, часто имеющих финансовые последствия, как для отдельной личности, субъектов микроэкономики, так и для государства, а также обеспечить сохранность и защиту информации от несанкционированного доступа [3].

Существующее информационное общество нуждается не только в информации финансового характера, но и требует анализа и прогнозирования роста интеллектуального капитала, которым обладает каждый экономический субъект, что и приводит к изменению концепции аудита не только как к способу подтверждения достоверности отчетности, но и как к конструкции, позволяющей оценить весь капитал экономического субъекта, включая интеллектуальный и информационный.

Перспективы развития аудита в широком его понимании, направлены на его трансформацию с учетом требований времени и тех проблем, которые ставит информационное общество. Концептуальные основы аудита не являются статичной системой и постоянно трансформируются, о чем свидетельствует исторический опыт и существующие реалии. Проблемы, поставленные временем, требуется решать посредством создания единой парадигмы аудита, основанной на теории и практике аудиторской деятельности.

Парадигма - это синтез ценностей, фундаментальных научных установок, основа концептуальной схемы, методов и средств, принятых

научным сообществом, которые могут трансформироваться, в то время как концепция – это определенный способ понимания, трактовки явлений.

На основе проведенных исследований нами предлагается новая парадигма широкого понимания аудита как формы независимого контроля, которая позволяет разработать и реализовать концепцию аудита, отвечающую потребностям информационного общества.

Далее на базе сформулированной парадигмы обосновывается концепция развития аудита, которая будет отвечать современным требованиям общества (рисунок 1).



Рисунок 1 – Парадигма аудита, учитывающая концепции его развития

Методологическая проблема кризиса в аудите связана также и с той целью, которая представлена в Стандарте №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности», которая заключается в выражении мнения о достоверности отчетности, не отражая в обязательном порядке информации о непрерывности деятельности организации, эффективности системы управления, что значительно снижает ценность аудита и вынуждает клиентов прибегать к дополнительным, прочим и сопутствующим аудитам услугам.

Расширяя границы понимания аудита, изменяя концепцию его сущности как анализа бизнеса, охватывающего все сферы и направления деятельности экономического субъекта, аудит переходит на следующий этап развития, трансформируя и профессию аудитора. В этом случае аудитор перестает быть техническим специалистом, сравнивающим то, что есть с теми нормами и правилами учета, которые закреплены законодательно, а становится аналитиком, определяющим как «это должно быть».

Реалии современного информационного общества вызывают необходимость в оперативном получении данные о состоянии бизнеса, структуре капитала, прогнозируемых финансовых результатах контрагентов. Данные показатели характеризуют эффективность организации бизнеса, правильность принимаемых управленческих решений, что свидетельствует о грамотной координации бизнес-процессов со стороны собственников и руководства и позволяет наращивать капитал бизнеса. Поэтому главная цель аудита, заключающаяся в обеспечении достоверной информации о состоянии отчетности участников рынка, трансформируется и расширяет объекты исследования, к которым, по мнению автора относятся:

- первоначальный, текущий и вновь созданный капитал;
- анализ бизнес-процессов;

- анализ стратегии организации.

Расширение границ в части стратегии и концепции аудита вызовут следующие изменения в методике и организации процесса проверки, которые приведут к следующим последствиям:

- трансформации от ретроспективного документального контроля к оперативному мониторингу, как бизнеса;
- непрерывности процесса аудита;
- консолидации аудита и консалтинга;
- к изменению целевой направленности аудита, т.е. от подтверждения достоверности отчетности к аналитике информации о накопленном капитале и перспективах развития бизнеса.

Все выше перечисленные последствия приведут к слиянию аудита, в узком его понимании, с другими услугами, в частности анализом и оценкой бизнеса, финансовым прогнозированием и выведут аудитора за границы бухгалтерской профессии.

### Список литературы

1. Аудит Монтгомери / Ф. Л. Дефлиз, Г. Р. Дженик, В. М. О, Рейлли, М. Б. Хирш ; Ред. Я. В. Соколов. – М. : Аудит, 1997. – 542 с.
2. Адамс, Р. Основы аудита : Учебник: Пер.с англ. / Р. Адамс. – М. : Аудит : ЮНИТИ, 1995. – 391 с.
3. Арабян, К. К. Теория и методология финансового контроля. Монография / К. К. Арабян. – М. : МЭСИ, 2012. – 115 с.
4. Голосов, О. В. Аудит: концепция, проблемы, стандарты, контроль, эффективность, кризис / О. В. Голосов, Е. М. Гутцайт. – М. : Бухгалтерский учет, 2005. – 512 с.
5. Ким, Н. В. Методологические и институциональные проблемы аудита. Автореферат на соискание уч. Степени доктора эк. наук. Краснодар, КГАУ, 2008
6. Макаренко, С. А. Построение модели внутреннего контроля дебиторской и кредиторской задолженности в организациях оптово - розничной торговли / С. А. Макаренко // Политематический сетевой электронный научный журнал КубГАУ [Электронный ресурс]. – Краснодар: КубГАУ, 2011. - №72 (08). –Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2011/08/pdf/10.pdf>.
7. Макаренко, С. А. Сущность и принципы организации внутреннего контроля в организациях оптово-розничной торговли / С. А. Макаренко // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - № 46 (244) декабрь.– С. 37-50.



8. Макаренко, С. А. Техника и технология аудита дебиторской задолженности в организациях оптовой торговли / М. Ф. Сафонова, С. А. Макаренко // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - № 7 (205) февраль. – С. 26-38.
9. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. – 2-е изд., стер. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 495 с.
10. Сафонова, М. Ф. Анализ и оценка налоговых рисков в организации / М. Ф. Сафонова, С. М. Резниченко // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. - 2014. - №101. - С. 1655-1665. - IDA [article ID]: 1011407107. - Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2014/07/pdf/107.pdf>
11. Сафонова, М. Ф. Проблемы развития налогового аудита в Российской Федерации / М. Ф. Сафонова, Е. А. Щербакова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 17. – С. 26-33.
12. Указ Президента РФ от 12 мая 2009 г. №537 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации до 2020 года»
13. Федоренко, И. В. Развитие аудита как науки / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 2.
14. Филобокова, Л. Ю. Качество аудиторской деятельности: сущность, подходы к оценке / Л. Ю. Филобокова // Аудиторские ведомости. – 2009. – № 6. – С. 79-85
15. Шеремет, А. Д. Аудиторская деятельность и анализ эффективности бизнеса / А. Д. Шеремет // Аудиторские ведомости. – 2007. – №5. – С. 64-69

### References

1. Audit Montgomeri / F. L. Defliz, G. R. Dzhenik, V. M. O,Rejlli, M. B. Hirsh ; Red. Ja. V. Sokolov. – М. : Audit, 1997. – 542 s.
2. Adams, R. Osnovy audita : Uchebnik: Per.s angl. / R. Adams. – М. : Audit : JuNITI, 1995. – 391 s.
3. Arabjan, K. K. Teorija i metodologija finansovogo kontrolja. Monografija / K. K. Arabjan. – М. : MJeSI, 2012. – 115 s.
4. Golosov, O. V. Audit: koncepcija, problemy, standarty, kontrol', jeffektiv-nost', krizis / O. V. Golosov, E. M. Gutcajt. – М. : Buhgalterskij uchet, 2005. – 512 s.
5. Kim, N. V. Metodologicheskie i institucional'nye problemy audita. Avto-referat na soiskanie uch. Stepeni doktora jek. nauk. Krasnodar, KGAU, 2008
6. Makarenko, S. A. Postroenie modeli vnutrennego kontrolja debitorskoj i kreditorskoj zadolzhennosti v organizacijah optovo - roznichnoj trgovli / S. A. Ma-karenko // Politematicheskij setevoj jelektronnyj nauchnyj zhurnal KubGAU [Jelek-tronnyj resurs]. – Krasnodar: KubGAU, 2011. - №72 (08). –Rezhim dostupa: <http://ej.kubagro.ru/2011/08/pdf/10.pdf>.
7. Makarenko, S. A. Sushhnost' i principy organizacii vnutrennego kontrolja v organizacijah optovo-roznichnoj trgovli / S. A. Makarenko // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet. – 2012. - № 46 (244) dekabr'.– S. 37-50.
8. Makarenko, S. A. Tehnika i tehnologija audita debitorskoj zadolzhennosti v organizacijah optovoj trgovli / M. F. Safonova, S. A. Makarenko // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet. – 2012. - № 7 (205) fevral'. – S. 26-38.
9. Nidlz, B. Principy buhgalterskogo ucheta / B. Nidlz, H. Anderson, D. Koldu-jell. – 2 - e izd., ster. – М. : Finansy i statistika, 2003. – 495 s.

10. Safonova, M. F. Analiz i ocenka nalogovyh riskov v organizacii / M. F. Safonova, S. M. Reznichenko // Politematicheskij setevoy jelektronnyj nauchnyj zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta. - 2014. - №101. - S. 1655-1665. - IDA [article ID]: 1011407107. – Rezhim dostupa: <http://ej.kubagro.ru/2014/07/pdf/107.pdf>

11. Safonova, M. F. Problemy razvitija nalogovogo audita v Rossijskoj Federacii / M. F. Safonova, E. A. Shherbakova // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet. – 2013. - № 17. – S. 26-33.

12. Ukaz Prezidenta RF ot 12 maja 2009 g. №537 «O Strategii nacional'noj bezopasnosti Rossijskoj Federacii do 2020 goda»

13. Fedorenko, I. V. Razvitie audita kak nauki / I. V. Fedorenko, G. I. Zolotareva // Audit i finansovyj analiz. – 2010. – № 2.

14. Filobokova, L. Ju. Kachestvo auditorskoj dejatel'nosti: sushhnost', podhody k ocenke / L. Ju. Filobokova // Auditorskie vedomosti. – 2009. – № 6. – S. 79-85

15. Sheremet, A. D. Auditorskaja dejatel'nost' i analiz jeffektivnosti biznesa / A. D. Sheremet // Auditorskie vedomosti. – 2007. – №5. – S. 64-69