УДК 347

Теоретические аспекты института аудиторской деятельности

Маевская Екатерина Николаевна, *Студент 4 курса, Факультет Экономический, НГУ, Новосибирск, ул. Пирогова 2*
e-mail: Katerina.maevskaya97@mail.ru

Аннотация

Законодательство об аудиторской деятельности в Российской Федерации стало развиваться относительно недавно. Именно поэтому на доктринальном уровне вопросы, связанные с аудиторской деятельностью и непосредственно с аудитом, носят очень противоречивый характер и нуждаются в должном толковании. Целью работы являлся анализ существующих проблем, связанных с теоретическими аспектами аудиторской деятельности. В результате данного анализа были решены следующие задачи: 1. Предложено толкование определения «аудит». 2. Были разграничены определения «аудит» и «аудиторская деятельность». 3. Была описана система нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности.

Можно сделать следующие выводы:

Аудит – это один из видов управленческой деятельности, который включает в себя независимую проверку аудируемых лиц посредством как аналитических и информационных, так и практических процедур, в результате которых проводится оценка финансовой деятельности лиц и формируется мнение аудитора по достоверности и полноте их бухгалтерской отчетности. Аудиторская деятельность – это некий комплекс, совокупность как аудиторских, так и тесно связанных с ними иных услуг, перечень которых устанавливается на законодательном уровне, осуществление данных услуг возможно только специальными субъектами, имеющими на это законодательно закрепленное право

Стоит отметить, что какой бы ни была совершенна та или иная модель, включающая в себя иерархичность и взаимозависимость нормативно-правовых актов, полностью искоренить противоречия между теми или иными нормами она не может.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, система нормативно-правового регулирования, финансовая отчетность, независимая проверка, предпринимательская деятельность

Theoretical aspects of the Institute of auditing

Maevskaya Ekaterina Nikolaevna, *Student of 4 term, Faculty of Economic, NSU, Novosibirsk, pirogovastreet 2*
e-mail: Katerina.maevskaya97@mail.ru

Annotation

Legislation on auditing in the Russian Federation has been developing relatively recently. That is why, at the doctrinal level, issues related to auditing and directly to auditing are very controversial and need to be properly interpreted. The aim of the work was to analyze the existing problems associated with the theoretical aspects of auditing. As a result of this analysis, the following tasks were solved: 1. The interpretation of the definition of "audit"is proposed. 2. The definitions of "audit" and "audit activity" were distinguished. 3. The system of legal regulation of audit activity was described.

The following conclusions can be drawn:

Audit-is one of the types of management activities, which includes an independent audit of audited entities through both analytical and information and practical procedures, as a result of which the assessment of financial activities of persons is carried out and the auditor's opinion on the reliability and completeness of their financial statements is

formed. Audit activity is a certain complex, set of both audit, and other services closely connected with them which list is established at the legislative level, implementation of these services is possible only by the special subjects having on it legislatively fixed right

It should be noted that whatever was perfect this or that model including hierarchy and interdependence of normative legal acts, it can't completely eradicate contradictions between these or those norms

Keywords: audit, audit activity, system of legal regulation, financial reporting, independent verification, business activity

Аудиторская деятельность описана не только на уровне Российской Федерации, но и на международном уровне. Так, сущность аудита определена в Международном стандарте аудита 200[3], а также Федеральным законом об аудиторской деятельности № 307-ФЗ[5].

Толкование определения аудита закреплено во многих источниках – некоторые разновидности толкования существуют на законодательном уровне, в каких-либо нормативных документах - как национальных, так и международных, другие определены на доктринальном уровне. Тем не менее, аудит – «независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности»[5]. Однако, следует отметить, что по мнению некоторых правоведов, данное определение, которое дано в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» не в полной мере соответствует предметному содержанию и сущности самой аудиторской деятельности. Чтобы полностью разобраться в теоретических основах аудита, необходимо сравнить с иными определениями аудита, которые толковались еще в ранее действующих нормативных актах.

Так, похожее определение аудита, которое закреплено в ныне действующем законе, содержалось в период с 2001 по 2008 гг. в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ и толковалось как «предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей». В данном определении акцент был сделан на сущность аудиторской деятельности со стороны предпринимательства, основой которой являлось ведение дел, основанных на риске. Существовавшее еще ранее определение носит более развернутый характер и толкует аудит как «предпринимательскую деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также оказанию иных аудиторских услуг». Содержится данное определение в нормативно-правовом акте «Временные правила аудиторской деятельности», утвержденном указом Президента РФ от 22 декабря 1993 г. №2263. Таким образом, видно, что с течением времени наблюдалось сужение понятий. Предмет деятельности аудита приобретал все более узкую направленность, несмотря на то, что в самой аудиторской деятельности, как на законодательном уровне, так и на практическом, наблюдалось всестороннее развитие аудита – усовершенствование внешнего аудита, сегментного аудита и внутреннего. Тем самым, наблюдается неодинаковое направление в развитии аудита на законодательном уровне и на уровне правоприменительной практики.

Кроме того, существуют различные точки зрения на правовой институт аудита и на доктринальном уровне. Однозначного единого толкования аудита, его содержания и предмета

не наблюдается, можно встретить различное от толкования на нормативном уровне описание аудиторской деятельности правоведами и экономистами.

Для начала обратимся к этимологии самого слова «аудит», чтобы посредством пошагового анализа сформировать доктринальное определение данного понятия.

Слово «аудит» берет истоки от латинского «audio», что при различном переводе означает «он слышит» или «слушащий»[13, С.114]. Сегодня аудит воспринимается зачастую не только, как проверка финансовой отчетности, что в истории, если описать простым языком, как раз и являлось неким подслушиванием бухгалтеров, но и как контроль на государственном уровне или же как внутренняя проверка.

В.И. Подольский разделяет аудит на две категории: аудит как наука и аудит как практика. В первом толковании он определяет аудит как систему знаний о способах независимого финансового контроля. Во втором же аудит – «одна из разновидности управленческой деятельности, которая включает в себя независимый финансовый контроль ведения бухгалтерского учета и оценку бухгалтерской отёчности»[10, С.243].

Однако, стоит отметить еще то, что в веке развитых технологий, которые затрагивают в том числе и сферу аудиторской деятельности, аудит так же воспринимается уже ни только, как независимая проверка достоверности финансовой отчетности, но и как совокупность информационных процедур, необходимых для проведения тех или иных аналитических процедур с целью формирования независимого аудиторского мнения о полноте и достоверности финансовой отчетности[11, С.19].

В большом бухгалтерском словаре дано довольно узкое определение понятия «аудит». «Аудит – это проверка финансовой деятельности компаний аудитором[7, С.201]».

Таким образом, на основе вышеизложенных подходов к определению понятия аудит, можно сформулировать собственное всесторонне определение на доктринальном уровне. Аудит – это один из видов управленческой деятельности, который включает в себя независимую проверку аудируемых лиц посредством как аналитических и информационных, так и практических процедур, в результате которых проводится оценка финансовой деятельности лиц и формируется мнение аудитора по достоверности и полноте их бухгалтерской отчетности.

Необходимо так же обозначить, что аудит и аудиторская деятельность – это не равнозначные понятия. Подмена одного определения другим может послужить неправильному пониманию сущности того или иного процесса. Именно поэтому, стоит обозначить, что представляет собой аудиторская деятельность. Согласно пп. 2 ст. 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» аудиторская деятельность – «деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг,

осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами»[5]. Как видно из самого определения, аудиторская деятельность гораздо шире, чем сам аудит, который как раз и является элементом аудиторской деятельности. Перечень аудиторский услуг, а также сопутствующих устанавливается федеральным органом исполнительной власти. Такими услугами, к примеру, могут являться налоговые консультации, непосредственно юридическая помощь в областях, связанных с аудиторской деятельностью, разработка инвестиционных проектов, обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью и т.д[4]. Интересен так же тот факт, что в законе аудиторская деятельность заменяется так же тождественным понятием «аудиторские услуги», отсюда можно провести аналогию к самому определению «аудит» и задать вопрос – аудит – это и есть услуга? Согласно Гражданскому кодексу Российской Федерации услуги – это совершение определенных действий или осуществление определенной деятельности - в нашем случае речь об аудиторской деятельности. Поэтому, можно прийти к мнению, что аудит – это все же часть услуг, приравненных по смыслу к аудиторской деятельности, но не сама услуга.

Тем самым, отметим следующее. Аудиторская деятельность – это некий комплекс, совокупность как аудиторских, так и тесно связанных с ними иных услуг, перечень которых устанавливается на законодательном уровне, осуществление данных услуг возможно только специальными субъектами, имеющими на это законодательно закрепленное право.

Нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности

Как уже отмечалось выше, аудиторская деятельность на современном этапе претерпевает активное развитие. На ряду с изменениями в рамках самой аудиторской деятельности, наблюдается так же и совершенствование нормативно-правовой основы, изменению подлежат не только внесение новых поправок ввиду усовершенствования данного вида деятельности, но и устранение раннее существовавших неточностей, меняется подход к пониманию законодательства. Именно поэтому очень важную роль играет понимание в развитии нормотворческой деятельности, ее градация на пути к усовершенствованию.

Понимание аудита в той степени, которое существует на современном этапе – это заслуга законодательной деятельности Англии, в результате которой в 1862 году был принят Закон «Об обязательном аудите». Принятию данного закона, что в последствии даст толчок к развитию аудиторского правопонимания на территории нашего государства, послужили различные преобразования в экономической сфере, активизация акционерных обществ. В Российской Федерации независимые аудиторские организации появились спустя больше века после активного развития аудиторской деятельности в Европе – в конце 80-х гг. прошлого столетия. На законодательном уровне существовали пробелы вплоть до 1993 года, пока не был

издан Указ Президента №2263 «Об аудиторской деятельности». Естественно, такое позднее появление нормативной базы в области аудита является причиной несовершенного и зачастую противоречивого законодательства в современной России. После принятия вышеназванного указа, вместе с которым устанавливались временные правила аудиторской деятельности, нормотворчество прошло еще два этапа – принятие Федерального закона №119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 7.08.2001 г. и последующее принятие ныне действующего Федерального закона №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г.

Рассмотрим основные тенденции в развитии нашего законодательства.

В первых двух источниках, утративших силу, понятия аудит и аудиторская деятельность носили равнозначный характер. Как уже было выяснено, в современном понимании аудит является неотъемлемой частью аудиторской деятельности, но никак не отождествляется с ней. Это две различные, но тесно связанные друг с другом правовые категории.

Кроме того, как отмечалось, произошло и изменение понимания самого законодательства, регулирующего сферу аудита и аудиторской деятельности. Во Временных правилах №2263 вовсе отсутствовала нормативно-правовая база, которая непосредственно регулирует данную сферу. В Федеральном законе, являющемся преемником предыдущего нормативного акта, аудиторскую деятельность регулировали Федеральный Закон №119-ФЗ, иные федеральные законы, регулирующие тесно связанные с аудиторской деятельностью правовые отношения, указы Президента Российской Федерации, постановления Правительства Российской Федерации. В соответствии же со ст. 2 ныне действующего Федерального закона «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. «аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с настоящим Федеральным законом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами, которые регулируют отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности»[4].

Рассмотрим так же доктринальный подход к системе нормативно-правовых актов. Следует отметить, что в литературе по аудиту нормативно-правовая система актов, регулирующих аудиторскую деятельность, носит многоуровневый характер. Подольский В. И. и Савин А.А. в свою очередь выделяют четыре уровня, которые регулируют аудиторскую деятельность. Первый уровень включает в себе Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», на втором уровне расположены стандарты аудиторской деятельности на федеральном уровне, а а также законодательные и подзаконные нормативные акты, на третьем уровне находятся внутренние правила организаций, осуществляющих аудиторскую деятельность, а также документы министерств и

федеральных служб, косвенно или прямо осуществляющих аудиторскую деятельность, и замыкает четвертый уровень с внутренними регламентами.

Однако это не означает, что действительно существует лишь четыре уровня нормативно-правовой системы в аудиторской деятельности. Некоторые авторы выделяют и пять[12, С.234], и шесть[9, С.115] уровней, подтверждая свое видение определенными доводами.

Именно поэтому из-за противоречивых подходов, возникает диссонанс в самом понимании системы нормативного правового регулирования аудиторской деятельности, что в свою очередь проявляется в отсутствии самого определения понятия «система нормативного правового регулирования аудиторской деятельности». Однако, как и в отношении других пробелов в области правоведения как на законодательном уровне, так и на доктринальном, некоторые авторы также пытаются решить и урегулировать этот вопрос. Так, М.А. Городилов в своей работе предложил следующим образом трактовать понятие «система нормативного правового регулирования аудиторской деятельности» - это есть «комплект функций, осуществляемых государственными органами власти, а также негосударственными профессиональными и общественными объединениями, по принятию в пределах своей компетенции нормативных правовых и иных актов по вопросам, связанным с взаимоотношениями субъектов по поводу оказания аудиторских и сопутствующих аудиту услуг»[8, С.312]. Однако, несмотря на то, что в определении указано на нормативно-правовой характер деятельности указанных субъектов, в нем отсутствует указание на взаимосвязь между нормативно-правовыми актами, их иерархичность и соподчиненность, что в любой системе является неотъемлемой частью, способствующей объединению всех системных элементов. Именно поэтому можно предложить следующую трактовку данному понятию, чтобы отразить всю его полноту: система нормативного правового регулирования аудиторской деятельности – это совокупность взаимосвязанных между собой нормативно-правовых актов, имеющих строго иерархичный характер, которые принимаются компетентными органами государственной власти, а также иными субъектами права, имеющими закрепленные на законодательном уровне такие полномочия, при этом такие нормативно-правовые акты не должны противоречить Конституции Российской Федерации и иметь в своем составе нормы, косвенно или прямо регулирующие аудиторскую деятельность.

Однако, вместе с рассмотрением системы нормативно-правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность, нужно всесторонне рассмотреть и систему нормативного правового регулирования Российской Федерации, так как первое является составной частью второго.

В Конституции Российской Федерации нет прямого указания относительно того, в чьем ведении находится регулирование аудиторской деятельности – в ведении Российской Федерации или в совместном ведении Российской Федерации и субъектов Российской Федерации. Однако, если детально проанализировать ст. 71 Конституции Российской Федерации[1], то регулирование аудиторской деятельности относиться к пп. ж ст. 71 – установление правовых основ единого рынка. Тем самым, регулирования аудиторской деятельности, которая как раз является частью финансового сектора страны, относится к ведению Российской Федерации, и рассмотрение системы нормативно-правового регулирования Российской Федерации будет целесообразным именно на федеративном уровне.

На первом уровне находится Конституция Российской Федерации, которая обладает наивысшей юридической силой. Это означает, что никакой иной нормативно-правовой акт не может противоречить нормам Конституции. Если же те или иные нормы по своему содержанию расходятся с нормами Конституции, то будут применяться именно положения главного закона. Что же касается аудиторской деятельности, то нормы, относящиеся к данному правовому институту, также нашли отражения в Конституции, особенно те нормы, которые касаются трудового регулирования. Согласно п.2 ст. 7 «в Российской Федерации охраняется труд и здоровье людей, устанавливается гарантированный минимальный размер оплаты труда…[1]» Свобода труда же гарантируется ст. 37 Конституции Российской Федерации. Аудит в области социально-трудовых отношений – это совокупность приемов и способов по независимой проверке деятельности организации по регулированию социально-трудовых отношений. Задачей аудитора является не только проверка соответствия того или иного процесса в организации трудовому законодательству, но и проверка соблюдения основных принципов в области труда, которые гарантируются Конституцией Российской Федерации. Но помимо проверки данным принципам, аудиторские организации и сами обязаны соблюдать нормы, определяющие трудовые отношения между работником и работодателем в аудиторской организации.

Аудиторская деятельность – это один из видов предпринимательской деятельности. Поэтому очень важной нормой, содержащейся в Конституции Российской Федерации, будет ст. 34, устанавливающая «право на свободное использование своих способностей и имущества для предпринимательской деятельности и иной не запрещённой законом экономической деятельности»[1].

Несмотря на то, что аудиторская организация сама имеет право заниматься налоговым аудитом, то есть производить независимые проверки финансовой документации на соблюдение налогового законодательства, она же и имеет собственную обязанность по уплате

установленных налогов и соборов, содержащуюся в ст. 57 Конституции Российской Федерации.

На втором уровне нормативно-правовой системы Российской Федерации находятся ратифицированные международные договоры. Однако, следует отметить, что Конституцией Российской Федерации, которая в свою очередь имеет наивысшую юридическую силу, устанавливается примат международного право над национальным, так как «если международным договором Российской Федерации установлены иные правила, чем предусмотренные законом, то применяются правила международного договора»[1].

Что же касается аудита, то немаловажным фактом будет то, что с 1 января 2017 года на территории нашего государства были введены приказом Минфина № 220н международные стандарты аудита, что являлось существенным шагом на пути к развитию аудиторской деятельности на территории Российской Федерации. Такой шаг был сделан с целью увеличения трудоемкости проведения аудита на 30-40%.

Так же ко второму уровню системы нормативно-правовых актов Российской Федерации в области аудита, следует отнести Конвенцию ООН против коррупции[2]. Согласно этому документу каждое государство с целью предупреждения коррупционных действий принимает всевозможные меры для установления прозрачности и ясности в отчетности, а также для усиления стандартов аудита.

К третьему уровню системы будут относиться федеральные конституционные законы. Федеральные конституционные законы отличаются от федеральных законов, которые будут в свою очередь располагаться на следующем уровне системы, тем, что они принимаются по вопросам, входящих в нормативно-правовую базу Конституции Российской Федерации, а также имеют большую юридическую силу.

Что касается аудиторской деятельности, то как нормы Конституции Российской Федерации, так и нормы федеральных конституционных законов являются косвенными в данном правовом институте. Тем не менее, можно выделить следующие федеральные конституционные законы: «О Правительстве Российской Федерации» от 17.12.1997 г. №2-ФКЗ, который определяет полномочия Правительства Российской Федерации в том числе в области финансовой политики; «Об Арбитражных судах в Российской Федерации» от 28.04.1995 №1-ФКЗ[1], который определяет порядок разрешения споров между субъектами предпринимательства в экономической сфере.

---

[1] Федеральный конституционный закон от 28.04.1995 № 1-ФКЗ (ред. от 29.07.2018) «Об арбитражных судах в Российской Федерации» // «Собрание законодательства РФ», 01.05.1995, № 18, ст. 1589,

Для четвертого уровня системы нормативно-правового регулирования характерно существование большого количества федеральных законов, которые подразделяются на кодексы и непосредственно сами федеральные законы, обладающие равной юридической силой.

Основным федеральным законом, регулирующим аудиторскую деятельность, является упомянутый раннее федеральный закон «Об аудиторской деятельности»[5], который не только определяет трактовку ряда понятий, но и права и обязанности субъектов аудиторской деятельности, описывает принципы и основы деятельности аудиторов и иные вопросы данного правового института.

Так как аудиторская деятельность неразрывно связана с деятельностью бухгалтерского учета, то очень важную роль играет также федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ[6]. В эту же группу входят и кодексы Российской Федерации такие как, Гражданский Кодекс Российской Федерации, регулирующий вопросы, связанные с деятельностью юридических лиц, а также вопросы обязательственного характера, Налоговый Кодекс Российской Федерации, определяющий порядок и способы взимания налогов и сборов, а также способствующий проведению налогового аудита. Уголовный кодекс включает в себя нормы, связанные с ответственностью аудитора за использование своих полномочий в целях извлечения выгоды и вопреки своих прямых обязанностей, а также за разглашение сведений, составляющих коммерческую или банковскую тайну.

Пятый уровень начинают подзаконные актов, которые принимаются на основе и во исполнение законов и носят общеобязательный характер. К такой разновидности подзаконных актов, находящихся на пятом уровне, относятся указы и распоряжения Президента Российской Федерации. В регулировании аудиторской деятельности особую роль играет, например, такой указ, как Указ Президента РФ от 30.11. 1995 №1203 «Об утверждении Перечня сведений, отнесенных к государственной тайне», роль которого сводится также и к регулированию вопросов аудиторской тайны

На шестом уровне располагаются постановления и распоряжения Правительства Российской Федерации. В косвенном регулировании аудиторской деятельности особую роль играют постановления Правительства Российской Федерации «О Министерстве финансов Российской Федерации» от 30.06.2004 №329, «О Федеральной службе финансово-бюджетного надзора» от 04.02.2014 №77. При этом такие нормативно-правовые акты также имеют обязательный юридический характер и не могут противоречить законам, имеющих большую силу.

Далее на седьмом уровне будут располагаться приказы министерств, в нашем случае это приказы Министерства финансов, например, «О создании совета по аудиторской

деятельности и его рабочего органа» от 29.09.2009 №14бн. Восьмой уровень будет включать в себя нормативно-правовые акты саморегулируемых организаций, а именно саморегулируемых организаций аудиторов. И замыкают иерархию системы нормативного регулированию нормативно-правовые акты аудиторский организаций и индивидуальных аудиторов.

Таким образом, была определена модель системы нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности. Стоит отметить, что какой бы ни была совершенна та или иная модель, включающая в себя иерархичность и взаимозависимость нормативно-правовых актов, полностью искоренить противоречия между теми или иными нормами она не может. Именно поэтому необходимо также помнить и о коллизионном праве.

Можно выделить следующие основные коллизионные принципы:

1. В случае противоречия норм в актах, обладающих разной юридической силой, применяются нормы тех нормативно-правовых актов, которые обладают наибольшей юридической силой;
2. В случае противоречия норм в актах, обладающих равной юридической силой, применяются нормы тех нормативно-правовых актов, которые были приняты позднее;
3. В случае противоречия норм в актах одной юридической силы, применяются нормы специального характера по отношению к общим.

Тем самым, законодательное регулирование аудиторской деятельности носит весьма противоречивый характер. С одной стороны, в системе нормативно-правового регулирования имеются правовые акты, нормы которых косвенно или прямо регулируют аудиторскую деятельность. С другой стороны, законодательство в области аудита несовершенно и мало развито. Тем не менее, законодательство Российской Федерации пошагово «поворачивает» национальную систему на путь к международному регулированию, что в свою очередь является положительной динамикой развития нормативного базиса в аудиторской деятельности.

Список литературы

1. «Конституция Российской Федерации» (принята всенародным голосованием 12.12.1993) // «Собрание законодательства РФ», 04.08.2014, №31, ст. 4398

2. Конвенция Организации Объединенных Наций против коррупции» (принята в г. Нью-Йорке 31.10.2003 Резолюцией 58/4 на 51-ом пленарном заседании 58-ой сессии Генеральной Ассамблеи ООН) // «Собрание законодательства РФ», 26.06.2006. № 26. ст. 2780

3. Международный стандарт аудита 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита» (введен в действие на территории Российской Федерации (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 24.10.2016 № 192н) //Официальный сайт Минфина России http://www.minfin.ru/, 24.11.2016

4. Федеральный закон от 07.08.2001 № 119-ФЗ (ред. от 30.12.2008) «Об аудиторской деятельности» // «"Собрание законодательства РФ», 13.08.2001, № 33 (часть I), ст. 3422

5. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности» // «Собрание законодательства РФ», 05.01.2009, № 1, ст. 15

6. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 29.07.2018) «О бухгалтерском учете» // «Собрание законодательства РФ», 12.12.2011, № 50, ст. 7344

7. *Азрилиян А.Н.* Большой бухгалтерский словарь // А. Н. Азрилиян. – 2008. С. 1014

8. *Городилов М. А.* Развитие системы нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации. М.: Финансы и кредит, 2009. 480 с.

9. *Зиновьева И. С., Целых К. Н.* Аудит: учеб.пособие. Воронеж. ВГЛТА, 2012. 115 с.

10. *Подольский В.И.* Аудит // В.И. Полольский.- 2008. 580 с.

11. *Сиротенко Э.А.* Перспективы развития теоретико-методологического аппарата аудита // Э.А. Сиротенко.- Аудиторские ведомости. 2006. № 1. С 18–25

12. *Соколова Е. С., Архарова З. П.* Бухгалтерский учет и аудит: учебно-практическое пособие. М.: Изд. центр ЕАОИ, 2011. 234 с.

13. *Шеремет А.Д., Суйц В.П.* Аудит // А.Д. Шеремет, В.П. Суйц.- , 2004. 410с.