

Книги до 2015 года включительно и диссертации

1. Исследование периодографического способа определения спектральной плотности стационарных случайных воздействий в системах автоматического регулирования. - Диссертация на соискание ученой степени кандидата технических наук по специальности 05. 253 (Приборы и устройства автоматики и телемеханики). Защищена 23 июня 1971г. в Московском институте инженеров транспорта (МИИТ).

В диссертации получены следующие основные результаты.

1. Предельное распределение периодограммы, известное для точек непрерывности спектра, обобщено на случай, когда интересующее нас значение частоты является точкой разрыва первого рода.

2. Исследованы вероятностные характеристики периодограммы при конечной длительности реализаций T и их сходимость к предельным значениям. Показано, что в реальных ситуациях периодограмму обычно можно считать экспоненциально распределенной случайной величиной.

3. Дана весьма простая методика нахождения погрешности вычисления спектра, возникающей из-за конечности T .

4. Разработан алгоритм определения значения T , при котором погрешности вычисления спектра находятся в заданных пределах.

5. Разработан алгоритм определения значения T , при котором отклонение d точного распределения периодограммы от предельного достаточно мало ($d \leq d_0$).

6. Предложена методика построения доверительного интервала для спектра и показано применение указанного интервала к решению задач автоматики и телемеханики.

7. Дана постановка и решение задачи сравнения двух неизвестных значений спектра и показана возможность приложения этой задачи к обнаружению стохастического сигнала, скрытого в шумах.

8. Предложена методика оценки отношения двух неизвестных значений спектра с приложением к оценке относительной интенсивности сигнала и значений амплитудно – частотной характеристики звена или системы автоматического регулирования.
9. Для задач трех последних пунктов дана процедура нахождения d_0 в зависимости от требований к точности их решения.
10. Выведены простые достаточные условия слабой корреляции и слабой зависимости между значениями периодограммы на близких частотах, позволяющие обычно резко уменьшить требуемый объем экспериментального материала при вычислении спектра и получении частичной информации о нем.
11. Построены с помощью ЦВМ «Сетунь» спектр и его доверительный интервал для одного типа биопотенциалов (тета- ритм). На базе задачи сравнения получено объективное и статистически достоверное решение вопроса о наличии или отсутствии тета – ритма при различных условиях.
12. Построены с помощью ЦВМ «Наири» спектр, его доверительный интервал и исследована структура спектра для толщины нити при выходе новой текстильной машины. Показано, что для проверки стабильности процессов прядения целесообразно вычисление не оценки корреляционной функции, а оценки спектра с исследованием структуры последнего на базе задачи сравнения.

2. **Эффективное использование вычислительной техники** (в соавторстве с И.Я. Ванагсом и З.Р.Гобеджишвили) М.: Финансы и статистика, 1982.-144с. Мною написана третья глава «Оценка косвенного эффекта от автоматизации обработки экономической информации» (с.95-125).

Сформулированы понятия координатной, параметрической и оптимизационной компоненты косвенного эффекта у пользователя обработанной информации. Первая компонента возникает от улучшения координат информационного звена (например, от уменьшения среднего времени представления информации руководству), вторая – от повышения точности оценки параметров экономической системы, третья – от нахождения оптимальных управляющих воздействий в ней.

Даются алгоритмы нахождения этих компонент для $\langle Q, r \rangle$ - модели управления запасами, для транспортной задачи линейного программирования с правильным балансом и для некоей неспецифической дискретной модели экономической системы, которая в каждом такте своего функционирования находится в одном из m возможных состояний, причем ей доступна одна из n возможных стратегий управления (т.е. для одной модели из класса управляемых марковских процессов); последняя модель может быть использована для исследования различных систем, например в планировании или при анализе запросных систем в автоматизированных банках данных.

Обсуждаются различные аспекты оценки и анализа косвенного эффекта. Показаны, в частности, на нескольких числовых примерах, что без оптимизации управляющих воздействий косвенный эффект может быть нулевым или – более того – отрицательным даже в том случае, когда все параметры звена обработки информации при автоматизации этой обработки не ухудшаются, а некоторые – улучшаются. Дано объяснение этого – с первого взгляда неожиданного – явления.

3. Отечественные правила (стандарты) аудита и их использование (в соавторстве с О.М. Островским и Н.А. Ремизовым) М.: ФБК – ПРЕСС, 1998. – 384с.

Дан анализ стандартов как инструмента регулирования аудиторской деятельности, описаны отечественные и международные стандарты на то время. Прокомментированы первые 15 общероссийских правил (стандартов) аудиторской деятельности, разработанных в 1996-1998 г. г. Данную тематику лучше смотреть в книгах 2005 и 2007 г. г. Хотя комментарии к отдельным стандартам могут представлять и сейчас некоторый интерес – особенно если сам стандарт изменился мало.

4. Аудит: концепция, проблемы, стандарты. М.: Современная экономика и право, 2000. – 80с.

Первая из монографий, где изложена авторская концепция аудита, «инвентаризированы» его проблемы и даны предложения по их системному решению на базе изложенной концепции. Но все эти вопросы логичнее смотреть в книгах 2002, 2005 и 2007 г. г.; там они изложены и лучше и подробнее.

5. Правила (стандарты) аудиторской деятельности. – М.: Современная экономика и право, Юрайт –М, 2000. - 328 с.

Это сборник 37 аудиторских стандартов, выпущенных к тому времени, плюс методика по налоговым вопросам плюс глоссарий. К каждому из 39 документов прилагается список литературы из нескольких позиций, проясняющих содержание стандарта. Кроме того, мною написано введение к сборнику, но в книгах 2005 и 2007 г. г. соответствующий материал изложен и подробнее и свежее.

- б. **Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты.** – М.: «Элит – 2000», «ЮНИТИ – ДАНА», 2002. – 400 с.

Материал этой книги без значительной переработки вошел в докторскую диссертацию, защищенную в 2004 году, а потом после расширения и существенной переработки – в книгу 2005 года. На всякий случай ниже приводится оглавление книги.

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	4
Глава 1. Основы концепции аудита.....	16
1.1. Актуальность и роль концепции аудита.....	16
1.2. Система функционирования экономических субъектов и место аудита в ней.....	22
1.3. Аудит как инфраструктурная отрасль рыночной экономики.....	35
1.4. Интересы в аудите.....	49
1.5. Регулирование аудиторской деятельности.....	58
1.6. Взаимодействие аудита с другими науками и дисциплинами.....	70
Глава 2. Концептуальные вопросы аудиторской проверки.....	74
2.1. Достоверность бухгалтерской отчетности для ее пользователей и для аудиторской организации.....	76
2.2. Существенность и аудиторские риски.....	85
2.3. Применение выборочного метода в аудиторской проверке.....	96
2.4. Соотношение “ цена - качество “ в аудите.....	105
2.5. Ценообразование в аудите.....	115
2.6. Стандарты в аудиторской проверке.....	121

Глава 3. Концепция аудита и его проблемы.....	129
3.1. Классификация аудиторских проблем.....	130
3.2. Характеристика методологических проблем аудита.....	140
3.3. Концепция аудита и совершенствование аудиторского законодательства.....	187
3.4. Обеспечение независимости аудитора.....	195
3.5. Характеристика технологических проблем аудита.....	202
3.6. Нахождение объема аудиторских выборок.....	217
Глава 4. Косвенный эффект при обработке экономической информации.....	231
4.1. Пять возможных подходов в оценке косвенного эффекта от изменений в обработке экономической информации.....	235
4.2. Метод математического моделирования в оценке косвенного эффекта от изменений в обработке экономической информации.....	239
4.3. Метод экспертных оценок при измерении косвенного эффекта и его сочетание с методом математического моделирования.....	258
4.4. Крупномасштабные и локальные мероприятия в аудите, возможности оценки прямого и косвенного эффекта от них.....	266
Глава 5. Аудиторские стандарты и их эффективность.....	282
5.1. Стандарты аудита как звено в системе его регулирования.....	283
5.2. Создание и внедрение правил (стандартов) аудиторской деятельности как крупномасштабное мероприятие в аудите.....	286
5.3. Прямой и косвенный эффекты от использования правил (стандартов) аудиторской деятельности, затраты на их разработку и внедрение	311

Заключение	326
Список литературы	330

7. Актуальные проблемы аудита (базовая концепция, методология решения) – Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00. 12 (Бухгалтерский учет, статистика) и 08.00.13 (Математические и инструментальные методы экономики). Защищена 12 февраля 2004 г. в Финансовой Академии при Правительстве РФ.

На базе диссертации - после ее расширения и существенной переработки – выпущена в соавторстве с научным консультантом О.В. Голосовым в 2005 году книга. Тем не менее ниже приводятся основные результаты диссертации.

Научная новизна результатов исследования. В диссертации разработана концепция аудита, раскрыты принципиальные направления системного решения актуальных его проблем и дано эскизное решение нескольких аудиторских проблем.

В работе получены и выносятся на защиту следующие научные результаты.

1. Предложена развернутая концепция аудита, раскрывающая его место в рыночной экономике, интересы различных участников рынка аудиторских услуг и необходимость усиления роли экономического механизма регулирования аудита, в частности:

- уточнено место аудита и сопутствующих ему услуг как части информационного звена в системе функционирования экономических субъектов;

- показано, что аудит как сфера деятельности принадлежит к инфраструктурным отраслям экономики, выявлены особенности этой отрасли, отличительные черты конкуренции, ценообразования и ряда других процессов, происходящих в ней;

- выявлены интересы различных участников рынка аудиторских услуг, обосновано использование системы «сдержек и противовесов» для

согласования их друг с другом и с народнохозяйственными интересами, намечены конкретные пути реализации этой системы в аудите;

- показаны возможности основных общеэкономических механизмов регулирования применительно к аудиторской деятельности в современных российских условиях, описаны реализующие их виды, каналы и инструменты регулирования, показана целесообразность доминирующей роли экономического механизма;

- обоснованы и проиллюстрированы предложения по рациональному взаимодействию аудита с другими науками - в частности всемерное использование в аудите отшлифованных конструкций теории вероятностей.

2. Разработаны с позиций теории принятия решений в условиях неопределенности концептуальные понятия, вопросы и представления аудиторской проверки, в частности:

- раскрыты такие концептуальные понятия аудиторской проверки как существенность, уровень существенности, аудиторские риски, достоверность бухгалтерской отчетности, а для последнего предложено иное (нежели в нормативных документах) определение;

- выявлены возможности и пути рационального применения выборочного метода в аудиторской проверке, даны рекомендации по корректному и экономичному нахождению объема выборок при компьютерном аудите, разработан - с прицелом на типовой - внутренний стандарт аудиторской организации «Использование выборочных методов в аудите»;

- проведена математизация представлений об оптимальном качестве аудиторской проверки, уточнены возможности органов государственного и общественного регулирования аудита в части влияния на значение оптимального - с позиций руководства аудиторских организаций - показателя качества аудиторской проверки, выявлено влияние различных

инструментов (например, размера штрафных санкций за некачественный аудит) в плане сдвига этого оптимального значения к народнохозяйственному оптимуму;

- раскрыты особенности и последствия применения основных схем оплаты аудиторских услуг, показано, что общеэкономические недостатки наиболее распространенной из них (повременной) носят в аудите смягченный характер.

3. Даны систематизация аудиторских проблем, методология их решения на базе разработанной концепции аудита, примеры эскизного решения нескольких таких проблем, в частности:

- проведена классификация аудиторских проблем, перечислены и систематизированы основные методологические и технологические проблемы отечественного аудита, выделены последовательные этапы их решения;

- раскрыт механизм использования концепции аудита как базы для решения его проблем;

- охарактеризованы основные методологические проблемы аудита, для большинства из них выделен ряд подпроблем, приведена иллюстрация возможности их решения на примере нескольких проблем (совершенствование аудиторского законодательства, обеспечение независимости аудитора, оценка эффективности внедрения аудита и отдельных мероприятий в его рамках, совершенствование методологии разработки, использования и обновления аудиторских стандартов);

- дано описание основных технологических проблем аудита, для большинства из них выделен ряд подпроблем, приведена иллюстрация возможности их решения на примере проблемы нахождения объема аудиторских выборок.

4. Предложены методология оценки косвенного эффекта от изменений в системах обработки экономической информации, несколько экономико – математических моделей для такой оценки, применение этих разработок в общеэкономических задачах, аудите и сопутствующих ему услугах, в частности:

- показано, что конструкцию косвенного эффекта можно рассматривать как обобщение известного в кибернетике понятия «ценность информации»;

- дана классификация задач, для решения которых требуется оценивание косвенного эффекта, выделены и описаны возможные подходы к его оценке (в зависимости от полноты наших представлений о соответствующей системе) как от изменений в обработке экономической информации вообще, так и от аудиторских мероприятий в частности;

- предложено и разработано использование метода математического моделирования для оценки и анализа косвенного эффекта (как для экономической информации вообще, так и в рамках аудита и сопутствующих ему услуг), выявлена специфика такого использования;

- построен – с выводом необходимых расчетных соотношений и алгоритмов ряд экономико–математических моделей, нацеленных на оценку косвенного эффекта и поиск оптимальных управляющих воздействий в более адекватных чем обычно условиях, отличающихся от классических наличием неидеального звена обработки информации, показаны возможности их применения в рамках оказания сопутствующих аудиту услуг;

- обосновано применение метода экспертных оценок для измерения косвенного эффекта, исследована специфика такого применения, подробно разработано использование его как в автономном варианте, так и в сочетании с методом математического моделирования;

- выделены крупномасштабные и локальные мероприятия в аудите, показаны возможности оценивания прямого и косвенного эффектов в обоих случаях, предложены - как основной путь для этого - разработка схем формирования прямого и косвенного эффектов и - как вспомогательный - применение разработанной в теории проверки статистических гипотез процедуры проверки сложной альтернативы против простой гипотезы.

5. Усовершенствована методология разработки, использования, обновления и оценки эффективности различных видов аудиторских стандартов, в частности:

- раскрыта сущность аудиторских стандартов как инструмента преимущественно рамочного - а не содержательного - регулирования аудиторской деятельности, уточнено соотношение между всеми тремя их видами, выявлено их место в восьмиуровневой системе нормативного регулирования аудиторской деятельности в РФ;
- систематизированы методологические аспекты разработки, использования и обновления стандартов федеральных, внутрифирменных и общественных объединений в нашей стране, показана возможность, целесообразность и пути реализации взаимоувязанной (а не автономной – как сейчас) разработки и обновления всех трех видов аудиторских стандартов;
- интерпретировано - как крупномасштабное хозяйственное мероприятие - создание федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, выявлены их характерные черты, сходство и различие с Международными стандартами аудита, сформулированы на этой основе предложения по улучшению их разработки, использования и обновления;
- уточнены механизмы формирования прямого и косвенного эффектов от использования и совершенствования федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности у различных участников рынка аудиторских

услуг, дана иллюстрация применения схем формирования прямого и косвенного эффектов;

- разработан методический аппарат количественной оценки прямого и косвенного эффектов от использования и обновления аудиторских стандартов (через сравнение средних значений двух выборок на базе теории проверки статистических гипотез) и выделен ряд ситуаций, где он может быть применен.

8. Аудит: концепция, проблемы, стандарты, контроль, эффективность, кризис (в соавторстве с О.В. Голосовым) – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 512с. Библиограф. 340 назв.

Сначала здесь приводится оглавление книги, а затем ее краткое описание.

ОГЛАВЛЕНИЕ

	Стр.
Введение.....	4

ЧАСТЬ 1. КОНЦЕПЦИЯ АУДИТА.

Глава 1. Основы концепции аудита.....	14
1.1. Актуальность и роль концепции аудита.....	15
1.2. Система функционирования экономических субъектов и место аудита в ней.....	21
1.3. Аудит как инфраструктурная отрасль рыночной экономики.....	34
1.4. Интересы в аудите.....	49
1.5. Регулирование аудиторской деятельности.....	59
1.6. Взаимодействие аудита с другими науками и дисциплинами.....	69
Глава 2. Концептуальные вопросы аудиторской проверки	73
2.1. Достоверность бухгалтерской отчетности для ее пользователей и для аудиторской организации.....	75
2.2. Существенность и аудиторские риски.....	85
2.3. Применение выборочного метода в аудиторской проверке.....	96
2.4. Соотношение “ цена - качество “ в аудите.....	106
2.5. Ценообразование в аудите.....	116
2.6. Стандарты в аудиторской проверке.....	123

Глава 3. Концепция аудита и его проблемы	131
3.1. Классификация аудиторских проблем.....	132
3.2. Характеристика методологических проблем аудита.....	143
3.3. Характеристика технологических проблем аудита.....	183

ЧАСТЬ 2. АУДИТОРСКИЕ ПРОБЛЕМЫ И ИХ РЕШЕНИЕ

Глава 4. Концепция аудита и совершенствование аудиторского законодательства	198
4.1. Закон «Об аудиторской деятельности»: его недостатки и пути их преодоления.....	199
4.2. Влияние принятия закона « Об аудиторской деятельности » на рынок аудиторских услуг.....	206
Глава 5. Аудиторские стандарты	209
5.1. Стандарты аудита как звено в системе его регулирования.....	210
5.2. Создание системы федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и ее анализ.....	214
5.3. Внутренние стандарты аудиторских организаций и стандарты общественных объединений	235
5.4. Перспективы разработки, использования и обновления отечественных аудиторских стандартов.....	238
Глава 6. Усиление роли экономического механизма регулирования в аудите	245
6.1. Инструменты экономического механизма регулирования аудита...247	
6.2. Перспективы применения экономического механизма в аудите.....	259
Глава 7. Обеспечение независимости аудитора	267

7.1. Трудности решения проблемы в условиях господства административного механизма регулирования аудита.....	269
7.2. Независимость аудитора и экономический механизм регулирования.....	274
Глава 8. Контроль аудиторской деятельности.....	278
8.1. Возможности систем контроля качества и его методологические вопросы.....	280
8.2. Организация контроля аудиторской деятельности.....	298
8.3. Контроль качества аудита в случае перехода к приоритету экономического механизма его регулирования.....	305
Глава 9. Нахождение объема выборок при оказании аудиторских услуг.....	309
9.1. Нахождение объема стоимостных аудиторских выборок.....	309
9.2. Нахождение объема нестоимостных аудиторских выборок	313
9.3. Некоторые дополнительные рекомендации.....	318
Глава 10. Косвенный эффект при обработке экономической информации.....	324
10.1. Пять возможных подходов в оценке косвенного эффекта от изменений в обработке экономической информации.....	328
10.2. Метод математического моделирования в оценке косвенного эффекта от изменений в обработке экономической информации.....	333
10.3. Метод экспертных оценок при измерении косвенного эффекта и его сочетание с методом математического моделирования.....	351
10.4. Крупномасштабные и локальные мероприятия в аудите, возможности оценки прямого и косвенного эффекта от них.....	359
10.5. Оценка эффективности использования аудиторских стандартов.....	375
10.6. Косвенный эффект и аудит эффективности.....	390

Глава 11. Аудиторский кризис и пути выхода из него.....	403
11.1. Небольшой экскурс в историю западных скандалов, которые потрясли мир	404
11.2. Анализ уроков «западной истории».....	409
11.3. Использование экономического механизма регулирования аудита в качестве средства выхода из кризиса.....	420
11.4. «Заметки на полях» вместо заключения.....	426
Литература.....	434

Теперь о содержании книги.

Переход нашей страны к рыночной экономике, начавшийся в конце прошлого века и воспринятый многими как назревший и даже перезревший, застал тем не менее будущих участников аудиторской деятельности совершенно к ней неподготовленными. (Почти по Некрасову: Захватило нас трудное время не готовыми к трудной борьбе.) Однако энергия первопроходцев была ключом, создавались аудиторские фирмы, рождались регулирующие аудит общегражданские и специфические нормативные акты, возникали различные центры подготовки аудиторов и т.д. Все это нужно было немедленно, на теоретическое осмысление проблем просто не было ни времени, ни желания. Да и – как казалось большинству – необходимости: при возникновении реальных трудностей под рукой мол всегда есть западный опыт, связанный к тому же с приятными командировками. Поэтому в условиях быстрого возникновения различных проблем естественной реакцией стали попытки автономного, несистемного, часто суррогатного решения каждой отдельной возникшей проблемы на базе использования – обычно некритического – западного опыта.

Аналогичная ситуация имела место и в других секторах экономики, выросших либо на голом месте либо на основе радикальной модернизации своих предшественников: рынок ценных бумаг, банковское дело, риэлтерство, страхование, оценочная деятельность и т.д. Можно сколько угодно возмущаться социалистическим режимом, который препятствовал серьезному изучению рыночной экономики так, что ее понимание - причем ограниченное и нацеленное преимущественно на критику – было уделом небольшой горстки академических институтов. (Применительно к аудиту упомянем в связи с этим изданную небольшим тиражом в Московском государственном институте международных отношений книгу, как один из немногих источников, где отечественный читатель мог получить представление об аудите – правда, с некоторой дозой комментариев негативного характера.) Можно сколько угодно предъявлять претензии отечественной экономической науке, что она - в отличие от художественной литературы - не имела в письменных столах необходимых заготовок, готовых при благоприятных условиях быстро удовлетворить массовый спрос на соответствующие знания. Однако в науке (как, впрочем, и в жизни) важнее не возмущаться, а понимать. Неприятная же истина заключается в том, что по большому счету быть иначе не могло: трудно представить себе, чтобы тоталитарный режим разрешил детальное исследование механизмов более эффективной экономики (эту разницу в эффективности его адепты во второй половине прошлого века или ясно понимали или интуитивно чувствовали), а без такого исследования - с конференциями, публикациями и прочими атрибутами нормального научного анализа - серьезная работа «в стол» практически невозможна.

Однако в будущем теоретическое осмысление отечественного аудита и необходимо и возможно. Возможно – потому, что сняты упомянутые выше преграды и отечественная экономическая наука становится естественной частью мировой. А вот о необходимости стоит поговорить подробнее – с такого разговора начнется первая глава.

Первая часть книги (главы 1 – 3) посвящена концептуальным вопросам аудита, общему рассмотрению аудиторских проблем и анализу разнообразных связей между концепцией аудита и его проблемами. Во второй части детально рассматриваются конкретные аудиторские проблемы с прицелом на их решение (хотя бы в эскизном варианте) на базе разработанной концепции.

Первая глава посвящена изложению концепции аудита (естественно, в том виде, как это представляется автору: до сколько-нибудь общепринятой – а тем более, как в бухгалтерском учете, утвержденной – концепции аудита, по нашему мнению, еще далековато). Предлагаемая здесь концепция аудита базируется на анализе его места в обработке экономической информации и в рыночной экономике, а также на исследовании того, как общие законы экономики действуют в специфических условиях аудита. (К сожалению, сейчас очень многие исследования по отечественному аудиту грешат отсутствием сравнительного анализа ситуации в нем и в других секторах экономики.)

Описываемая в первой главе концепция состоит из пяти блоков: место аудита в системе функционирования экономических субъектов, место его среди секторов рыночной экономики, интересы различных сторон в аудите. С позиций экономической кибернетики эти три блока можно рассматривать как описание аудита в качестве регулируемого объекта. После такого описания в соответствии с традициями кибернетики естественно говорить о механизмах регулирования, чему и посвящен четвертый блок концепции. В пятом блоке затрагивается ввиду новизны аудита как науки вопрос о взаимодействии его со смежными областями, в первую очередь с бухгалтерским учетом и теорией вероятностей.

Вопрос о том, что дает создание концепции аудита для его развития, подробно рассматривается в начале первой главы. Здесь отметим лишь два обстоятельства. Во-первых, распространено мнение, что вопросы концепции

(шире – теории) аудита представляют интерес лишь для теоретиков, а практика живет фактически на другой планете. Это не так и на протяжении книги мы постараемся иллюстрировать данный тезис. Во-вторых, основное назначение этой концепции – быть базой для системного решения аудиторских проблем, т.е. такого их решения, которое было бы реализовано в едином ключе и содержало бы минимум противоречий, расстыковок и пр. в предложениях по отдельным конкретным проблемам.

Во **второй** главе на базе концепции аудита и теории принятия решений в условиях неопределенности рассматриваются концептуальные вопросы аудиторской проверки. И аудиторы и пользователи аудита принимают свои решения в условиях значительной неопределенности, что позволяет прикладывать довольно хорошо развитые методы и обильные результаты указанной теории к аудиту. С ее позиций в работе трактуются такие фундаментальные понятия как существенность, аудиторские риски, достоверность бухгалтерской отчетности и т.д. Там же обосновывается целесообразность последовательного применения в аудиторской проверке выборочного метода, развитого в математической статистике и ее многочисленных приложениях, вместо различного рода суррогатов, нередко составляющих гордость и ноу-хау аудиторских фирм; показывается, что в условиях компьютерного аудита такой переход не приводит к значительному увеличению трудозатрат аудиторов.

Далее во второй главе различные приемы аудиторской проверки (аналитические процедуры, изучение системы внутреннего контроля и т.д.) рассматриваются как инструменты улучшения соотношения «цена - качество» в аудите. Вводится понятие обобщенной себестоимости аудиторской проверки, исследуется на принципиальном уровне ее зависимость от качества аудита. Поскольку руководство аудиторских организаций обычно интуитивно ищет точку минимума на этой зависимости, показываются и иллюстрируются возможности органов государственного - а также общественного - регулирования аудита

влиять на качество аудиторской проверки; исследуется действенность различных инструментов (например, размер штрафных санкций за некачественный аудит) в этом плане. В заключение этой главы рассматриваются некоторые методологические вопросы ценообразования в аудиторской проверке (при этом широко используется сопоставление аудита с другими инфраструктурными отраслями – в первую очередь с информационно-вычислительным обслуживанием) и применения аудиторских стандартов.

Существуют, конечно, и другие концептуальные вопросы аудиторской проверки и соответственно другая научная основа для их рассмотрения. Например, это вопросы «входа» в проверку (отбор клиентов, процедуры заключения договоров), использования результатов работы других специалистов (внутренних аудиторов, предшественников, экспертов) и т.п. Для их решения могут применяться системный анализ, психология и т.д. Но нельзя объять необъятное и это поле деятельности других специалистов.

Рассмотрению аудиторских проблем предшествует анализ довольно тонкого механизма использования концепции при решении таких проблем; указанный анализ открывает **третью** главу. Далее в ней дается классификация аудиторских проблем и выделяются основные – на взгляд автора – методологические и технологические проблемы аудита. Для всех их дается постановка и описание, а для многих, кроме того, сделана попытка пойти дальше. Это (в порядке возрастания предпочтений) – рассмотрение возможных путей решения проблемы, эскизное решение, принципиальное решение и, наконец, рабочее решение проблемы в виде формулировок для нормативных актов и т. п.

Во второй части книги применение концепции для решения аудиторских проблем подробно иллюстрируется на примере семи методологических и одной технологической, каждой из которых посвящается отдельная глава – с четвертой по одиннадцатую.

В **четвертой** главе рассматриваются вопросы совершенствования аудиторского законодательства, в первую очередь главной его компоненты – закона «Об аудиторской деятельности». В настоящее время готовится новая редакция закона, а режим постоянной и существенной его модернизации, по-видимому, будет сохраняться еще довольно долгое время. Целесообразно, чтобы она осуществлялась не только на основе здравого смысла, но и на базе какой-то концепции аудита – по нашему мнению, на базе приведенной в книге или близкой к ней. В этой главе цепочка « концепция – анализ проблемы - ее решение » доведена до предложений точных формулировок статей закона.

Следующая, **пятая** глава посвящена правилам (стандартам) аудиторской деятельности. Рассматривается место стандартов аудита в системе его регулирования, а их создание и внедрение - как крупномасштабное народнохозяйственное мероприятие в аудите (наряду с множеством локальных – например, совершенствование какого-либо одного стандарта). Дается анализ характерных особенностей системы федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и их таблица, содержащая как разработанные, так и необходимые к разработке на взгляд авторов. Каждый отдельный стандарт за дефицитом места не рассматривается и не комментируется, но для уже разработанных в таблице приводится список литературы, который поможет заинтересованному читателю разобраться с соответствующим стандартом. На базе предложенной ранее концепции аудита затрагиваются различные стороны перспективы дальнейшей работы по стандартам, например обновление системы федеральных правил (стандартов), организация взаимоувязанной работы по ним и внутренним стандартам аудиторских организаций и т.д.

Заметим, что ряд материалов по аудиторским стандартам оказалось логичным разместить в других главах. Концептуальные вопросы применения стандартов в аудиторских проверках рассматриваются во второй главе, оценка эффективности их использования – в десятой (как иллюстрация

оценки эффективности различных изменений в аудите). Кроме того, проблематика аудиторских стандартов присутствует в том или ином виде во всех главах книги, поскольку они имеют отношение ко всем – или почти ко всем – сколько-нибудь важным аудиторским вопросам.

Материал **шестой** главы посвящен следующей актуальной методологической проблеме отечественного аудита – усилению роли экономического механизма его регулирования вместо господствующего сейчас административного механизма. Это положение и конкретные разработки в его рамках представляются нам основными для конструктивного решения многих аудиторских проблем (некоторые из них рассматриваются в седьмой и восьмой главах подробно) и для выхода из охватившего аудит кризиса. Дифирамбы экономическому механизму регулирования аудита встречаются по тексту всей книги, но в наибольшей мере они сконцентрированы здесь.

Седьмая глава связана с проблемой, важность которой признавалась всегда и всеми – обеспечение независимости аудитора (точнее было бы говорить о независимости аудиторских организаций, поскольку на рынке аудиторских услуг действуют именно они, но терминология устоялась). Однако сейчас внимание к ней повысилось еще больше, так как после серии западных аудиторских скандалов вера в независимость аудитора – одно из необходимых условий надежного существования института аудита – оказалась у экономической общественности сильно подорванной.

В **восьмой** главе рассматривается проблема контроля аудиторской деятельности, которая сейчас вызывает много дискуссий в аудиторской литературе, на конференциях и т.д. Многие специалисты возлагают на этот контроль большие надежды в части возможного повышения качества аудита, а нами на базе концепции аудита сделана попытка показать, что эти возможности весьма ограничены как при господстве административного механизма регулирования аудита, так и при доминировании механизма

экономического (в последнем случае роль этого контроля к тому же вообще значительно снижена). Несмотря на это в главе уделяется определенное внимание различным аспектам внешнего контроля качества аудита, в том числе организационным.

В **девятой** главе анализируется технологическая проблема аудита – использование в нем выборочного метода, ориентированное на условия компьютерного аудита. Значительная часть наших аудиторов плохо знакома с математической статистикой, в рамках которой выборочный метод разработан в общем виде и применяется в ее многочисленных приложениях; специфика аудита здесь минимальна. Отсюда и слабое использование метода на практике и разнообразные недостатки в его применении. Основное внимание в книге уделяется нахождению объема аудиторских выборок, причем рекомендации доводятся до уровня конкретных формул, алгоритмов, таблиц, показывается их применение при планировании и проведении аудита. Эти рекомендации вошли в разработанный автором внутренний стандарт аудиторской организации «Использование выборочного метода в аудите» и Методические рекомендации по его применению (сделано для фирмы «Аудит – Универсал», но с прицелом на типовой стандарт).

Три первых раздела **десятой** главы не касаются аудита непосредственно, а посвящены анализу и методам оценки эффектов от изменений в обработке экономической информации вообще; основной из них, т.н. косвенный эффект, проявляется вне сферы обработки информации, у ее пользователя. Описаны восемь разработанных мною экономико – математических моделей, отличающихся от обычных наличием модели неидеального информационного звена (что и позволяет, варьируя его параметрами, определять косвенный эффект), и их возможные приложения; например, на базе одной из них можно оценивать экономию времени или электроэнергии в случае двух лифтов и наличии информации об этаже нахождения каждого из них и этаже назначения. Однако зачастую количественная стоимостная оценка косвенного эффекта чрезвычайно затруднена и тогда возникает

знаменитый вопрос «что делать?» (к счастью без его обычного попутчика «кто виноват?»); эта ситуация подробно рассматривается.

В четвертом разделе этой главы выясняется, что рассмотренная ситуация характерна и для аудита, так что ранее сформулированные в общем виде рекомендации переносятся – с учетом его специфики – на аудит. И сверх того, появляется иногда возможность оценивать как косвенный, так и прямой (т.е. в сфере обработки экономической информации) эффекты на основе схемы сравнения двух выборок, что означает использование математического аппарата не чуждого аудиторам. На примере создания и совершенствования правил (стандартов) аудиторской деятельности в пятом разделе этой главы иллюстрируются вопросы проявления в аудите прямого и косвенного эффектов, их оценка и анализ. Приводятся схемы их формирования как от создания, так и от совершенствования аудиторских стандартов; эти схемы играют роль канвы и полезного подсобного инструмента при анализе эффективности уже проведенных или предполагаемых изменений в системе аудиторских стандартов. А в последнем разделе главы выясняется, что полученные результаты имеют некоторое отношение к задачам аудита эффективности – одного из актуальных направлений государственного финансового контроля.

Вопросы эффективности в отечественном аудите, к сожалению, почти не затрагиваются; аудит остается пока одним из тех редких островков, где эти вопросы напрочь игнорируются (несколько - но ненамного – лучше ситуация с сопутствующими услугами, в частности с консалтингом). Поэтому одна из основных целей данной главы - привлечь внимание участников рынка аудиторских услуг к проблеме оценки и анализа эффективности различных мероприятий в аудите и объяснить, что она вовсе не пятое колесо в аудиторской телеге. Другая - показать, что эта проблема в аудите решаема, пусть и в усеченном виде (но в таком виде она решается и в массе других сфер человеческой деятельности). Третья цель - доказать и проиллюстрировать, что в аудиторских услугах

существуют такие «оазисы», где возможна количественная стоимостная оценка прямого и косвенного эффектов и что во власти специалистов число этих «оазисов» многократно увеличить (а возможность количественной оценки затрат на аудиторские мероприятия очевидна).

Заключает книгу **одиннадцатая** глава, посвященная аудиторскому кризису (острому на Западе и хроническому в нашей стране). Показывается, что он носит гораздо более серьезный характер, чем это представляется большинству отечественных специалистов. Излагается фактическая сторона кризиса, дается его анализ и на базе разработанной в первой части книги концепции аудита предлагается осуществлять выход из него - в основном на пути широкого и последовательного использования экономического механизма регулирования аудита.

С формальных позиций это лишь часть проблемы регулирования качества услуг в аудите, одной из нескольких десятков рассмотренных в третьей главе. Но в содержательном плане это злободневная судьбоносная проблема мирового и отечественного аудита, куда более важная, на наш взгляд, чем проблема перехода на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) и их совершенствование, стоящая сейчас в центре внимания бухгалтерско - аудиторского сообщества в нашей стране и за рубежом.

Действительно, ввиду широко разлившегося за последнее время в обществе недоверия к бухгалтерской отчетности предприятий и институту аудита очень многие пользователи этой отчетности рассуждают и будут рассуждать - если их не переубедить делами – так. Не столь уж важно, составлена ли ваша сомнительная бухгалтерская отчетность по МСФО, по GAAP или по российским правилам (пусть даже возможности ее искажения в каком-то из этих вариантов меньше) - ею все равно при принятии многих важных решений пользоваться нельзя; будем поэтому прибегать к информации альтернативной бухгалтерской отчетности (о

которой подробно говорится в разделе 1.2). И другое обстоятельство. Переход на МСФО в нашей стране и за рубежом при всей его сложности и громоздкости уже по большому счету просматривается: решена в принципе задача конвергенции МСФО и GAAP, ясна последовательность перехода отечественных предприятий на МСФО (разногласия относятся, в основном, к темпам перехода), идея такого перехода уже овладела бухгалтерско-аудиторскими массами и стала материальной силой и т.д.; в общем свет в конце тоннеля виден. А вот положение с обеспечением достоверности бухгалтерской отчетности вообще и с аудитом в частности куда более мрачное и здесь необходимы радикальные принципиальные решения, по нашему мнению, - в русле идей, излагаемых в данной книге, особенно в шестой и одиннадцатой ее главах. При этом нет никаких сомнений в том, что существенное улучшение качества аудита неизбежно приведет к серьезному повышению достоверности бухгалтерской отчетности – кому захочется получать отрицательное аудиторское заключение, тем более в случае публикации его в средствах массовой информации.

(Кстати, аналогичная ситуация имеет место и по отношению к внутреннему аудиту: действенное функционирование внешнего аудита почти автоматически обеспечит эффективное функционирование аудита внутреннего, причем по той же причине – директорат проверяемых экономических субъектов не устроят отрицательные аудиторские заключения. Ну а сомневаться в способности директората наладить при остром желании реальный внутренний аудит – как и качественный бухгалтерский учет -, по нашему мнению, не приходится.)

Таким образом, перефразируя известное выражение, аудит представляет сейчас из себя то звено, ухватившись за которое, можно вытянуть всю цепь получения достоверной бухгалтерской отчетности.

9. Аудиторское дело. Учебное пособие. – М.: изд-во Академии бюджета и казначейства, 2007. – 351 с. Библ. 226 названий.

Книга выпущена на базе одноименного семестрового курса, прочитанного мною в 2006 году в Академии бюджета и казначейства. Нового материала по сравнению с книгой 2005 года она содержит мало; наоборот, значительная часть того здесь опущена. Оставлен лишь тот материал, который, по моему мнению, нужен студенту магистратуры; он соответствующим образом перекомпанован. Для наглядности ниже приведено оглавление книги.

О Г Л А В Л Е Н И Е

ВВЕДЕНИЕ.....	5
ГЛАВА 1. АУДИТ И ОБЩЕСТВО.....	9
1.1. Цели аудита.....	10
1.2. Система функционирования экономических субъектов и место аудита в ней. Сопутствующие аудиту услуги.....	15
1.3. Аудит как инфраструктурная отрасль рыночной экономики.....	27
1.4. Интересы в аудите.....	35
1.5. Аудит и другие науки.....	48
1.6. Концепции и постулаты аудита.....	55
Контрольные вопросы.....	65
ГЛАВА 2. РЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ	
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	66
2.1. Механизмы регулирования и их проявление в	

	аудите.....	68
2.2.	Инструменты административного механизма регулирования аудита. Законодательство, аттестация, лицензирование.....	79
2.3.	Экономический механизм регулирования и его возможности в аудите.....	104
2.4.	Этический, самоуправляемый и прочие механизмы регулирования аудиторской деятельности.....	145
Контрольные вопросы.....		153

	ГЛАВА 3. АУДИТОРСКИЕ СТАНДАРТЫ.....	155
3.1.	Стандарты в человеческой деятельности.....	156
3.2.	Система федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. Сопоставление ее с Международными стандартами аудита.....	162
3.3.	Внутренние стандарты аудиторских организаций и стандарты общественных объединений.....	181
3.4.	Перспективы разработки, использования и обновления отечественных аудиторских стандартов.....	185
	Контрольные вопросы.....	191

	ГЛАВА 4. РЫНОК АУДИТОРСКИХ УСЛУГ.....	192
4.1	Особенности аудиторского рынка.....	192
4.2	Становление и развитие рынка аудиторских услуг в РФ. Аудиторская статистика.....	199
4.3.	Конкуренция в аудите.....	206

4.4. Соотношение «цена–качество» в аудите.....	210
4.5.Ценообразование и цены на рынке аудиторских услуг.....	220
4.6.Контроль качества аудиторских услуг.....	231
4.7.Вопросы эффективности и ее оценки в аудите.....	251
Контрольные вопросы.....	257

ГЛАВА 5. УЗЛОВЫЕ ВОПРОСЫ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ.....259

5.1. Риски в аудиторской проверке.....	261
5.2. Достоверность бухгалтерской отчетности для ее пользователей и для аудиторской организации.....	270
5.3. Существенность и уровень существенности.....	276
5.4. Применение выборочного метода в аудите.....	284
5.5. Вход в проверку и ее организация.....	311
5.6. Аудиторское заключение и аудиторские конфликты.....	315
Контрольные вопросы.....	326

ГЛАВА 6. АУДИТОРСКИЕ ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ..... 328

6.1. Классификация аудиторских проблем.....	328
6.2. Пути решения аудиторских проблем.....	337
Контрольные вопросы.....	338

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	339
------------------------	-----

10. Финансовый контроль: концепция и проблемы. – М.: изд. Академии бюджета и казначейства, 2008. – 176 с. Библ. 102 названия.

Предлагается концепция финансового контроля, базирующаяся на анализе его места в системе обработки экономической информации и среди секторов рыночной экономики. Она является обобщением концепции аудита, описанной полнее всего в книге 2005 года, - аналогично тому как и сам финансовый контроль является более общей конструкцией по отношению к аудиту и включает в себя кроме последнего еще четыре вида: государственный, финансовый контроль, муниципальный, внутренний и общественный.

Особое внимание уделяется сущности контроля. Показано, что он является инструментом идентификации нештатного режима функционирования проверяемой системы и обеспечение лица, принимающего решения, некоторой полезной информацией (типа характера нештатного режима, т.е. характера «болезни» системы, степени его отклонения от нормального режима и т.д.). Впрочем, сущность контроля короче и четче изложены в статье 2008 года в №3 журнала «Аудиторские ведомости».

Много материала касается регулирования финансового контроля, концептуальных вопросов контрольной проверки (существенность, риски, соотношение «себестоимость – качество» и т.д.), общим подходам и задачам, возникающим в различных видах финансового контроля. В послесловии к книге, приводимом ниже, перечисляются многочисленные общие моменты для всех видов финансового контроля и обосновывается вывод, что и в теоретическом и в педагогическом плане общий курс финансового контроля должен быть ввиду этой многочисленности расширен, а частные курсы (посвященные аудиту, внутреннему контролю и т.д.) – соответственно несколько укорочены.

Приводится перечень методологических и технологических проблем финансового контроля, их описание, постановка конкретных

исследовательских и практических задач в их рамках (на базе которой могут быть сформулированы темы для дипломных работ, кандидатских и докторских диссертаций), пути их решения на основе разработанной концепции. Впрочем, этот перечень в улучшенном виде есть и в журнале «Аудиторские ведомости», 2008г. № 9; там выделены проблемы, которые лучше решать в рамках общей теории финансового контроля, и проблемы, относящиеся к отдельным его видам (аудиту, государственному финансовому контролю и т.д.).

Ниже приводится оглавление книги и послесловие к ней

О Г Л А В Л Е Н И Е

ВВЕДЕНИЕ.....		5
.....		
ГЛАВА 1. ОСНОВЫ КОНЦЕПЦИИ ФИНАНСОВОГО		
КОНТРОЛЯ.....		17
1.1.	Роль и назначение концепции.....	18
1.2.	Система функционирования экономических субъектов и место финансового контроля в ней. Его сущность.....	21
1.3.	Финансовый контроль как инфраструктурный сектор экономики.....	42
1.4.	Интересы сторон в финансовом контроле.....	54
1.5.	Регулирование финансового контроля.....	66
1.6.	Взаимодействие финансового контроля с другими науками.....	81

	
ГЛАВА 2. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ФИНАНСОВОЙ ПРОВЕРКИ.....		86
2.1.	Достоверность проверяемой отчетности с позиций ее пользователей и с позиций контролирующих структур.....	89
2.2.	Существенность и риски при финансовых проверках.....	92
2.3.	Применение выборочного метода при финансовых проверках.....	94
2.4.	Использование стандартов при финансовых проверках.....	96
2.5.	Соотношение «себестоимость–качество» при финансовых проверках.....	101
2.6.	Начальный этап финансовой проверки.....	106
ГЛАВА 3. КОНЦЕПЦИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ		

И ЕГО ПРОБЛЕМЫ		108
3.1.	Классификация и перечень проблем финансового контроля.....	109
3.2.	Характеристика основных методологических проблем финансового контроля.....	114
3.3.	Характеристика основных технологических проблем финансового контроля.....	153
ПОСЛЕСЛОВИЕ.....		166
Список используемой литературы.....		169

Послесловие

Разумеется, и развитие концепции финансового контроля и анализ его проблем и их решение нуждаются в большой, надлежащим образом организованной работе. Возникает естественный вопрос: в какой мере это должно делаться в рамках общей теории финансового контроля, а в какой – в рамках теории отдельных его видов (преимущественно ГФК и аудита как основных).

Из изложенного выше текста работы вытекает, на наш взгляд, вывод о том, что общих моментов у различных видов финансового контроля как в теории, так и на практике достаточно много (гораздо больше чем это представляется, судя по литературе, основной массе наших специалистов);

главная причина этого – идентичность их места в системе функционирования экономических субъектов – была подробно рассмотрена в разд. 1.2. Собственно говоря, это обстоятельство и лежит в основе целесообразности как общей концепции финансового контроля, так и довольно большого количества проблем и подпроблем, общих для всех (или хотя бы основных) видов финансового контроля.

Имеет смысл кратко перечислить здесь эти общие моменты – с указанием в скобках разделов работы, где они рассмотрены подробно. Это:

- нацеленность любого вида контроля на обнаружение нештатного режима функционирования контролируемого экономического субъекта (разд. 1.2);
- возможность четкого выделения в любом виде финансового контроля прямых задач, состоящих из двух больших групп – задачи аудита соответствия и задачи аудита отчетности (введение);
- наличие в любом виде финансового контроля, большой удельный вес и разношерстность сопутствующих услуг (введение);
- присутствие в них услуг по оценке эффективности, информационных услуг, экспертных услуг, услуг по подготовке и переподготовке кадров (введение);
- целесообразность в перспективе существенного расширения любого вида финансового контроля на нефинансовую деятельность проверяемых (введение);
- одинаковость места и роли любого вида финансового контроля в системе функционирования экономических субъектов (на наш взгляд, это главная причина большой общности концептуальных моментов и проблем для всех пяти видов финансового контроля) (разд. 1.2);

- возможность рассмотрения прямых задач в любом виде финансового контроля как инструмента измерения выполнения требований нормативных актов и т.п. или достоверности отчетности по дискретной, фактически бинарной шкале плюс как инструмента повышения степени выполнения указанных требований или достоверности (разд. 1.2);
- принадлежность любого вида финансового контроля к инфраструктурному сектору экономики (разд. 1.3);
- обычное преобладание внесекторного эффекта от мероприятий по совершенствованию финансового контроля над внутрисекторным – при огромной сложности их количественной стоимостной оценки (разд. 1.3);
- реальная возможность сговора между проверяющим и проверяемым для любого вида финансового контроля (разд. 1.4);
- рассогласование их интересов между собой и с народнохозяйственными при более или менее общих способах его уменьшения (разд. 1.4);
- возможность ошибок двух родов в прямых задачах финансового контроля при гораздо большей опасности ошибки второго рода в любом виде и сегменте финансового контроля (разд. 1.4);
- приоритет административного и экономического механизмов регулирования финансового контроля над этическим и прочими (разд. 1.5);
- общий характер проблемы регулирования качества финансового контроля – при различии подходов к ее решению для различных его видов (разд. 1.5);
- необходимость «контроля над контролем» (разд. 1.5);

- примерно одинаковый перечень наук, чьи результаты могут быть использованы в различных видах финансового контроля (разд. 1.6);
- различие подхода к оценке достоверности проверяемой отчетности и уровню существенности ее искажений с позиций контролеров и пользователей отчетности, причем и те и другие позиции более или менее идентичны во всех видах финансового контроля (разд. 2.1);
- примерно одинаковый для этих видов характер рисков, их оценки и их связи с уровнем существенности (разд. 2.2);
- целесообразность однотипного и базирующегося на математической статистике применения выборочных методов во всех видах финансового контроля – за исключением, пожалуй, общественного (разд. 2.3);
- близость стандартов, а также процедур их создания, обновления и использования для основных видов финансового контроля (разд. 2.4);
- примерно одинаковая связь между себестоимостью проверки и ее качеством для различных видов и сегментов финансового контроля (разд. 2.5);
- похожий характер связи между концепциями различных видов финансового контроля и решением их проблем (разд. 3.1);
- возможность выделения методологических и технологических проблем финансового контроля и большой их перечень, общий для всех – или по крайней мере основных – его видов (разд. 3.1);
- значительная общность описания и решения этих проблем (разд. 3.2–3.3).

С педагогической точки зрения описанная ситуация подталкивает к следующему выводу. Как для профилирующих, так и для смежных специальностей целесообразно перенести центр тяжести изложения на общие вопросы финансового контроля, а курсы, посвященные отдельным его видам, базировать на этом изложении, возможно, несколько укоротив их. (Например, риски ошибок первого и второго рода излагать в основном курсе финансового контроля, а в курсе аудита сослаться на это изложение с добавлением лишь тех – весьма небольших – особенностей, которые вносятся в эти риски аудиторской спецификой: связи с аудиторским заключением, судебными последствиями и т.д.). Соответственно в учебниках и монографиях по финансовому контролю, по нашему мнению, целесообразно расширять общие главы – за счет некоторого сужения глав, относящихся к отдельным видам финансового контроля.

11. Аудит и другие науки. М.: ВивидАрт, 2011. – 19,0 п. л. (374 с.). – Библ. 241 названия.

На сайте приводятся, в основном, краткое содержание монографии, развернутое содержание, введение к монографии (в котором кратко описаны все 8 глав, послесловие и список литературы).

Аннотация

Рассматриваются различные разделы экономической теории, имеющие отношение к аудиторской науке. Анализируются проявления в последней общеэкономических представлений и возможности применения подходов, методов и результатов других экономических (а также неэкономических) наук в аудиторской науке и практике.

Annotation

Various parts of economic theory which deals with audit science is considered. Expressions in audit science economic imaginations is analysed. Possibility in application of methods and results of other economic (and noneconomic) sciences in audit science and practice is investigated.

Ключевые слова

Аудит, Аудит некачественный, Вероятность, Выборка аудиторская, Деятельность аудиторская, Инструменты регулирования, Интересы экономические, Качество аудита, Конкуренция, Конкуренция несовершенная, Конкуренция совершенная, Контроль качества, Контроль финансовый, Концепция, Метод выборочный, Метод математического моделирования, Механизм регулирования, Модель базовая, Наука аудиторская, Науки экономические, Независимость аудитора, Отрасль, Отрасль инфраструктурная, Подход нормативный, Подход позитивный, Правила (стандарты) аудиторской деятельности (ПСАД), Проблема аудиторская, Регулирование аудита, Рейтинги, Риск, Риск аудиторский, Саморегулируемая организация (СРО), Санкции штрафные, Связь обратная, Соотношение «цена – качество», Стандарт, Статистика аудиторская, Страхование гражданской ответственности, Суждение профессиональное, Существенность, Теория вероятностей, Теория принятия решений в условиях неопределенности (ТПРУН), Теория экономическая, Теория эффективности, Цена, Ценообразование, Экономика аудиторской деятельности, Экстерналии, Эффект внешний, Эффект косвенный, Эффект прямой.

Краткое содержание

	Стр.
Развернутое содержание.....	6
Введение	17
Гл. 1 Концепции в науке и в аудите	30
§ 1.1 Что такое концепции и зачем они нужны в экономике.....	30
§ 1.2 Концепция аудита. Нормативный и позитивный подходы в аудите.....	40
§ 1.3 Концепция аудита и его проблемы.....	50
Гл. 2 Аудит как звено экономических систем.....	63
§ 2.1 Функционирование экономических систем с позиций экономической кибернетики. Место аудита в них.....	63
§ 2.2 Альтернативы современному аудиту.....	76
Гл. 3 Аудит как отрасль рыночной экономики.....	89
§ 3.1 Инфраструктурные отрасли и аудит.....	89
§ 3.2 Аудит и аудиторская деятельность как чистая и административная отрасли.....	97
§ 3.3 Конкуренция в аудите.....	100
§ 3.4 Соотношение «цена – качество» и аудит.....	111
§ 3.5 Ценообразование и цены в аудите.....	123
§ 3.6 Экономика и статистика аудиторской деятельности.....	137
Гл. 4. Аудит и его пользователи.....	150
§ 4.1 Экономические интересы, их проявление в аудите.....	150
§ 4.2 Аудит и экстерналии.....	166
§ 4.3 Теория эффективности и аудит.....	183
Гл. 5. Регулирование социально-экономических процессов и аудит..	208
§ 5.1 Регулирование в экономике.....	208
§ 5.2 Инструменты административного и экономического механизмов регулирования в аудите.....	222
Гл. 6. Стандартизация и аудит.....	272

§ 6.1 Стандарты в человеческой деятельности.....	272
§ 6.2 Аудиторские стандарты.....	281
Гл. 7. Вероятностно-статистические методы в аудите.....	295
§ 7.1 Теория принятия решений в условиях неопределенности и аудит..	295
§ 7.2 Вероятности и аудиторские риски.....	308
§ 7.3 Выборочный метод и его применение в аудите.....	323
Гл.8. Общенаучные и общечеловеческие понятия в аудите.....	358
§ 8.1 Существенность и ее проявления в аудите.....	358
§ 8.2. Профессиональное суждение аудитора.....	364
§ 8.3. Контроль качества. Качество производителя и качество потребителя.....	366
§ 8.4 Независимость аудитора.....	377
Послесловие.....	388
Список литературы.....	391

Развернутое содержание

Введение

Аудиторская наука обычно рассматривается автономно (исключение – бухгалтерский учет). Какой это влечет ущерб и зачем надо иное рассмотрение. Цепочка: фундаментальная наука (экономическая теория, экономикс, политическая экономия или т.п.) – прикладная наука – практическая область. В аудите первое звено из двух очень слабое. Примеры из аудита и других сфер человеческой деятельности. Возможные причины слабости связи между фундаментальной и прикладной наукой в аудите (субъективные и объективные).

Но аудит – поле приложения не только общеэкономических закономерностей. Еще юридические, компьютерные и прочие вопросы. Они в книге преимущественно за кадром (как и, наверное, еще многие экономические), поскольку нельзя объять необъятное. Но начинать такие попытки надо. Неизбежны пропуски, шероховатости, ошибки. В рамках коллективного творчества будут добавления, исправления и т.п.

К экономическим закономерностям в аудите в работе добавлены вероятностные. Во-первых, на них базируется теория принятия решений в условиях неопределенности, а она активно работает в экономике. Во-вторых, на них основаны представления об аудиторских рисках и применение выборочного метода в аудите. В-третьих, личные пристрастия автора.

По существу книга состоит из двух частей. Главы 1-5 - концептуальные вопросы аудита – на основе анализа его места в обработке экономической информации и среди отраслей рыночной экономики. А главы 6-8 – вопросы «россыпью».

Основная цель книги – показать, как экономическая теория преломляется в аудите. Но кроме того, автор стремился к сколько –нибудь законченному

изложению затронутых вопросов. В результате компромиссы. Иногда выход: изложение преломления плюс ссылка на другие работы автора, где есть законченное изложение.

Что в каждой главе – подробно (для цельного представления у читателя о книге до ее чтения – и, может быть, вместо него).

Глава 1. Концепции в науке и аудите.

§ 1.1. Что такое концепции и зачем они нужны в экономике.

Четыре уровня научных представлений: философия науки, концептуальный, теория, практические рекомендации. Уровень философии, философских вопросов – для естествознания, физики, кибернетики (пример: может ли компьютер мыслить). Но не для аудита. Там – со второго уровня (парадигма, концепция и т.п.). Что такое парадигма. Определение и пояснение концепции (а заодно и термина «аудит»).

Зачем нужны концепции. База для решения проблем. База для частных концепций. Обострение интуиции. Прочие причины. Желательность, но не необходимость концепций. Взаимодействие концепции с решением конкретной проблемы. Постулаты аудита имеют слабое отношение к его концепции. Два возможных пути построения концепции аудита: дедукционный и прямой. Наша концепция аудита строилась по второму пути. (А вот концепцию внутреннего контроля или общественного лучше дедуцировать из концепции финансового контроля.)

§1.2. Концепция аудита. Нормативный и позитивный подходы в аудите.

Блоки концепции. Их краткое описание. А новый блок - нормативный и позитивный подходы в аудите –, необходимость в котором стала ясна лишь недавно, описывается подробно.

Каждый из этих подходов в общем виде и применительно к аудиту. Проблема их смешивания вообще и в аудите. Основные задачи в рамках этих подходов. Аргументация, что сейчас в отечественном аудите

существует явный перекося в пользу нормативного подхода в аудите (в ущерб позитивному). Желательность устранения этого перекося.

§ 1.3. Концепция аудита и его проблемы.

Почему проблемы российского аудита до сих пор исследовались явно недостаточно. Повышение необходимости и возможности такого исследования в последнее время. Классификация этих проблем, их связь с концепцией аудита.

Таблицы проблем и подпроблем аудита. Серия замечаний по таблицам.

Глава 2. Аудит как звено экономических систем.

§ 2.1. Функционирование экономических систем с позиций экономической кибернетики.

Системы с обратной связью. Иллюстрация. В технике – три типа: системы автоматического регулирования, следящие системы, системы автоматического управления. Примеры. Пример для живого организма. Экономические примеры.

Системы с компенсацией внешних воздействий. Иллюстрация. Пример из техники. Пример с замедлением темпов роста и с интервенциями на валютном рынке. Сравнение двух типов кибернетических систем. Возможность сочетания. Но системы с обратной связью в экономике гораздо распространнее. Причины этого.

Система функционирования экономических субъектов. Иллюстрация и описание. Сущность аудита – идентификация нештатного режима одного типа и обеспечение лиц, принимающих решение, некоторой полезной информацией. Репарка о распространении этой трактовки на весь финансовый контроль и шире – на контроль вообще.

§ 2.2. Альтернативы современному аудиту.

Аудит – это структура. Какие функции и насколько хорошо он выполняет? Можно ли эти функции выполнить иначе, в частности иными структурами. Да, варианты: отсутствие аудита, включение в проверку главных пользователей аудита, проверка регулятором, дополнение другой структурой,

доминирование экономического механизма регулирования аудита. Последняя альтернатива симпатичнее.

Глава 3. Аудит как отрасль рыночной экономики.

§ 3.1 Инфраструктурные отрасли и аудит.

Три основных признака отрасли. Как они реализуются в аудите. Обычные и инфраструктурные отрасли. Аудит как инфраструктурная отрасль. Две группы инфраструктурных отраслей, аудит относится ко второй (новые, информационные). Теоретический и практический смысл исследований отраслевой принадлежности аудита. Перенос закономерностей инфраструктурных отраслей на аудит: проблемы и примеры.

§ 3.2. Аудит и аудиторская деятельность как чистая и административная отрасли.

Аудит и сопутствующие услуги. Их динамика, цифры. Чистая и административная отрасли. Их использование в теории межотраслевого баланса. Аналогия: аудит – аудиторская деятельность и чистая отрасль – административная отрасль.

Перенос методов межотраслевого баланса по выделению затрат на выпуск продукции чистой отрасли на аудиторскую ситуацию.

Экономический смысл аудита как чистой отрасли. То же как административной (тот же плюс ряд близких задач – не по направленности, а по возможностям аудиторов).

§ 3.3. Конкуренция в аудите.

Классификация конкуренции: совершенная и несовершенная (плюс направления отклонения от совершенной), добросовестная и недобросовестная и по другим основаниям. Выполнение условий совершенной конкуренции в аудите и отклонения от них. Вывод о близости к совершенной. Следствия. Условия входа – выхода производителей на рынок аудиторских услуг и создание жесткой, но цивилизованной конкуренции.

Непонимание вопросов конкуренции и аудиторское законодательство в РФ (истории с ограничением на образование для аудиторов, с ограничениям по количеству аудиторов в фирме). Характер конкуренции в аудите и вопросы регулирования цен. Факторы, влияющие на конкуренцию в аудите.

§ 3.4. Соотношение «цена – качество» и аудит.

Цена и качество как основные характеристики товара или услуги. Соотношение «цена – качество» как инструмент сравнения и как инструмент принятия решений. Аудиторские примеры. Примеры одновременного улучшения и цены и качества в аудите (как экзотика).

Введение понятия обобщенной себестоимости и формализация представлений о качестве. Зависимость от него себестоимости, потерь и обобщенной себестоимости. Графическая иллюстрация. Оптимум обобщенной себестоимости по качеству. Оптимум с коммерческой и народнохозяйственной позиций. Механизм сдвига оптимума и возможности регулятора в этом плане.

§ 3.5. Ценообразование и цены в аудите.

Из чего складывается цена. Особенности аудита в этом плане. Методы формирования цен и схемы оплаты. Особенности аудита здесь. Повременная и аккордная схемы оплаты в экономике. Где и почему распространена повременная – опыт информационно – вычислительного обслуживания. Два ее недостатка и их ослабление в аудите. Общий итог сравнения этих двух схем.

Информация по ценам в аудите, ее отрывочный характер. Цены на аудит и сопутствующие услуги. Необходимость совместного изучения. Метод определения цен по методике фирмы ФБК. Влияние кризиса 2008 – 2009 г.г. на цены в аудите.

§ 3.6. Экономика и статистика аудиторской деятельности.

Экономика различных отраслей (строительства, транспорта и т.д.). Цели их создания: место в ВВП, общий анализ отрасли, обслуживание конкретных (обычно важнейших) решений. Показатели общие для отраслей и

специфические. И в аудите так же. Система показателей, необходимые исходные данные, исчисление показателей, анализ результатов расчетов. Как это выглядит в случае аудита. Необходимость совместного рассмотрения аудита и сопутствующих услуг.

Отраслевая статистика. Основные статистические показатели в аудите. Три случая: есть официальная статистика, есть только неофициальная, нет никакой. Иллюстрация общая и аудиторская. Организационные вопросы, сочетание сплошного наблюдения с выборочным. Как сейчас работает департамент Минфина и Росстат. Аудиторская статистика и принятие решений по аудиту. Недостатки аудиторской статистики в РФ.

Глава 4. Аудит и его пользователи.

§ 4.1. Экономические интересы, их проявление в аудите.

Классификация интересов по различным основаниям. Сиюминутные и перспективные. Единичные, частные и всеобщий. Производителя, пользователя, государственные и народнохозяйственные. Как рассогласование интересов проявляется в аудите. «Черный» и «серый» аудит как примеры рассогласования интересов. Другие примеры.

Система сдержек и противовесов в социальной жизни. Как она может работать в аудите. Сдвиг частных интересов к народнохозяйственным. Как усилить механизм этого сдвига в аудите.

§ 4.2. Аудит и экстерналии.

Аудит как инфраструктурная отрасль дает много внешних эффектов. Определение внешних эффектов (экстерналиев) по Пигу. Положительные, отрицательные и «промежуточные» экстерналии. Аудит как последний случай. Другие сферы деятельности такого рода.

Базовая модель для рассмотренных экстерналиев. Проблемы, возникающие в рамках этой модели (сговор между производителем работ и хозяйствующим субъектом, защита законных интересов, различные запросы разных пользователей и т.д.). Модификации базовой модели: частные, более

общие, с изменением системы оплаты производителя работ. Их иллюстрации. Возможные действия регулятора.

§ 4.3. Теория эффективности и аудит.

Эффективность как соизмерение затрат и эффекта и другие подходы. Хозяйственные мероприятия и оценка их эффективности. Прямой и косвенный эффекты. Приложение к аудиту. Проблема их оценки (промежуточные и конечные показатели и т.д.)

Метод математического моделирования для оценки косвенного эффекта и краткое описание экономико – математических моделей, предназначенных для этого. Эквивалентирование нестоимостных показателей стоимостными. Метод экспертных оценок. Аудит эффективности – что это такое. Неудачность термина. Три типа задач в его рамках. Случай полностью известных по годам затрат и результатов. Но в аудите это редко. Пять подходов в оценке косвенного эффекта. Их возможности в аудите. Заключение: на сегодня общая теория эффективности может дать для расчетов в аудите немного, а для понимания механизмов эффективности мероприятий в нем полезна.

Глава 5. Регулирование экономических процессов и аудит.

§ 5.1. Регулирование в экономике.

Терминология: регулирование или управление. Семь механизмов регулирования. Виды, каналы, инструменты регулирования. Сильные механизмы – административный и экономический. Их соотношение в аудите. О сочетании механизмов регулирования. Законы «Об аудиторской деятельности» 2001 и 2008 г.г. с позиций представлений о механизмах регулирования.

§ 5.2. Инструменты административного и экономического механизмов регулирования в аудите.

Какие из инструментов административного механизма могут работать в аудите. Описание их: законы, лицензирование (плюс нецелесообразность

отмены лицензирования в аудите), обязательность вступления в СРО и контроль с его стороны, аттестация и др.

Какие из инструментов экономического механизма могут работать в аудите. Описание их: штрафные санкции за некачественный аудит, страхование гражданской ответственности аудиторов, (плюс критика компенсационных фондов), рейтингование и др.. Перспективы замены доминирования административного механизма преобладанием экономического.

Глава 6. Стандартизация и аудит.

§ 6.1. Стандарты в человеческой деятельности.

Стандарты как инструменты регулирования. Стандарты как воплощение прогрессивных технологий в различных сферах деятельности. Положительное и отрицательное воздействие стандартов. Две группы стандартов: обычные и в высокоинтеллектуальных областях, их отличие. Мягкие и жесткие стандарты. Международные, национальные, частные (отраслевые и т.п.), внутрифирменные. Расширение функций стандартов. Обязательные, рекомендательные и вспомогательные положения в стандартах.

§ 6.2. Аудиторские стандарты.

Основные виды аудиторских стандартов: МСА, национальные, СРО аудиторов (их право на существование), внутрифирменные. Общероссийские и федеральные ПСАД, их роль в практическом аудите. О внедрении ПСАД. Примитивный подход при создании и тех и других (вместо инвестиционного проекта или реализации хозяйственного мероприятия),

Стандарты СРО аудиторов. Внутренние стандарты аудиторских организаций (ВСаО), Целесообразность типовой системы ВСаО.

Глава 7. Вероятностно – статистические методы в аудите.

§ 7.1 Теория принятия решений в условиях неопределенности и аудит.

Два пути решения задач в прикладных науках. Куст вероятностных наук (чисто математические и прикладные: математическая статистика, статистическая физика, теория информации, стохастические экономико – математические модели и т.д.). Теория принятия решений в условиях неопределенности (ТПРУН) и теория статистических решений. ТПРУН и аудиторская проверка: бинарная модель. Зависимость ошибочных решений пользователя бухгалтерской отчетности от величины ее искажений.

§ 7.2. Вероятности и аудиторские риски.

О сути аудиторских рисков. Проверка статистических гипотез и риск необнаружения в аудите. Зависимость последнего и общего аудиторского риска от уровня существенности. Вероятность простых и сложных событий, условные и безусловные вероятности. Общий (лучше сказать - главный) аудиторский риск и его компоненты с этих позиций. Некоторые замечания по аудиторским рискам. Пятиситуационная модель аудиторской проверки и риски в ней. Оценка аудиторских рисков на практике: через градации и на базе подхода Мизеса. Аудиторские риски как часть экономических рисков.

§ 7.3. Выборочный метод и его применение в аудите

Распространенность выборочного метода. Разработанность его в математической литературе. Выборочный метод с позиций соотношения «цена- качество». Его использование в аудите. Два типа выборок в аудите.

Идея нахождения объема выборок через соотношение доверительного интервала и уровня существенности. Ее практическая реализация для стоимостных и нестоимостных выборок. Оценка искажений бухгалтерской отчетности при таком подходе. Недостатки в сегодняшнем применении выборочного метода в аудите. Методы отбора элементов выборки. Преимущества случайного отбора по сравнению с систематическим. Монетарное выборочное наблюдение в аудите и его рассмотрение с позиций математической статистики.

Глава 8. Общенаучные понятия в аудите.

§ 8.1. Существенность и ее проявление в аудите.

Многие понятия в аудите кажутся аудиторам автономными, но на самом деле являются общенаучными (общечеловеческими) и работают в других областях. В этой главе речь о них. В предыдущих главах канва: сначала общий случай, потом дедуцирование на аудит; здесь наоборот: сначала описание и анализ аудиторского понятия, потом поиск аналога в другой области или более общего понятия. Два типа заимствования из других сфер понятий в аудите.

Существенность в аудите в двух формах: существенные искажения (количественные) и существенные нарушения. Уровень существенности. Для разных пользователей он разный, а аудитор должен работать с одним, примеры; то же и с существенными нарушениями. Другие проблемы, связанные с уровнем существенности. Как теоретически определить границу существенной ошибки и как это делается в бухгалтерской и аудиторской практике.

Что существенно и что нет, постоянно решается в работе и в обыденной жизни. При моделировании выделяются существенные черты и игнорируются несущественные. И в аудите что существенно, а что нет, зависит от пользователя. Аудиторская специфика в вопросах существенности минимальна и проявляется преимущественно в способах вычисления уровня существенности.

(Сущность и явление – это из немного другой – хотя и близкой – оперы. Явление – то, что на поверхности, сущность глубоко и до нее надо докапываться.)

§ 8.2. Профессиональное суждение аудитора.

Что это такое. Для чего оно используется. По аналогии можно говорить о профсуждении аналитика, руководителя и т.д. Грубо говоря, это интуиция специалиста, втянутого в ситуацию плюс аргументы на пальцах. Достоинства и недостатки профсуждения вообще и в аудите. Аудиторская специфика в этой проблематике минимальна и проявляется

преимущественно в перечне вопросов, где профессиональное суждение применяется.

§ 8.3. Контроль качества. Качество производителя и качество потребителя.

Контроль качества аудита – что это такое. Критерии качества аудита. Критерий соблюдения и контроль качества аудита. Внутренний и внешний контроль.

Качество производителя и качество потребителя. Как это проявляется в аудите. Сейчас контроль качества аудита – контроль качества производителя. Возможен ли сдвиг его к контролю качества потребителя. Изменение функций этого инструмента при экономическом механизме

§ 8.4. Независимость аудитора.

Что понимается под независимостью аудитора. Почему она считается важной. Как она отражается в нормативных документах. Критика их: там речь идет лишь о достаточных (и не очень действенных) условиях независимости. Различные предложения по ее усилению и их анализ.

Можно ли обеспечить независимость аудитора. Другая постановка вопроса: обеспечить качество аудита при «отключенном принципе независимости». Пути реализации этой постановки. Независимость аудитора при переходе к экономическому механизму его регулирования.

Послесловие.

Перечень аудиторских проблем, которые целесообразно решать с сильным привлечением общеэкономических представлений. Изложение в книге сырое. И не все охвачено. Но начать систематическое изложение темы надо было.

Литература.

Введение.

Положение в аудите¹ сильно отличается от ситуации в большинстве других сфер человеческой деятельности. Если там обслуживающая сферу прикладная наука основывается на одной или нескольких фундаментальных, ввиду чего практическая деятельность имеет довольно прочную научную (так сказать, «двухярусную») базу, то здесь аудиторская наука пока чрезвычайно слабо связана с экономической теорией и другими фундаментальными науками, которые в перспективе могут иметь большое значение для аудита. Страдает при этом, конечно, не только аудиторская наука, но и практический аудит. Другими словами, цепочка «фундаментальная наука – прикладная наука – практическая деятельность» здесь в первом звене ослаблена, что отрицательно сказывается и на втором.

Рассмотрим ситуацию подробнее, но сначала примеры. Конструирование и эксплуатация систем автоматического регулирования в технике (поддерживающих постоянство напряжения, частоты, температуры и т.д.) базируется на теории автоматического регулирования, а та, в свою очередь, на различных разделах кибернетики и математики. Лечение сердечно – сосудистых заболеваний основывается на прикладной науке о таких заболеваниях (кардиологии), а та – на общей медицине. Страхование жизни, имущества и т.д. базируется на страховой науке, в фундаменте которой лежит раздел экономической теории, рассматривающий неопределенность и риски в экономике. Такие примеры можно умножить. Похоже, что в наше время трудно найти такую сферу человеческой деятельности и науку о ней, которая не опиралась бы самым серьезным образом на достижения фундаментальных наук.

Аудит, к сожалению, является здесь исключением. Редкая монография или учебник по аудиту не рассматривает вопросы его регулирования, но при этом остается в стороне анализ проявления в аудите основных

¹ Термин «аудит» употребляется в литературе в трех значениях: область практической деятельности, наука, аудиторская проверка; смысл слова обычно ясен из контекста, но иногда его приходится оговаривать в явном виде.

общеэкономических механизмов регулирования (административного, экономического, этического и др.). Также в стороне остается рассмотрение характера конкуренции в аудите, степень ее близости к совершенной, хотя проблематика конкуренции подробно и основательно освещена в общеэкономической литературе. Ценообразование в аудите тоже является частным проявлением общих закономерностей ценообразования (с наложением, конечно, аудиторской специфики), но на сегодня это по существу белое пятно в аудиторской науке.² Как видно из содержания (и даже из оглавления) книги, список таких примеров можно продолжить.

Небольшая ремарка. Можно, на наш взгляд, говорить о промежуточной конструкции между фундаментальными и прикладными науками, например экономическая кибернетика, экономико – математическое моделирование, а если приводить примеры из техники, то это теоретические основы электротехники, теоретические основы теплотехники и т.п. Можно говорить о разной степени «фундаментальности»; например, теория множеств куда «фундаментальнее» чем теория приближенных вычислений, хотя обе они относятся к такой фундаментальной науке как математика. Но в данной книге мы будем придерживаться традиционного подхода, резко и четко разделяющего фундаментальные и прикладные науки. Тем более что указанные выше нюансы мало затрагивают основную линию книги: на первом ярусе науки в аудите должны находиться фундаментальные (пусть различающиеся не только по содержанию – экономические, математические и т.д. – но и «по степени фундаментальности»), а на втором – прикладные; даже если найдутся здесь какие-то промежуточные конструкции, то их без большого ущерба можно будет разнести по основным ярусам. Ну а третий ярус уже выходит за чисто научные рамки – это практическая аудиторская деятельность.

² Странно, что и в нашей и в зарубежной аудиторской литературе теоретические вопросы ценообразования на рынке аудиторских услуг либо вовсе не рассматриваются либо задеваются, так сказать, по касательной – как будто для студентов и практикующих аудиторов они являются чем-то третьестепенным.

Если научные работники в области аудита пренебрегают общими теориями, то в еще большей степени это относится к практикам. Вообще игнорирование общих теорий специалистами конкретных областей стало дурной традицией в отечественной - кажется, зачастую, и в зарубежной - науке. Автор лично столкнулся с ситуацией, когда лишь за несколько дней до защиты диссертации по расписаниям контроля авиационной техники диссертант узнал о существовании общей теории расписаний. Теперь примеры из аудита. Судя по литературе, редкий практикующий аудитор – да и научный работник в области аудита - знает, что выбор типа аудиторского заключения и связанные с этим выбором риски ошибок первого и второго рода - очернение вполне достоверной бухгалтерской отчетности и необнаружение существенных искажений отчетности соответственно - охватываются теорией принятия решений в условиях неопределенности; это случай двух возможных решений, причем при их принятии последствия ошибок первого и второго рода различны – подробнее см раздел 7.1. Аудиторская литература изобилует кустарными – и потому зачастую грубо неверными – предложениями по нахождению объема аудиторской выборки - например, идеей пропорциональности этого объема размеру исходной генеральной совокупности -, хотя данный вопрос давно разработан в общей постановке в рамках математической статистики, а аудит можно рассматривать в данном плане как ее сто первое приложение – подробнее речь пойдет об этом в разделе 7.3. И т.д. Ну а слабый интерес практикующих аудиторов к аудиторской науке это отражение общего пренебрежения практиков к любым наукам, как к прикладным, так и к фундаментальным; в книге не об этом речь.

Естественно возникает вопрос о причинах ослабления первого звена в цепочке «фундаментальная наука – прикладная наука – практическая деятельность» применительно к аудиту как в нашей стране, так и за рубежом. Здесь мы вступаем в область гипотез, но это, по нашему мнению, лучше чем

вообще обойти вопрос и натянуть одеяло на голову. Для специалистов по экономической теории аудит, по-видимому, представляется менее важной, масштабной и привлекательной предметной областью нежели налогообложение, экология, страховое дело, кредитование и т.п.; кроме того, прежде чем прикладывать экономическую (да и любую другую) теорию к некоторой предметной области, в последней надо обычно как следует провариться.³ А работники аудиторской науки, кажется, весьма и чересчур подвержены традиции предметных специалистов замыкаться в рамках своей узкой области и делают исключение лишь для близкого им бухгалтерского учета.

Сама же эта традиция коренится, на наш взгляд, в недооценке важности широкой эрудиции и профессионального потенциала. Ведь подавляющая часть знаний, полученных в вузе (не говоря уж о средней школе), не применяется любым человеком в конкретной практической деятельности, но она повышает профессиональный потенциал специалиста и обостряет его интуицию, что позволяет ему лучше решать задачи, в первую очередь, нестандартные. В аудите это особенно важно, поскольку клиенты зачастую нуждаются в свежем взгляде стороннего специалиста и его советах по разнообразным вопросам своего бизнеса (как в рамках аудиторских проверок, так и в работах по выполнению сопутствующих услуг), из-за чего аудитор с высоким профессиональным потенциалом имеет значительное конкурентное преимущество. Это, по нашему мнению, относится и к руководству аудиторских фирм, саморегулируемых аудиторских организаций и т.п.

Это так сказать, субъективные причины ослабления первого звена в цепочке «фундаментальная наука – прикладная наука – практическая деятельность» применительно к аудиту. Но есть и объективные, связанные с особым характером формирования экономических наук. В [1,с.39] указывается, что «экономическая наука развивается в результате применения

³ Но редкий теоретик к этому склонен.

новых исследовательских методов (таких как теория игр или эксперименты), в силу тенденций исключительно внутреннего развития (например, разработка теории несовершенной конкуренции), благодаря отслеживанию долговременных проблем, ранее не привлекавших внимания экономистов – теоретиков (например, новая экономическая география), междисциплинарному сотрудничеству (поведенческая экономика) и концентрации на новых экономических проблемах, требующих анализа (например, Великая депрессия и крах советского социализма). В результате Великой депрессии возникла макроэкономика, а крах советского социализма породил переходную экономику.» Из этого перечня к аудиту наибольшее отношение имеет, пожалуй, отслеживание долговременных проблем, в частности, как обеспечить необходимую достоверность бухгалтерской отчетности.

Приведенная цитата хорошо объясняет, почему экономическая наука напоминает не дерево со штамбом, скелетными ветвями и т.д., а куст из большого количества побегов, связанных одной корневой системой; в роли последней выступает экономический образ мышления, характеризующийся максимально возможным отвлечением от технологических процессов, акцентом на исследование ресурсов, затрат, результатов и т.п., нацеленностью на их перевод в стоимостную форму и т.д. Аудит один из таких побегов, причем растущий несколько в стороне от основной их массы.

Еще одним источником слабой связанности экономических наук является, по-видимому, научный менталитет англосаксонской школы, сыгравшей особую роль в развитии экономических наук. Еще А. Пуанкаре писал: «Английский ⁴ ученый не пытается построить здание, которое имело бы цельный и окончательный вид, все части которого были бы подчинены общему плану; скорее он как бы возводит множество предварительных, независимых одна от другой построек, сообщение между которыми затруднительно, а иногда и невозможно» (см. [2, с.198-199]). Наверное, есть

⁴ Похоже, это относится и к американскому.

и иные источники такой слабой связанности. А сам этот феномен приводит к невозможности опоры аудита на какую-то одну (или две – три) экономические дисциплины, а необходимость «сидеть на многих стульях». Это является второй объективной причиной ослабления первого звена в цепочке «фундаментальная наука – прикладная наука – практическая деятельность» применительно к аудиту.

В силу изложенных обстоятельств импульс к построению теоретических основ аудита на базе экономических дисциплин на всей его истории оказался слишком слабым.⁵ Можно сказать, что на сегодня полновесных теоретических основ аудита как его научной основы и отдельной дисциплины в его рамках не существует.⁶

Сказанным не исчерпывается ущерб от того, что понятия, методы и результаты экономической теории лишь изредка переносятся на аудит. Сюда надо добавить, что обедняются аудиторская наука и практика, поскольку не используются достижения экономической теории – в лучшем случае они заменяются суррогатами.⁷

Аудит связан с экономическими науками как минимум двояким образом. Во-первых, они (особенно экономическая теория) составляют его фундамент.⁸ Во-вторых, будучи отраслевой наукой, он имеет много общего с другими экономическими отраслевыми науками; например, в разделе 3.5 это будет проиллюстрировано на примере схем оплаты в аудите и в экономике информационно – вычислительного обслуживания.

Но аудит является полем приложения не только общеэкономических представлений. Изрядную роль в аудиторской науке и практическом аудите играют математические представления, в первую очередь, теоретико –

⁵ Кажется, и даже после серии западных бухгалтерско – аудиторских скандалов начала этого века.

⁶ В отличие от ситуации, например, в технике. Там существуют (и студентам читают соответствующие курсы) теоретические основы электротехники, теоретические основы теплотехники, сопромат и т.д.

⁷ Да и многие талантливые студенты выбирают иную специализацию, поскольку им не хочется связывать свою карьеру с областью, где слабо применяется экономическая теория.

⁸ Мы здесь трактуем экономическую теорию расширительно – с включением не только того материала, который излагается обычно в одноименном вузовском курсе, но и таких экономических дисциплин как теория эффективности, экономическая кибернетика, поведенческая экономика и т.п.

вероятностные. Во-первых, на теории вероятностей базируется теория принятия решений в условиях неопределенности (ТПРУН), которая имеет большое отношение к аудиту.⁹ Во-вторых, вероятностные представления и напрямую сильно используются в практическом аудите. Оба эти обстоятельства подробно рассматриваются в седьмой главе.

К аудиторской науке имеют отношение еще и юридические, компьютерные и многие другие представления, но в книге они целиком «остаются за кадром» (как и некоторые общеэкономические и математические). Просто потому, что согласно К.Пруткову «нельзя объять необъятное» - во всяком случае автору. Но начинать систематическое изложение вопросов применения общеэкономических и иных представлений в аудиторской науке, по нашему мнению, пора. А неизбежные при этом пропуски, шероховатости и даже прямые ошибки будут, надо надеяться, исправлены в процессе коллективного творчества.

Корректна, впрочем, на наш взгляд, и другая постановка вопроса. Берутся подряд разделы некоторой фундаментальной науки например, макроэкономики и анализируется, какое применение каждый из них имеет сейчас – и может иметь в перспективе – в рассматриваемой прикладной науке; допустим, какое отношение каждая глава из выдающегося учебника по экономике Самуэльсона и Нордхауса [3] имеет - и может иметь – к аудиту.¹⁰ Но такой подход естественен для специалистов, озабоченных проблемой как можно более полного применения некоторой фундаментальной науки в рассматриваемой прикладной. В данной книге он не применяется, поскольку мы больше озабочены решением «болевых точек» аудиторской науки.

Книга состоит по существу из двух частей. Главы с первой по пятую рассматривают концептуальные вопросы аудита – на основе анализа его

⁹ Как, впрочем, и к другим прикладным экономическим наукам; поскольку многие из них имеют дело с неопределенностью в разнообразных ее проявлениях.

¹⁰ Разумеется, при этом будет много прочерков, т.е. «пустых» глав.

места в обработке экономической информации и среди отраслей рыночной экономики. Оставшиеся главы посвящены вопросам, которые, по нашему мнению, нельзя без большой натяжки отнести к концептуальным, но в которых общеэкономические, теоретико – вероятностные или общенаучные представления могут принести аудиторской науке большую пользу.

Книга имеет дело по преимуществу с аудитом в узком смысле слова. (Лишь там, где это просто необходимо, аудит рассматривается в широком смысле слова – включая сопутствующие услуги; пример – раздел 3.6, посвященный экономике и статистике аудиторской деятельности.) Причина такого подхода лежит на поверхности. Сопутствующие аудиту услуги представляют собой чрезвычайно разношерстный конгломерат, так что единственным их общим свойством похоже будет то, что аудитору их разрешено оказывать. В этих условиях множество разделов фундаментальных наук, с которыми должен иметь дело исследователь, расплывается чрезвычайно.¹¹

Основная цель книги - рассмотреть, как экономическая теория проявляется и может проявиться в аудиторской науке. Но кроме того, автор стремится к сколько-нибудь законченному изложению затронутых аудиторских вопросов, поскольку для многих читателей это не менее важно. Совмещать обе эти цели (особенно с учетом ограниченного объема книги) оказалось непросто. В результате приходилось часто идти на компромиссы. Другой выход заключался в преимущественном внимании к аспекту преломления, а к законченному подробному изложению делалась ссылка на другие работы¹² (если, конечно, таковые были). Надеемся, что читатель поэтому вытерпит и простит повышенное количество ссылок автора на самого себя.

¹¹ Так что автор не видит в себе сил (да, если прямо говорить, и большого интереса) взяться за такую гораздо более общую задачу – рассмотреть связь экономической теории с аудитом в широком смысле слова.

¹² Краткое такое изложение при этом приводилось.

Первая глава посвящена концепции аудита и смежным вопросам. По нашему мнению, в конкретных науках можно выделить четыре уровня научных представлений с условными названиями: философия науки, концептуальный, теория, практические рекомендации; в аудите первый уровень отсутствует, что еще больше повышает важность концептуального.

Далее в этой главе подробно обсуждается вопрос, зачем нужна концепция аудита и обосновывается вывод, что основное ее назначение – быть базой для системного решения аудиторских проблем. Рассматриваются два возможных пути построения концепции аудита: прямой и дедукционный и объясняется, почему был использован первый. Кратко и с необходимыми ссылками описывается авторская концепция аудита и обосновывается необходимость добавления в нее к ранее описанным нового, шестого блока «Нормативный и позитивный подходы в аудите», который, естественно, излагается подробно.

Завершается первая глава изложением проблем аудита, во многих из которых выделены и подпроблемы; для удобства читателя это изложение оформлено в табличном виде. Поскольку они были описаны нами ранее, а их число близко к пятидесяти, то здесь дается ссылка на работу 2005 года (существенных изменений и добавлений на сегодня нет, а направленность книги не требует больших подробностей в этом вопросе).

Во второй главе на базе концепции аудита он рассматривается как одно из звеньев экономических систем, точнее как одно из пяти звеньев информационного звена типичной экономической системы. Такому рассмотрению предшествует экскурс в кибернетику, где выделяются системы с обратной связью, системы с компенсацией внешних воздействий и смешанные. Первые рассматриваются подробно, что позволяет выяснить сущность и функции аудита.¹³

¹³ А также распространить полученные представления на весь финансовый контроль (частным видом которого является аудит).

После выяснения функций аудита логично поставить вопрос, какие другие возможные структуры могут (в сегодняшнем виде или после некоторой модернизации) взять на себя функции аудита. Этот вопрос не является, на наш взгляд, совсем уж академическим, особенно в свете недавних бухгалтерско – аудиторских скандалов на Западе и широко разлившегося по всему миру недоверия к институту аудита.

Весьма обширной оказалась третья глава, связанная с рассмотрением аудита как отрасли рыночной экономики. Сначала показано, что аудит относится к инфраструктурным отраслям второй группы (т.н. «новым» или «информационным»). Далее выясняется, что соотношение между аудитом и аудиторской деятельностью имеет аналогию в соотношении между чистой и административной отраслью в экономической теории, например, в теории межотраслевого баланса. Поясняется и иллюстрируется, как закономерности инфраструктурных областей и межотраслевого баланса могут быть перенесены на аудит.

Третий раздел данной главы имеет дело с анализом конкуренции в аудите. Выясняется, что она сравнительно близка к совершенной (сравнительно потому, что в экономике преобладают отрасли с характером конкуренции весьма далекой от совершенной). Обсуждаются вытекающие из этого обстоятельства следствия, а также недостатки аудиторского законодательства, обусловленные – пусть частично – недостаточным пониманием конкуренции в аудите.

Далее различные приемы аудиторской проверки (аналитические процедуры, изучение системы внутреннего контроля, замена сплошного наблюдения аудиторской выборкой и т.д.) рассматриваются как инструменты улучшения соотношения «цена – качество» в аудите¹⁴. Вводится понятие обобщенной себестоимости аудиторской проверки и исследуется на принципиальном уровне ее зависимость от качества аудита.

¹⁴ Напомним, что цена и качество товара (услуги) – наряду с объемом производства – являются важнейшими характеристиками рынка этого товара (услуги).

Поскольку обычно руководство аудиторских фирм интуитивно ищет точку минимума у этой зависимости, показывается и на формальном уровне иллюстрируются возможности органов регулирования аудита влиять на качество аудиторской проверки; исследуется действенность различных инструментов регулирования (например, штрафных санкций за некачественный аудит) в этом плане. Изучаются также некоторые методологические вопросы ценообразования в аудиторской проверке; при этом широко используется сопоставление аудита с другими инфраструктурными отраслями, в первую очередь с информационно – вычислительным обслуживанием. Кратко затрагиваются вопросы измерения цен на аудиторские услуги и их динамика в нашей стране.

В заключение главы рассматриваются разнообразные вопросы создания экономики и статистики аудиторской деятельности. Существует экономика и статистика строительства, транспорта, туристических услуг, высшего образования и т.д. В аудиторской деятельности и отраслевая экономика и отраслевая статистика в стране находятся пока в зачаточном состоянии.

Материалы четвертой главы закручиваются вокруг вопросов, возникающих из-за обилия пользователей аудита. Сначала рассматриваются в общем виде экономические интересы, система сдержек и противовесов как механизм их согласования, а затем это рассмотрение прикладывается к аудиту.

Аудит как инфраструктурная отрасль дает много внешних эффектов (экстерналиев),¹⁵ причем здесь возможны как положительные, так и отрицательные внешние эффекты. В отношении последних экономическая теория и практика выработали ряд способов их «исправления»; в данной главе речь пойдет о том, насколько они применимы в аудите. Строится базовая модель, охватывающая аудит и близкие по возникающим проблемам (в первую очередь, возможность нелегитимного сговора между

¹⁵ Т.е. проявляющихся за пределами аудита, в других сферах – подробно речь об этом пойдет в разделе 4.2.

хозяйствующим субъектом и производителем работ) сферы: рейтингование, имущественная оценка, независимая экспертиза, нотариальная деятельность и т.д. Проводится анализ базовой модели и строится ряд ее модификаций типа частных и, наоборот, более общих моделей, а также моделей с измененным характером оплаты деятельности производителя работ.

Логично поставить вопрос, а какой эффект дают аудит и отдельные проводимые в его рамках мероприятия (например, внедрение новых стандартов) у внутренних и особенно у внешних пользователей аудита. Сначала рассматриваются имеющие отношение к делу результаты общей теории эффективности, а потом делается попытка приложения их как к аудиторским проверкам, так и к сопутствующим аудиту услугам. Выясняется, что на сегодня общая теория эффективности для количественных расчетов экономических эффектов может дать немного, но она весьма полезна для понимания ситуаций, в частности механизма образования эффекта от мероприятий в аудите и его анализа.

Трудно переоценить значение вопросов регулирования аудиторской деятельности, но и в отечественном и в зарубежном аудите они обычно обсуждаются без широкого привлечения экономической теории. Поэтому пятая глава пытается в какой-то мере исправить этот недостаток. Сначала излагаются - на базе представлений известного венгерского экономиста Я. Корнаи – механизмы регулирования социально – экономических процессов, а затем рассматриваются их проявление и возможности в аудите. Показывается, что в настоящее время в нашей стране реализован административный механизм в сочетании с самоуправляемым и этическим на вторых ролях. Аргументируется, что существенное повышение качества российского аудита возможно лишь при преобладании экономического механизма регулирования в аудите и что такое преобладание может быть реализовано без пертурбаций и революций – эволюционным путем. Описываются основные инструменты экономического, административного, самоуправляемого и этического механизмов.

Один из них – стандарты аудиторской деятельности - является настолько важным и дискуссионным, что ему посвящена отдельная шестая глава. Она открывается общим анализом роли стандартизации в различных сферах человеческой деятельности и дается классификация стандартов по различным основаниям. Далее рассматриваются различные виды аудиторских стандартов, в первую очередь федеральные и внутрифирменные, вопросы их разработки, обновления и использования. Обосновывается целесообразность комплексной и системной организации работ по различным видам аудиторских стандартов, причем не так, как сейчас, а по широко распространенной в других областях схеме реализации хозяйственного мероприятия¹⁶ с ее неизменными атрибутами (техно-экономическое обоснование, состав участников, график работ, источники и размеры финансирования и т.д.).

Цикл вопросов, связанных с применением вероятностно – статистических методов в аудите, составляет предмет седьмой главы. Сначала рассматривается одна из прикладных вероятностных дисциплин – теория принятия решений в условиях неопределенности (ТПРУН) – и показываются ее разнообразные возможные применения в аудиторской проверке. Далее исследуются аудиторские риски как одна из конструкций теории вероятностей – условные и безусловные вероятности, вероятности простых и сложных событий, обосновывается возможность применения общих подходов теории вероятностей к оценке величины аудиторских рисков. С позиций ТПРУН рассматривается связь аудиторских рисков с уровнем существенности.

Особое внимание уделено использованию выборочного метода – ввиду его широкого применения в аудиторской проверке. Показано, что специфика применения выборочного метода в аудите минимальна¹⁷, и что аудит можно рассматривать в этом плане как одно из многих приложений выборочного

¹⁶ И его частного случая – инвестиционного проекта.

¹⁷ Как будет подробно разъяснено в разделе 7.3, эта специфика связана с нахождением объема начальной (т.н. пробной) выборки, но и сама специфичность здесь невелика.

метода. Ввиду больших заблуждений среди практикующих аудиторов по вопросам нахождения объема аудиторской выборки оказалось целесообразным подробное изложение общих результатов выборочного метода в привычной для аудиторов терминологии.

В последней, восьмой главе рассматриваются важные аудиторские понятия, которые имеют либо общенаучное происхождение либо широко распространены в других сферах человеческой деятельности. Это существенность, профессиональное суждение аудитора, контроль качества и независимость аудитора.¹⁸ Перечень этот, по-видимому, далеко не полный, но использование в аудите понятий извне, (которые зачастую трактуются как чисто аудиторские), на наш взгляд, иллюстрирует.

.....

.....

.....

Послесловие.

Вместе с тем имеет смысл кратко перечислить те аудиторские проблемы, которые целесообразно исследовать и решать на пути сочетания общеэкономических (или иных) представлений с учетом аудиторской специфики. Перечисление будет произведено не в порядке важности проблем, а по мере их появления в книге. Разумеется, приводимый ниже перечень не претендует на полноту. Он реализован в виде таблицы П.1; в третьем ее столбце указаны разделы книги, где эти проблемы рассматриваются подробнее, а во втором – науки, имеющие большое отношение к этим проблемам, так что их решение в значительной мере должно опираться на указанные науки.

Таблица П.1

№	Название проблемы	Науки, которые целесообразно привлечь при решении проблемы	Раздел книги с описан
---	-------------------	--	-----------------------

¹⁸ Сюда можно добавить и стандарты, но им специально посвящена отдельная, шестая глава, а также аудиторские риски – но о них шла речь в разделе 7.2.

			и пробле мы
	1	2	3
1.	Концепции аудита и их использование	Представления о концепциях	1.1
2.	Нормативный и позитивный подходы в аудите	ЭТ. Нормативный и позитивный подходы	1.2
3.	Место аудита в системе функционирования экономических субъектов	Экономическая кибернетика	2.1
4.	Аудит как инфраструктурная отрасль рыночной экономики	ЭТ. Макроэкономика	3.1-3.2
5.	Конкуренция на рынке аудиторских услуг	ЭТ. Конкуренция	3.3
6.	Соотношение «цена–качество» в аудите	Экономика качества	3.4
7.	Ценообразование в аудите	ЭТ. Ценообразование	3.5
8.	Цены в аудите и их динамика	Индексный метод	3.5
9.	Экономика аудита как отрасли	Отраслевая экономика	3.6
10.	Аудиторская статистика	Отраслевая статистика	3.6
11.	Интересы и экстерналии в аудите	Представления об интересах. Теория внешних эффектов	4.1-4.2
12.	Оценка эффективности в аудите	Теория эффективности	4.3
13.	Регулирование аудиторской деятельности	ЭТ. Механизмы регулирования	5.1-5.2
14.	Совершенствование методологии разработки, использования и обновления аудиторских стандартов	Теория стандартизации	6.1-6.2
15.	Аудиторские риски и их оценивание	Теория вероятностей, ТПРУН	7.1-7.2
16.	Использование выборочного метода в аудите	Математическая статистика	7.3
17.	Анализ основных аудиторских понятий	Представления о понятиях	8.1-8.4

Несколько замечаний по таблицам. Во-первых, для сокращения используется термин ЭТ вместо экономической теории в узком смысле слова (см. сноску 8 во введении); вслед за ЭТ указывается ее раздел. Во-вторых, наиболее важными в теоретическом плане, по нашему мнению, являются проблемы 1, 2, 11, 12, 13, 17, а в практическом - 4, 5, 10, 13, 14, 16. В-третьих, по некоторым наукам, фигурирующим во втором столбце таблицы, есть монографии и даже учебники, а по другим (представления о концепциях, теория эффективности и т.д.) материал разбросан по различным источникам; это, на наш взгляд, не основание, чтобы лишать последние статуса наук.

Теперь немного о другом. В данной книге вопрос ставился по существу так: что может аудит получить от других наук. Но логична и иная постановка вопроса: а что аудит может дать другим наукам. Хотя исследования такого рода явно выходят за рамки данной книги, пару замечаний все-таки сделаем.

Во-первых, анализ ситуации в аудите может стимулировать исследования в других науках. Например, сговор между аудиторской организацией и аудируемым экономическим субъектом дал толчок к разработке базовой модели раздела 4.2 (и ее модификаций), описывающей сговор производителя работ с хозяйствующим субъектом и носящей общеэкономический характер; возможно, что после надлежащего развития эта модель станет кусочком экономической теории. Влияние страхования гражданской ответственности аудитора на качество аудита, описанное в разделе 5.2, может подтолкнуть исследования в страховом деле о влиянии страхования гражданской ответственности на качество страхуемых услуг (сейчас такое страхование нацелено преимущественно на защиту интересов страхователя и третьих лиц). Метод монетарного выборочного обследования, затронутый нами в разделе 7.3, возможно, будет стимулировать исследования в математической статистике, направленные на обобщение этого метода как теоретико – вероятностной конструкции. Широкое распространение солидарных исков в

западном аудите, описанных в разделе 5.2, должно стимулировать соответствующие исследования в отечественной юриспруденции. И т.д.

Во – вторых, для многих наук полезны, по-видимому, исследования на тему, какие идеи, методы и результаты аудиторской науки могут быть перенесены - в чистом виде или с некоторой модификацией - в данную науку. (Аналогичная постановка вопроса, но с позиций интересов аудиторской науки пронизывает эту книгу.) Но это задача исследователей, работающих в других науках, хорошо чувствующих их специфику и в некоторой – наверное, не обязательно в большой – степени знакомых с аудитом.

Следует признать, что изложение материала во всех восьми главах довольно сырое. Кроме того, по-видимому, далеко не все вопросы экономической теории, которые могут иметь отношение к аудиту, в книге затронуты. Ситуация здесь почти по Брюсову: «мы бродим в несозданном здании, мы ходим по шатким лесам».

Реализация курса на сближение экономической теории и других наук с аудиторской наукой может быть осуществлена, по нашему мнению, лишь как акт коллективного творчества. Автор надеется, что данную книгу можно будет рассматривать как начальное приближение.

Литература

1. Элман М. О вкладе исследовательских работ по советской экономике в экономическую теорию мейнстрима//Вопросы экономики. – 2010.- №3.- С.39-55.
2. Соколов Я.В., Терехов А.А. Очерки развития аудита. – М.: ИД «ФБК – ПРЕСС», 2005. – 376с.
3. Самуэльсон Пол Э., Нордхаус Вильям Д. Экономика, 18-е издание. – М.: ООО «ИД. Вильямс», 2007. – 1360 с.
4. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет: субъективные суждения и объективные реалии // Бухгалтерский учет. – 2004. - № 9. – С. 5 - 10.
5. Цыганков К.Ю. Принципы бухгалтеров США//Аудитор. – 2007. - №6. – С.26-32.
6. Адамс Р. Основы аудита. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
7. Робертсон Дж. Аудит. – М.: КРМГ, Аудиторская фирма «Контакт», 1993. – 496 с.
8. Корнаи Я. Системная парадигма // Вопросы экономики . – 2002. - № 4. – С. 4 – 22.
9. Корнаи – Социалистическая система. Политическая экономия коммунизма. – М.: НП «Журнал Вопросы экономики», 2000. – 672 с.
10. Ожегов С.И. Словарь русского языка : 70000 слов/Под ред. Н.Ю. Шведовой. – 23-е изд., испр. - М.: Рус. яз., 1990. – 917 с.
11. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. – М.: Книжный мир, 1999. – 895с.
12. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2002. – 544 с.
13. Гнеденко Б.В. Курс теории вероятностей. - М.: Государственное издательство физико–математической литературы, 1961. – 408 с.
14. Голосов О.В., Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, стандарты, контроль, эффективность, кризис. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. –512 с.

15. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Роль теории аудита в процессе подготовки кадров // Аудиторские ведомости. – 1998.- № 2. С.15 - 20.
16. Бычкова С.М., Газарян А.В., Козлова Г.И. и др.; Под ред. проф. Я.В. Соколова. Основы аудита. – М.: Бухгалтерский учет, 2000. – 456 с.
17. Гутцайт Е.М. Финансовый контроль: концепция и проблемы. М.: изд. Академии бюджета и казначейства, 2008. – 176 с.
18. Корнаи Я. Силой мысли. Неординарные воспоминания об одном интеллектуальном путешествии. М.: Логос, 2008. – 448 с.
19. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. № 307 – ФЗ (в редакции от 1 июля 2010 г.).
20. Гутцайт Е.М. Независимость финансового контроля и его качество // Аудиторские ведомости. – 2007. - № 9. – С. 15 – 22.
21. Журавлева Г.П. и др. Экономическая теория. Микроэкономика -1, 2. – М.: Дашков и К°, 2005. – 934 с.
22. Худокормов А. Г. Экономическая теория: Новейшие течения Запада. – М.: ИНФРА – М, 2009. – 416с.
23. Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности (6-ая редакция).
24. Золотухин В.П. «Энрон»: инновационную корпорацию погубила коррупция//США – Канада: ЭОК. – 2004. - №2. – С.113-126.
25. Буклемишев О. Корпоративный синдром // Эксперт.-2002.-№ 32.-С. 46–48.
26. Шнейдман Л.З. Законодательное регулирование бухгалтерского учета и аудиторской деятельности//Бухгалтерский учет. – 2006. -№5. – С.8-11.
27. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит.- М.: Финансы и статистика, 2003. – 560 с.

28. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., Рейлли В.М., Хирш М.Б. Аудит Монтомери: пер с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 542 с.
29. Гетьман В.Г. Европейский форум бухгалтеров // Бухгалтерский учет. - 2003.- № 12. – С. 53 - 56.
30. Горелик М.А. Экономические проблемы повышения эффективности связи. М: Радио и связь. – 1985. – 120 с.
31. Голосов О.В. Экономическое стимулирование системной обработки информации. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 200 с.
32. Агейкин Д.И., Ицкович Э.Л., Клоков Ю.Л., Лившиц В.Н., Пригожин А.И. Эффективность внедрения ЭВМ на предприятии. - М.: Финансы и статистика, 1981. – 152 с.
33. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 18.03.1999г. Протокол №2.
34. Кращенко Л. Российский аудит – 2003. // Аудитор. – 2004. - № 5. – С. 13 – 23.
35. Савин А.А., Пятенко С.В., Волкова Е.Г., Сапрыкина Т.Ю. Крупнейшие российские аудиторско – консультационные фирмы в 1999 г. // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2000. - № 4. – С. 62 – 75.
36. Кращенко Л.Н., Шувалова И.А. Российский аудит: итоги первого полугодия // Аудитор. – 2001. - № 11. – С. 9 - 17.
37. Гранберг А.Г. Математические модели социалистической экономики. – М.: Экономика, 1978. – 351 с.
38. Эйдельман М.Р. Межотраслевой баланс общественного продукта. – М.: Статистика, 1966. - 375 с.

39. Березной А. Мировая индустрия управленческого консалтинга на пороге XXI в. «Мировая экономика и международные отношения». – 2001. - №9. – С.3-17.
40. Воронов Ю.П. Первая Нобелевская премия по экономике 21-го века // ЭКО. – 2002. - № 1. - С. 40 – 61.
41. Эрроу К. Развитие экономической теории с 1940 года: взгляд очевидца//Вопросы экономики. – 2010. - №4. – С. 4-23.
42. Корнаи Я. Как избавиться от экономики дефицита. // ЭКО. – 1996.- № 6. - С. 117 - 144.
43. Кращенко Л.Н. Российский консалтинг: итоги первого полугодия // Аудитор. – 2001. - № 11. – С. 18 - 25.
44. Шувалова И. Крупнейшие аудиторско-консалтинговые группы России // Аудитор. – 2000. - № 5. - С. 3 - 11.
45. Зевайкина А.Н. Правовая природа аудиторской деятельности: предпринимательство или финансовый контроль // Аудитор. – 2004. - № 3 (С. 17 – 22), № 4 (С. 7 – 14).
46. Корнаи Я. Путь к свободной экономике: десять лет спустя // Вопросы экономики. - 2000. - № 12. – С. 41 - 55.
47. Лавровский Б.Л. Мировой финансово – экономический кризис: есть ли режиссер? // ЭКО . – 2010. - № 3. – С. 149 – 154.
48. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001г. №119-ФЗ.
49. Кращенко Л.Н. Российский аудит : итоги первого полугодия // Аудитор. – 2002. - № 10. – С. 10 – 17.
50. Цухло С. Картели пока не страшны//Эксперт.– 2001.- № 9. – С. 54.
51. Корнаи Я. Честность и доверие в переходной экономике//Вопросы экономики. – 2003. - №9. – С.4-17.
52. Браверман Э.М. Математические модели планирования и управления в экономических системах. – М.: Наука, 1976.

53. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты. – М.: Элит-2000; ЮНИТИ–ДАНА, 2002.
54. Подольский В.И., Щербакова Н.С., Комиссаров В.Л. Компьютерный аудит. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2004.
55. Палий В.Ф. О кодексе профессиональной этики аудиторов. – Аудиторские ведомости, 1997, № 1, с. 39–44.
56. Слепов В.К., Николаева Т.Е. Ценообразование. – М.: ИД ФБК–ПРЕСС, 2000.
57. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. – М.: ИНФРА – М, 2007. – 447 с.
58. Бычкова С.М., Стецюнич Т.В. Ценообразование на рынке аудиторских консультационных услуг//Аудитор. – 2004. - №1. – С.33-37.
59. Гутцайт Е.М., Ракитина Н.В. Ценообразование на аудиторские услуги (обзор). – Настольный аудитор бухгалтера, 2001, № 2, с. 48–59.
60. Голосов О.В. Экономическое стимулирование системной обработки информации. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 200 с.
61. Подольский В.И. О развитии аудиторской деятельности в России. – Бухгалтерский учет, 1998, № 6, с. 81–83.
62. Шувалова И. Мирное развитие. – Эксперт, 1999, № 35, с. 61–67.
63. Дипиаза С. (младший), Эклз Р. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества. – М.: Альпина Паблишер, 2003. – 212 с.
64. Кращенко Л. Российский аудит – 2003. – Аудитор, 2004, № 5, с. 13–23.
65. Захаров В.Ю. Аудиторский обзор как вид аудиторских услуг// Аудиторские ведомости. – 2007., № 5, с. 3-9.
66. Мелкие компании выводят из-под аудита//Аудит. – 2010. - №1-2. С.26.

67. Пышкин А.С. Отбор аудиторских организаций в случае обязательного аудита: правовая основа. – Аудиторские ведомости, 2006, № 11, с. 75–83.
68. Пятенко С.В., Сапрыкина Т.Ю. Крупнейшие российские аудиторско- консультационные фирмы в 2002 году. – Финансовые и бухгалтерские консультации, 2003, № 4, с. 3–22.
69. Пятенко С.В., Сапрыкина Т.Ю., Коваль Л.М. Крупнейшие российские аудиторско - консультационные фирмы в 2001 году. – Финансовые и бухгалтерские консультации, 2002, № 4, с. 47–72.
70. Массарыгина В.Ф. Об искажении бухгалтерской отчетности в условиях кризиса//Аудитор. – 2009. - №6. – С.23-28.
71. Ханферян В. Принудительное торможение//Эксперт. – 2010. - №11. – С.100-119.
72. Сатуновский Л.М. Показатели эффективности общественного производства. – М.: Статистика, 1980. –176 с.
73. Айвазян С.А. , Енюков И.С., Мешалкин Л.Д. Прикладная статистика. Основы моделирования и первичная обработка данных. – М.: Финансы и статистика, 1983.– 477 с.
74. Годовая форма федерального государственного статистического наблюдения № 1 – аудит «Сведения об оказании услуг в области аудита». Утверждена постановлением Федеральной службы государственной статистики от 13 июля 2004 г. № 26.
75. Подольский В.И. Классификация аудиторских организаций. – Аудиторские ведомости, 2006, № 9, с. 56–62.
76. Годовая форма федерального государственного статистического наблюдения № 2 – аудит «Отчет об аудиторской деятельности». Утверждена постановлением Федеральной службы государственной статистики от 14 ноября 2006 г. № 66.
77. Колосовская Ю. Особенности рынка аудита в России: первый обзор Минфина//Аудит сегодня. – 2007. - №4. – С.14-19.

78. Кращенко Л.Н. Российский аудит – 2005 // Аудитор. – 2006. - № 4. – С. 13 – 24.
79. Крикунов А.В. Поиск оптимальных путей развития аудиторской профессии. – Аудиторские ведомости, 2007, № 2, с. 9–19.
80. Российский статистический ежегодник. 2006. Статистический сборник. /Росстат. – М., 2006.
81. Ханферян В.В. Российский аудит – 2009//Аудитор. – 2010. - №5. – С.14-26.
82. Контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов (отчет Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина РФ за 2009 год)
<http://www1.minfin.ru/ru/accounting/audit/monitoring/>
83. Шувалова И. Рынок ведущих аудиторско – консалтинговых групп России: 1-е полугодие 2000 г. // Аудитор. – 2000.- № 10. С. 3 – 12.
84. Данилевский Ю.А., Овсянников Л.Н. Государство и финансовый контроль. – М.: Министерство финансов Российской Федерации, Научно-исследовательский финансовый институт, 2003.
85. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет: субъективные суждения и объективные реалии. – Бухгалтерский учет, 2004, № 9, с. 5–10.
86. Толмачева Э. Юридическая ответственность в сфере аудита. – Закон, 2003, № 2, с. 46–49.
87. Гутцайт Е.М. Аудиторское дело. Учебное пособие. – М.: изд. Академии бюджета и казначейства, 2007. – 351 с.
88. О перспективах развития рынка аудиторских услуг (интервью с зам. председателя Комитета ГД по бюджетам и налогам В.В. Гальченко) //Аудитор. - 2003. - №4. – С.5-8.

89. Шеремет А.Д. Реформирование бухгалтерского учета и аудита в соответствии с международными стандартами//Аудиторские ведомости. – 2006. - №8. – С.3-9.
90. Шапигузов С. Восток и Запад. Сравнение отечественного и зарубежного рынка в современных условиях//Аудит. – 2009. - №10. – С.10-12.
91. Савельев В.А. Президент и принцип разделения властей: история и современность. – США–ЭПИ, № 1, с. 38–47.
92. Улюкаев А. Экономика и политика эпохи реформ и потрясений. – М.: Евразия, 1997. – 287 с.
93. Сенчагов В.К. О некоторых экономических реформах//ЭКО. – 2010. - №1. – С. 159-170.
94. Пигу А. Экономическая теория благосостояния. т.1 / А. Пигу – М.: «Прогресс», 1985. – 512 с.
95. Моисеев С. Регулирование деятельности рейтинговых агентств на национальном рынке / С. Моисеев // Вопросы экономики. – 2009. - № 2. – С. 39 - 50.
96. Хейнсворт Р. Регулирование деятельности рейтинговых агентств// Деньги и кредит. – 2009. - №7. – С.40-45.
97. Барабанова Ю.Б., Кращенко Л.Н. Рейтинг оценочных компаний// Аудитор. – 2005. - №3. – С.10-22.
98. Автономов В. История экономической мысли и экономического анализа: место России//Вопросы экономики. –2001.-№ 2.–С. 42 – 47.
99. Методические рекомендации по оценке эффективности инвестиционных проектов (вторая редакция). Утверждена Министерством экономики РФ, Министерством финансов РФ, Государственным комитетом РФ по строительной, архитектурной и жилищной политике №ВК 477 от 21 июня 1999г. – М.: Экономика, 2000. – 421 с.

100. Агейкин Д.И., Ицкович Э.Л., Клоков Ю.Л., Лившиц В.Н., Пригожин А.И. Эффективность внедрения ЭВМ на предприятии. – М.: Финансы и статистика, 1981. - 152 с.
101. Маркарян К. Страховка от слухов//Аудит. – 2006. - №9. – С.5-7.
102. Водянов А., Гаврилова О., Гришин Л., Шевелева Е., Касаткин А. Инвестиционные проекты, финансируемые из федерального бюджета: методы оценки эффективности // Российский экономический журнал. – 2006. - № 1. – С. 9 - 28.
103. Литвак Б.Г. Экспертные оценки и принятие решений. – М.: Патент, 1991. – 271 с.
104. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль./Под ред. Мельник М.В.–М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2003. - 520 с.
105. Пансков В.Г. Аудит эффективности: проблемы адаптации и внедрения // Финансовый контроль. – 2005. - № 9. – С. 94 – 105.
106. Иванова Е.И., Мельник М.В., Шлейников В.И. Аудит эффективности в рыночной экономике. – М.: КНОРУС, 2007. – 328 с.
107. Виленский П.Л., Лившиц В.Н., Смоляк С.А. Оценка эффективности инвестиционных проектов: теория и практика.– М.: Дело, 2004. – 888 с.
108. Ванагс И.Я., Гобеджишвили З.Р., Гутцайт Е.М. Эффективное использование вычислительной техники. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 144 с.
109. Корнаи Я. Бюрократия и рынок // Вопросы экономики. – 1989. - № 12. - С. 69-74.
110. Воронов Ю.П. Игры разума. Второй раунд (нобелевские лауреаты по экономике 2005 года)//ЭКО. – 2006. - №1. – С.126-150.
111. Лабынцев Н.Т. Шведский опыт организации аудиторской деятельности // Аудитор. – 2002. - № 4. – С. 59 – 61.

112. Долотенкова Д.К., Гладкова М.Н. Аудиторская деятельность: современное законодательство // Аудиторские ведомости. - 2001. - № 3 - С. 56 – 64.
113. Кодекс этики аудиторов России. Одобрен Советом по аудиторской деятельности при Министерстве финансов Российской Федерации (протокол № 56 от 31 мая 2007 г.).
114. Данилевский Ю.А. Комментарии к Временным правилам аудиторской деятельности в РФ. В сб.: Аудит в России. Законодательство. Стандарты. – М.: Инвест - Фонд, 1994, с. 19 – 25.
115. Гутцайт Е.М. Новый закон «Об аудиторской деятельности»// Аудитор. – 2009. - № 2. – С 19-27.
116. Шапигузов С.М. Аудиторские СРО: организационно – технический год// Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2010. - № 2. - С.3-5.
117. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 7 августа 2001 г. № 120 - ФЗ.
118. Соколов Я.В., Пятов М.Л. Бухгалтерский учет для руководителя. – М.: Проспект, 2000. – 288 с.
119. Перелетова И.В. Ответственность аудиторов и консалтинговых компаний за свои рекомендации//Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2008. - №4. – С. 38-42.
120. Готлиб М. Роль и обязанности аудиторов в США // Бухгалтерский учет. – 1993. - № 12. - С. 13–16.
121. Беляева О.М. Административная реформа и реформа аудита: промежуточные итоги//Аудитор. – 2005. - №2. – С.9-20.
122. Болдырев Ю. Кого поздравлять «с выходом из острой фазы кризиса»?//Российский экономический журнал. – 2010. - №1. – С.25-40.
123. Крикунов А.В. Качество подготовки аудиторов – основа качества аудита // Аудиторские ведомости. – 2001. - № 4. - С. 3-8.

124. Сплетухов Ю. Современный страховой рынок России и перспективы его развития // Аудитор. - 1999. - № 12. - С. 3–10.
125. Elstrom P. How to hide \$ 3,8 billions in expenses // Bus. Week. Eur. Ed. - 2002. - № 8. – July. - p. 43.
126. Чикунова Е.П. Бухгалтерский кризис в США: последствия для России // Бухгалтерский учет. - 2002. - № 23. - С. 75–78.
127. Овсянников Л.Н., Мстиславский В.А. Аудит и государство // Аудитор. – 2001. - № 7. - С. 30–35.
128. Петрова Ю. Аварийный выход // Эксперт. – 2004. - № 3. С. 24–28.
129. Рыцарева Е. Наши клиенты держались молодцом // Эксперт. - 2002. - № 36. - С. 38–40.
130. Кращенко Л., Ханферян В. Масштаб любой ценой//Эксперт. – 2007. - №12. – С. 127-144.
131. Фанталова Н. Ответственность аудитора и аудиторской фирмы // Аудитор. - 1998. - № 7. - С. 22-29.
132. Цейтлин И.М. Заведомо ложное аудиторское заключение // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2002. - № 4. - С. 77–80.
133. Чикунова Е.П. Объем ответственности аудиторов: опыт США // Аудитор. – 2004. - № 4. - С. 33–40.
134. Морозов Н. Как взыскать с аудиторов убытки от налогового штрафа // Аудит. – 2006. - № 11. - С. 10–11.
135. Стуков Л.С. Определение размеров ответственности аудитора // Бухгалтерский учет. – 2004. - № 18. - С. 40 – 44.
136. Ивашкевич В.Б. Ответственность за качество аудиторской проверки // Аудиторские ведомости. – 1997. - № 4, 5. - С. 3 - 9.
137. Чикунова Е.П. Из американской судебной практики аудита // Бухгалтерский учет. – 1999. - № 7. - С. 101 – 104.

138. Ремизов Н.А. Аудит в акционерном обществе // Журнал для акционеров. – 1999. - № 10. - С. 31–37.
139. Arthur Andersen проштрафилась // Эксперт.–2001. - № 24. - С. 5.
140. Плешанова Я., Бутрин Д., Шишкин М. Аудитору грозит заключение // Коммерсантъ. – 2006. - № 241 (25 декабря). - С. 1, 3.
141. Шульга И. Десять лет без права копать в переписке // Коммерсантъ. – 1996. - № 13. - С. 25 – 26.
142. Грек А. Вы не на паперти, вас не обманут // Эксперт. – 1999. - № 21. - С. 32 – 33.
143. Бебек В. Работа над ошибками//Аудитор. – 2004. - № 6. - С. 27.
144. Беляева О.М. К вопросу страхования риска ответственности аудитора//Финансовые и бухгалтерские консультации. 2005. - №1. – С.53-61.
145. Киселева С., Хацкин С. Залог профессионализма // Эксперт (спецвыпуск). – 2000. - № 7. - С. 14 – 16.
146. Терехов А.А. Аудит: вопросы страхования // Аудиторские ведомости. – 1999. - № 7. - С. 14 – 16.
147. Гутцайт Е.М. Страхование гражданской ответственности как инструмент повышения качества аудита // Аудитор. – 2008. - № 10. – С. 13-21.
148. Кращенко Л. Сезонный фактор // Эксперт. – 2002. - № 31. - С. 66 – 72.
149. Кирьянова К.А., Саличев П.А. Рейтинговые агентства в России//Аудитор. -2010. - №4. – С.32-37.
150. Карминский А.М., Пересецкий А.А., Петров А.Е. Рейтинги в экономике. – Финансы и статистика, 2005. – 240с.
151. Чмель А. О рейтинге – 2014//Эксперт.–2004.-№ 37. - С. 104.
152. 10 лет проекту «Российский аудит и консалтинг» // Аудитор. – 2006. - № 4. - С. 11 – 12.

153. Андрианова Л.Н. Рейтинг на рынке ценных бумаг и ведущие международные рейтинговые агентства // Финансы. – 2000. - № 8. - С. 58 – 60.
154. Гапоник А., Чурилов С., Шафронская Г. Определение рейтинга аудиторских организаций//Аудитор.– 2000.- № 12. - С. 12–18.
155. Гордеев И. Кто ответит за крупный бизнес. Рейтинг компаний, аудлирующих лидеров российской экономики // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2004. - № 10. - С. 52 – 55.
156. Чая В.Т. Рейтинговая оценка деятельности аудиторских организаций: методические аспекты//Аудиторские ведомости. – 2007. - №8. – С.20-25.
157. Ханферян В. В. Рейтинг оценочных компаний в России//Аудитор. – 2009. - №8. – С.20-31.
158. Бычкова С.М., Стецюнич Т.В. Сущность консультирования и его место в рыночной экономике // Аудиторские ведомости. - 2002. - № 5. - С. 66 – 71; № 6. - С. 58 – 65.
159. Докучаев М.Б. Проблемы корпоративного управления в США. Уроки для России // ЭКО. – 2004. - № 1. - С. 55 – 64.
160. Ремизов Н.А. Отвечаем на вопросы практикующих аудиторов // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2004. - № 4. - С. 55 – 64.
161. Квик Р., Варминг-Расмуссен Б. Влияние представления консультационных услуг в области управления на независимость аудитора // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2003. - № 9. - С. 76 – 84; - № 10. - С. 65 – 77.
162. Дипиаза С. (младший), Экл Р. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества. – М.: Альпина Паблишер, 2003. – 212с.

163. Веренков А., Шафронская Г. Система внутренних стандартов аудиторской организации // Accounting Report. – 1999. - вып. 2.4. - С. 23 – 28.
164. Шнейдман Л.З. Обязательная ротация аудиторов: повысит ли она качество аудита? // Бухгалтерский учет.–2002.-№ 14. -С. 49 – 52.
165. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом». Утверждено постановлением Правительства Российской Федерации от 4 июля 2003 г. № 405.
166. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 16 «Аудиторская выборка». Утверждено постановлением Правительства Российской Федерации от 7 октября 2004 г. № 532.
167. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Проведение аудита с помощью компьютеров». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации 11 июля 2000 г., протокол № 1.
168. Роговский Е.А. Новая национальная стратегия американской стандартизации // США–Канада: ЭПК. – 1999. - № 9. - С. 64 – 78.
169. Роговский Е.А. Стандарты как инструмент глобальной торговой-промышленной политики США // США–Канада: ЭПК. – 1999. - № 9. - С. 135 – 144.
170. Сквирская Е.Л. Новое в международных стандартах аудита: аудиторское заключение // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2006. - № 9. – С. 51 – 58.
171. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 1 «Цели и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности». Утверждено постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696.

172. Международные стандарты аудита завоевывают мир//Аудит. – 2009. - №11. – С. 1.
173. Массаргина В.Ф. Развитие стандартов аудиторской деятельности в современных условиях//Аудитор. – 2010. - №4. – С. 14-21.
174. Подольский В.И. Классификация стандартов аудиторской деятельности//Аудиторские ведомости. – 2010. - №6. – С.3-12.
175. Письменная Д.Н. Изучение правил (стандартов) аудиторской деятельности в процессе подготовки аудиторов // Аудиторские ведомости. – 1999. - № 5. - С. 3–11.
176. Чикунова Е. Проблема этического регулирования аудиторской деятельности в России и мировой опыт // Аудитор. – 1998. - № 2. - С. 3 – 10.
177. Пышкин А.С. Правила (стандарты) аудиторской деятельности в системе источников правового регулирования // Аудиторские ведомости. – 2006. - № 4. - С. 61 – 69.
178. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности. Стандарты № 1–6. /Комментарий Ремизова Н.А. – М.: ИД ФБК–ПРЕСС, 2003. – 184 с.
179. Краев А.В., Краева О.А., Богомолов А.М. Аудит. Внутрифирменные стандарты. – М.: Книга сервис, 2002. – 160 с.
180. Тарасова М.В. Оценка аудиторского риска и уровня существенности с использованием аналитических процедур // Аудитор. – 2004. - № 5. - С. 27 – 35.
181. Морозова Ж.А. Внутрифирменный стандарт «Существенность в аудите» // Аудиторские ведомости. – 2004. - № 7. - С. 79–81.
182. Морозова Ж.А. Внутрифирменный стандарт «Цели и основные принципы аудита бухгалтерской отчетности» // Аудиторские ведомости. - 2004. - № 3. - С. 49 – 54.
183. Морозова Ж.А. Внутрифирменный стандарт «События после отчетной даты» // Аудиторские ведомости. - 2004. - № 4. - С. 66–70.

184. Морозова Ж.А. Внутрифирменный стандарт «Проверка соблюдения законодательных и нормативных актов при проведении аудита» // Аудиторские ведомости. – 2004. - № 5. - С. 53 – 61.
185. Морозова Ж.А. Внутрифирменный стандарт «Аудиторская выборка» // Аудиторские ведомости. – 2004. - № 6. - С. 70 – 72.
186. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 4 «Существенность в аудите». Утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 года № 696.
187. Международный стандарт аудита «Существенность в аудите» В сб. « Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, 2001 год » - М.: МЦРСБУ, 2002. – С. 272 - 276.
188. Соколов В.Я. Принцип существенности в аудите // Бухгалтерский учет. – 1997.- № 11. – С. 50 - 52.
189. Международный стандарт аудита «Аудиторская выборка и другие процедуры выборочного тестирования » В сб. « Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, 2001 год » - М.: МЦРСБУ, 2002. – С. 343 - 364.
190. Вентцель Е.С. Теория вероятностей. – М.: - Высшая школа, 2001 - 575 с.
191. Елисеева И.И., Терехов А.А. Статистические методы в аудите.– М.: Финансы и статистика, 1998. – 176 с.
192. Шапошникова Л. Ответственность несет аудитор // Аудитор. - 1998. - № 7. – С. 19 - 23.
193. Бычкова С.М., Филатова О.Н. Сущность мошеннических действий и роль аудита в их выявлении // Аудитор. – 2003. – N 2. – С. 22 – 27.

194. Чикунова Е.П. Закон об аудиторской деятельности в действии //Аудитор. – 2003. - № 8. – С. 13 - 25.
195. Соколов Я.В., Пятов М.Л. Бухгалтерский учет для руководителя. - М.: Проспект, 2000. – 288 с.
196. Ларичев О.И. Наука и искусство принятия решений - М. : Наука, 1979. – 200 с.
197. Белянин А. Дэниел Канеман и Вернон Смит: экономический анализ человеческого поведения (Нобелевская премия за чувство реальности) // Вопросы экономики. –. 2003. – N 1. – С. 4 – 23.
198. Массарыгина В.Ф. Проблема применения уровня существенности в аудите // Аудитор. – 2003. - № 4. – С. 25 - 33.
199. Баранов П.П., Овчинников А.А. Проблемы оценки уровня существенности в аудите и пути их решения // Аудитор. – 2003. N 1. – С. 11 – 17.
200. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: курс лекций с ситуационными задачами. – М.: Дело и сервис, 2002. – 160 с.
201. Николаева С.А. Профессиональное суждение в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет.– 2000. - № 12. – С. 50 - 55.
202. Соколов Я.В., Терентьева Т.О. Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшего века // Бухгалтерский учет. – 2001. - № 12. – С. 53 - 57.
203. Шапошников А.А., Лутов Д.С. Границы достоверности в аудите // Аудиторские ведомости. – 2003. - № 4. – С. 63 - 71.
204. Диев В.С. Философская парадигма риска//ЭКО. – 2008. - №12. – С.27-38.
205. Кремер Н.Ш. Теория вероятностей и математическая статистика.– М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.– 543 с.

206. Бычкова С.М., Растамханова Л.Н. Риски в аудиторской деятельности / Под ред. проф. С.М. Бычковой. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 416 с.
207. Гутцайт Е.М. Внешний контроль качества аудита и его возможности//Аудиторские ведомости. – 2010. - №1. – С.3-11.
208. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Роль риска при проведении аудита // Аудиторские ведомости. – 2000. - № 11. – С. 45 – 49.
209. М. Де Гроот Оптимальные статистические решения. - М.: Мир, 1974. - 491 с.
210. Проскуряков А.М. Оценка аудиторского риска//Аудитор. – 2008. - №12. – С.16-25.
211. Бабицкий Д.Ю., Лейферов Б.М. Аудиторский риск (эволюция представлений и современное состояние проблемы) (обзор) // Настольный аудитор бухгалтера. – 2002. – N 4. - С. 31 – 41.
212. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Аудит в России XX века // Аудиторские ведомости. – 2005. - № 4. – С.74 - 83.
213. Hitzig N.B. Audit sampling: A survey of current practice. – The CPA Journal, New York, 1995, vol. 65, № 7, p. 54.
214. Газарян А.В. Аудиторская выборка в процессе аудита // Бухгалтерский учет. – 1998. - № 4. - С. 39 – 44.
215. Statistical models and analysis in auditing: A study of statistical models and methods for analyzing nonstandard mixtures of distributions in auditing. – Washington, DC: National Academy Press, 1988.
216. Neter J. and Luebbecke J. Behavior of major statistical estimators in sampling accounting populations – An empirical study. – New York: American Institute of Certified Public Accountants, 1975.
217. Кочинев Ю.Ю. Аудит. СПб.: Питер, 2002. – 304с.
218. Бровкина Н.Д. Автоматизация планирования аудита//Аудиторские ведомости. – 2001. - №8. – С.81-83.

219. Подольский В.И., Щербакова Н.С. Использование базы данных АСБУ при проведении аудита//Аудиторские ведомости. – 2003. - №1. – С.72-82.
220. Johnson R., Leitch R.A., Neter J. Characteristics of errors in accounts receivable and inventory audits. The Accounting Review, 1981, Vol. LVI, №2. p. 270-293.
221. Гутцайт Е.М. Комментарии к федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности «Аудиторская выборка»//Аудитор. – 2005. - №1. – С.24-34.
222. Бычкова С.М. Алдарова Т.И. Понятие существенности и достоверности в аудите//Аудиторские ведомости. – 2006. - №9. – С.3-8.
223. Бондаренко В.И. Определение уровня существенности при планировании аудиторской проверки // Аудитор. - 2002. – № 10. – С. 32 – 37.
224. Щепотьев А.В. Оптимальный уровень существенности: обоснование, расчеты//Аудиторские ведомости. – 2008. - №11. – С.81-84.
225. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Существенность и аудиторский риск». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 22 января 1998 г., протокол № 2.
226. Бычкова С.М. Понятие существенности в аудите // Бухгалтерский учет. - 2002. – № 5. – С. 46 – 50.
227. Баранов П.П. Аудит как инструмент снижения информационного риска при принятии управленческих решений // Аудитор. - 2004. - № 4. – С. 20 - 25.
228. Сухарев И.Р., Сухарева О.А. Принципы выбора аудиторского оптимума//Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2004. - №5. – С. 65-73.

229. Бычкова С.М., Райхман М.В., Соколов В.Я. и др.; под ред Соколова В.Я. Аудиторский словарь. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 192с.
230. Шапошников А.А., Сеницына Т.В. Профессиональное суждение и его роль в аудите//Аудиторские ведомости. – 2006. - №4. – С.3-9.
231. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Контроль качества аудита. – М.: ЭКСМО, 2008. – 208 с.
232. Азгальдов Г.Г. Потребительная стоимость и ее измерение. – М.: Экономика, 1971. – 167 с.
233. Панкова С.В. Организация внешнего контроля качества аудиторских услуг в США // Аудитор. – 2001. - № 10. – С. 46 – 49.
234. Сонин А. Независимость и объективность внутреннего аудитора // Аудит сегодня. – 2001. - № 1. - С. 16 - 18.
235. Исмаилов В.А. Независимость – неперемное условие аудита // Бухгалтерский учет. – 1993. - № 1. – С. 27 – 29.
236. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. М.: Дело и сервис, 1998. – 575 с.
237. Квик Р., Варминг – Расмуссен Б. Влияние представления консультационных услуг в области управления на независимость аудитора // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2003. - №№ 9 (С. 76 – 84), 10 (С. 65 – 77).
238. Закон №307 – ФЗ: мнение аудиторов//Аудиторские ведомости. – 2009. - №7. – С. 72-76.
239. Чархем Дж. Аудиторский комитет – неперемное условие качественной системы корпоративного управления // Accounting Report. - 2000. - № 3.2. – С. 19 - 22.
240. Анникова Н., Беликов В. Проблемы создания комитета по аудиту в российских компаниях // Accounting Report. – 2001. - Вып. 4.3. – С. 5 - 8.

241. Бурцев В.В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации: Теория и практика. – М.: Дашков и К*, 2002. – 496 с.

12. Рынок аудиторских услуг: функционирование, статистическое наблюдение, анализ состояния – М.: ВивидАрт, 2015. – 17, 2 п. л. (296 с.). – Библ. 98 названий.

На сайте приводятся, в основном, краткое содержание монографии, введение к монографии (в котором кратко описаны все 4 главы и послесловие) и список литературы.

УДК 657.6:338.46

ББК 65.053

ISBN 978-5-91265-063-5

Исследуется функционирование рынка аудиторских услуг (РАУ) как частный случай функционирования рынка товаров (услуг); с этих позиций рассматриваются вопросы классификации РАУ, конкуренция и ценообразование на нем, его инфраструктура, механизмы его регулирования. Строятся динамические ряды основных показателей состояния РАУ с использованием как текущих, так и сопоставимых цен (объем оказанных аудиторских услуг, выручка от аудиторских проверок, средняя выручка за одну аудиторскую проверку и т.д.). Дается на этой основе оценка состояния и развития РАУ в нашей стране за последние годы. Проводится анализ развития РАУ в нашей стране и основных его секторов. Исследуется современное состояние аудиторской статистики и формулируются предложения по ее совершенствованию. Описываются система панельного обследования рынка товаров (услуг) и возможности ее использования в аудите для резкого улучшения исследования цен и качества услуг на РАУ и существенного облегчения нагрузки на аудиторские организации и индивидуальных аудиторов в рамках сплошного статистического наблюдения.

Монография рассчитана на руководство аудиторских фирм, пользователей аудита, работников регулирующих органов, на магистров, аспирантов, преподавателей аудита и смежных дисциплин (бухгалтерский учет, экономический анализ, финансовый контроль и т.п.), а также на всех тех, кто интересуется теоретическими основами аудита, знаком с ним на уровне вузовского или бакалаврского курса и желает получить более глубокое представление о РАУ.

УДК 657.6:338.46

ББК 65.053

ISBN 978-5-91265-063-5

ВивидАрт, 2015
Гутцайт Е.М., 2015

Аннотация

Рассматривается функционирование рынка аудиторских услуг как частный случай функционирования рынка товаров (услуг). Строятся динамические ряды основных показателей состояния рынка аудиторских услуг с использованием как текущих, так и сопоставимых цен. Проводится на этой основе анализ состояния и развития указанного рынка в нашей стране за последние годы. Предлагается система панельного обследования рынка аудиторских услуг, призванная резко улучшить исследование качества и цен аудиторских услуг.

Annotation

Action of market for audit services is investigated as particular case of action of market for commodities (services). Time series of the key market audit indices are constructed. In this cases both instant and comparing prices are used. On this basis state and development analysis of market for audit services are made in our country for last years. An system of panel inspection of market for audit services is suggested for strongly improving of investigation of quality and prices audit services.

Гутцайт Евгений Михельевич - ведущий научный сотрудник Научно - исследовательского финансового института (НИФИ) Минфина РФ, доктор экономических наук, кандидат технических наук.

Ключевые слова

Анализ, Аудит, Аудит некачественный, Деятельность аудиторская, Инфраструктура, Иные аудиторские услуги, Качество аудита, Конкуренция, Механизм регулирования, Обследование панельное, Объем аудиторских услуг, Организация аудиторская, Показатель, Регулирование аудита, Рейтинг, Рынок, Рынок аудиторских услуг (РАУ), Саморегулируемая организация (СРО), Система панельного обследования (СПО), Статистика аудиторская, Фирма - представитель, Цена, Цена сопоставимая, Цена текущая, Ценообразование.

Keywords

Analysis, Audit, Audit of poor quality, The activity of the audit, Infrastructure, Other audit services, Quality of audit, Competition, Regulatory mechanism, The survey panel, The scope of audit service, Audit organization, Indicator, The audit regulation, Rating, Market, The market of audit services (MAS), Self regulating organization (SRO), System panel survey (SPS), Audit statistics, Company representative, Price, The comparable price, The current price, Pricing.

Содержание

	Стр.
Введение.....	7
Гл. 1. Рынки и их функционирование. Рынок аудиторских услуг.....	17
1.1. Некоторые сведения о рынках и рынке аудиторских услуг.....	17
1.2. Конкуренция на рынках и на рынке аудиторских услуг.....	36
1.3. Ценообразование на рынках и на рынке аудиторских услуг.....	47
1.4. Инфраструктура рынков и рынка аудиторских услуг.....	56
1.5. Регулирование рынков и рынка аудиторских услуг.....	61
Гл. 2. Статистика рынка аудиторских услуг.....	73
2.1. Краткий обзор современного состояния аудиторской статистики в нашей стране.....	73
2.2. Главные показатели рынка аудиторских услуг и их динамика.....	112
2.3. Частные показатели рынка аудиторских услуг и их динамика.....	128
2.4. Какой должна быть система информации об аудиторских организациях.....	152
2.5. Об информации о других участниках рынка аудиторских услуг.....	161
Гл. 3. Анализ состояния рынка аудиторских услуг.....	166
3.1. Некоторые вопросы анализа аудиторской деятельности.....	166
3.2. Общий анализ состояния рынка аудиторских услуг.....	177
3.3. Частный анализ состояния рынка аудиторских услуг.....	192
3.4. Анализ качества управления проаудированным экономическим субъектом.....	207
Гл. 4. Панельное обследование в аудите.....	220
4.1. Общее описание системы панельного обследования в аудите.....	220
4.2. Система панельного обследования и вопросы анализа цен и качества аудиторских услуг.....	231

4.3. Панельное обследование инфраструктуры рынка аудиторских услуг.....	239
Послесловие.....	243
Приложения.....	257
Приложение 1. Форма федерального статистического наблюдения № 2- аудит «Сведения об аудиторской деятельности»	258
Приложение 2. Материал Минфина РФ «Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2013 г.».....	274
Литература.....	287

Введение

Рынок аудиторских услуг (РАУ) в нашей стране можно характеризовать по большому счету как уже сложившийся. Конечно здесь много «провалов рынка»¹⁹, но в целом он функционирует, причем это функционирование все больше приближается к деятельности РАУ в странах с развитой рыночной экономикой.

И в отражении этого функционирования в аудиторской литературе тоже наблюдается определенный прогресс. По существу каждая книга по аудиту и значительное количество журнальных статей содержат некоторый материал по функционированию РАУ. Однако этот материал обычно носит фрагментарный характер, описывает лишь одну – две стороны многогранного функционирования РАУ и даже не претендует на системное его освещение.

Системный подход к исследованию функционирования РАУ должен включать в себя как минимум три компоненты. Во-первых, это изучение РАУ как частного случая отраслевого рынка, где действуют общие закономерности, в той или иной мере трансформированные аудиторской спецификой. Во-вторых, это полнота, т.е. рассмотрение всех основных сторон состояния РАУ: объемы оказанных аудиторских услуг, их производители и пользователи, их цены и качество, инфраструктура РАУ, его регуляторы. В-третьих, это структуризация исследований, что означает, в первую очередь, выделение основных показателей функционирования РАУ из большого их количества и построение определенного порядка рассмотрения любой из перечисленных сторон состояния.

Уточним сначала, что подразумевается под аудиторскими услугами. Согласно [1, ст.1, ч.ч. 6 и 7] это проведение аудита и оказание прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг, укрупненный перечень

¹⁹ Чего стоит одно только распространение черного аудита, когда дается положительное аудиторское заключение на бухгалтерскую отчетность экономического субъекта без сколько-нибудь серьезного ознакомления с ней.

которых там приводится (налоговое консультирование, автоматизация бухгалтерского учета, оценочная деятельность и т.д.). Ранее, в соответствии с [2, ст. 1, п. 6] прочие услуги именовались сопутствующими аудиту услугами, а теперь перечень сопутствующих аудиту услуг устанавливается федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно – правовому регулированию в сфере аудиторской деятельности [1, ст. 1, ч. 4]. Однако в литературе часто можно встретить расширенное до прежних представлений толкование понятия сопутствующих аудиту услуг, так что для уточнения сути дела приходится нередко исходить из контекста.²⁰ В данной книге для сопутствующих аудиту услуг и прочих аудиторских услуг используется собирательный термин «иные аудиторские услуги» (все-таки собирательный термин здесь очень нужен) и тогда аудиторские проверки и иные аудиторские услуги исчерпывают виды деятельности, разрешенные аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам.

Согласно вышеприведенной формулировке аудиторских услуг под проведением аудита законодатель понимает осуществление аудиторских проверок и сопутствующих аудиту услуг, в которые входят обзорные проверки, согласованные процедуры, компиляция финансовой информации. Удобно поэтому говорить об аудиторских проверках в узком смысле слова и в широком смысле, понимая под первым термином собственно аудиторские проверки, а под вторым – их и сопутствующие аудиту услуги (опять-таки очень нужен собирательный термин, объединяющий здесь собственно аудиторские проверки и сопутствующие аудиту услуги); какое именно понятие имеется в виду, обычно ясно из контекста.

Полезно пояснить соотношение между аудитом и РАУ - хотя бы потому, что многие высказывания по аудиту относятся к РАУ и наоборот. Термин «аудит» употребляется в литературе в трех значениях: аудиторская

²⁰ Конечно, этой путаницы можно было бы избежать, если бы законодатель не использовал в [1] в другом смысле уже занятый термин «сопутствующие аудиту услуги».

проверка, аудиторская наука, область практической деятельности. Последнее имеет наибольшее отношение к РАУ и относится к нему как целое к части. Другими словами, РАУ имеет дело с такими вопросами аудита как области практической деятельности, которые фокусируются на отношениях между производителями и пользователями аудиторских услуг²¹; в рамках исследований по РАУ не рассматриваются, например, вопросы технологии проведения аудита, аудиторские стандарты и т.п.

В настоящее время под РАУ понимается область, где действуют аудиторские фирмы и индивидуальные аудиторы. Но если аудит вправе проводить только они, то прочие услуги могут оказывать и другие субъекты: консалтинговые фирмы, экспертные центры и т.п. Строго говоря, их деятельность в секторе прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг должна включаться в РАУ, но в книге мы будем придерживаться традиционного «зауженного» толкования РАУ, не включающего в себя вышеуказанных субъектов.

Логика монографического построения требует изложения в первой части книги общей теории рынков с тем, чтобы дальше переходить к рассмотрению РАУ как одного из многих рынков, поскольку редко интересующийся РАУ читатель подробно знаком с общей теорией рынка. Но о рынках вообще написано много и хорошо в различных монографиях и учебниках, например в [3, 4]. Кроме того, данная книга рассчитана не столько на бакалавров, магистров, аспирантов, преподавателей аудита и т.п., сколько на практикующих аудиторов (точнее, на руководство аудиторских фирм и их ведущих специалистов), а для них, по нашему мнению, целесообразнее рассказывать о рынках, сразу иллюстрируя общее изложение картиной РАУ и его специфики.²² В пользу такого подхода говорит и то обстоятельство, что возможности использования опыта анализа других отраслевых рынков применительно к РАУ, к сожалению, не так велики, как хотелось бы.

²¹ По-видимому, нечто похожее можно сказать и о других рынках товаров и услуг (например, страховое дело и рынок страховых услуг).

²² Иначе такой читатель может быстро заснуть.

Действительно, в [5, с. 41] справедливо отмечается, что «за 20 лет исследования мы накопили огромный запас знаний о функционировании отдельных отраслей, но эти знания чрезвычайно разрозненны. Экономисты детально изучили функционирование таких отраслей как автомобилестроение, коммерческая авиация, электроснабжение..... Однако приобретенные знания нельзя легко переносить из одной отрасли в другую».

Далее в нашей работе рассматривается современное состояние отечественного РАУ. Сразу выясняется, что с учетом интересов многочисленных участников РАУ требуется значительное количество различных статистических показателей, характеризующих РАУ, и их разнообразный анализ. Существует по большому счету два направления удовлетворения этих требований: огромная нагрузка на все аудиторские организации (и индивидуальных аудиторов) по линии сплошного ежегодного статистического наблюдения или крен на выборочные методы с многократным уменьшением объема сплошного статистического наблюдения. В последнем направлении нами предлагается система панельного обследования аудиторских организаций, когда отбирается порядка ста²³ аудиторских фирм (в этот набор должны входить и индивидуальные аудиторы), которые ежегодно дают ответы на множество разнообразных вопросов, касающихся как самой фирмы, так и сектора РАУ, в котором она работает; эти ответы подвергаются обработке, анализу и распространению на весь РАУ или отдельные его секторы. Другое преимущество панельного обследования заключается в том, что с его помощью можно получить ответы на такие вопросы, где сплошное статистическое наблюдение практически бессильно, например на многие вопросы о качестве аудиторских услуг.

²³ Это число в некоторой степени условное: не исключено, что детальные исследования покажут необходимость увеличить его до 150-200; однако для краткости изложения в данной книге будет говориться о ста фирмах – представителях.

Поэтому первая глава монографии посвящена краткому изложению теории рынка с распространением ее на РАУ и классификации рынков по различным основаниям с рассмотрением места РАУ в этой классификации. На базе изложения общеэкономических представлений о кривых спроса и предложения рассматриваются с учетом аудиторской специфики вопросы эластичности по цене спроса и предложения в различных секторах РАУ (аудит банков, аудит крупных отечественных предприятий, консалтинг и т.д.).

Далее в этой главе кратко излагаются вопросы конкуренции на различных рынках и показывается, что конкуренция на РАУ сравнительно близка к совершенной; при этом рассматриваются факторы, которые сдвигают (или могут сдвинуть) ее к несовершенной. Исследуются вопросы ценообразования на РАУ и, в частности, схемы оплаты аудиторских услуг; большое внимание уделяется вопросу, почему такая нехарактерная для экономики схема оплаты как повременная получила широкое распространение на РАУ, и каковы последствия этого явления. Рассматривается далее инфраструктура рынков вообще и РАУ в частности, перечисляются и описываются отдельные элементы последней.

Завершается первая глава кратким изложением регулирования различных рынков (даже шире – различных социально – экономических процессов и явлений) и – как частный случай его – регулирования РАУ. Описываются механизмы регулирования РАУ, а также виды, каналы и инструменты такого регулирования.

Во второй главе книги рассматриваются различные вопросы статистики РАУ как основной базы его анализа. Начинается эта глава с исследования современного состояния отечественной аудиторской статистики и описания различных ее инструментов, среди которых основное место занимают ежегодные материалы Минфина РФ «Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации». При этом остаются за кадром вопросы достоверности аудиторской статистики. Во - первых, потому, что

альтернативы рассмотренным ее инструментам, в частности, упомянутым ежегодным материалам Минфина РФ, на сегодня по существу нет. Во – вторых, потому, что нас больше интересует исследование статистических показателей в динамике, что несколько снижает остроту проблемы их достоверности (методические ошибки для разных лет более или менее одинаково искажают реальные значения показателей). В – третьих, ввиду малой доли аудита в формировании макроэкономических показателей слабее мотивация к сознательному искажению его показателей – в отличие, например, от темпов инфляции. (Но, конечно, проблема достоверности аудиторской статистики чрезвычайно важна и заслуживает отдельного специального исследования.)

Далее выделяются (с изрядной долей субъективизма – но что поделаешь, иначе тупик) главные показатели, характеризующие общее состояние РАУ, составляется их таблица, которая, по нашему мнению, весьма полезна как для анализа состояния РАУ, так и для его регулирования, и находятся на протяжении последних лет их значения – в основном, на базе собственных расчетов. При этом стоимостные показатели (объем оказанных аудиторских услуг, выручка от аудиторских проверок, выручка от иных аудиторских услуг, средняя выручка за одну аудиторскую проверку) фигурируют как в текущих, так и в сопоставимых ценах; предпочтение отдается, естественно, последним. Даются предложения по расширению указанной таблицы в будущем.

Не вошедшие в упомянутую таблицу показатели рассматриваются как частные показатели РАУ. Многие из них приводятся в указанных выше ежегодных материалах Минфина РФ, многие фигурируют в аудиторской литературе, а некоторые вычислены автором. К последним относятся средние цены (гонорары) на аудиторские проверки у малых, средних и крупных аудиторских организаций, средние цены на аудиторские проверки по Москве, Санкт - Петербургу и другим регионам; опять-таки эти показатели вычисляются как в текущих, так и в сопоставимых ценах – и снова

сопоставимые цены оказываются гораздо более информативными. И как в случае главных показателей даются предложения по расширению круга частных показателей РАУ.

В заключение второй главы рассматривается существующая система информации об отдельных - а не о всем РАУ - аудиторских организациях (если это можно назвать системой) и формулируются предложения по ее радикальному совершенствованию. Кратко затрагивается вопрос о получении информации о других участниках РАУ.

Третья глава посвящена анализу фактического состояния РАУ на основе динамических рядов показателей аудиторской статистики, построенных во второй главе как для главных, так и для частных показателей РАУ. Предлагается канва такого анализа: объемы аудиторских услуг, их производители и пользователи, их цены, качество (все это как в целом, так и в отдельных секторах РАУ), инфраструктура РАУ, его регуляторы, прочее.

В анализе объемов аудиторских услуг важное место занимает обоснование, расчет и использование такого показателя как отношение объема оказанных аудиторских услуг к ВВП, - а также пересчет основных объемных показателей (объем оказанных аудиторских услуг, объем услуг по аудиторским проверкам и т.д.) из текущих цен в сопоставимые цены 2008 года.²⁴ При этом оказалось, что объем оказанных аудиторских услуг в сопоставимых ценах монотонно рос до 2008 года, но снизился за период с 2008 по 2013 год почти на одну треть, что является очень большим падением рынка. При этом падала как выручка от аудиторских проверок, так и выручка от оказания иных аудиторских услуг; интересно, что первая выручка в 2011 – 2013 годах практически не изменялась. Обсуждаются возможные причины этих явлений.

Что касается цен, то показывается, как по уже имеющимся статистическим данным можно оценивать среднюю стоимость аудиторской

²⁴ Взят 2008 год потому, что Росстат приводит данные по ВВП в сопоставимых ценах именно 2008 года [6]. (Там есть эти данные и в ценах 2003 года, но в силу ряда причин – в основном, в расчете на будущее продление динамических рядов – 2008-ой год как база представляется предпочтительнее.)

проверки в целом по РАУ и в ряде его секторов и исследовать этот показатель в динамике. В частности, сравниваются средние цены на аудиторские проверки у малых, средних и крупных аудиторских организаций, а также по Москве, Санкт – Петербургу и другим регионам; исследуются разрывы в этих ценах (зачастую, огромные) как в статике, так и в динамике. Обсуждается вопрос о возможности измерения и анализа другого показателя из сферы цен - средней стоимости одного человека – часа аудиторских услуг. Приводится отрывочная информация (другой в литературе, по-видимому, нет) о ценах на некоторые аудиторские услуги.

В отношении качества аудиторских услуг на РАУ и его анализа положение гораздо хуже. Основные показатели этого качества сейчас не измеряются, так что его анализ проводится преимущественно на субъективном уровне, носит обычно характер профессионального аудиторского суждения со всеми его достоинствами и недостатками, что неизбежно приводит (помимо всего прочего) к широкому разбросу мнений. Это относится, в частности, к степени распространения черного аудита, чему в книге уделяется большое внимание. Также немалое внимание уделяется тесно связанному с качеством услуг на РАУ вопросу о рейтинговании аудиторских организаций. Показывается, что кардинального сдвига в оценке и анализе качества аудиторских услуг можно достичь лишь на пути внедрения системы панельного обследования аудиторских организаций.

Подробному описанию этой системы как частного случая весьма распространенного в экономике панельного обследования посвящена четвертая глава. Суть этой системы заключается в том, что группе аудиторских организаций, отобранных на основе выборочного метода, предлагается систематически (на практике, скорее всего, ежегодно) давать ответы на вопросы центра, ведущего обследование; наличие СРО аудиторов облегчает содержательную и организационную стороны дела. Отобранные аудиторские организации (в выборку могут входить и индивидуальные аудиторы) должны представлять собой более или менее репрезентативную

выборку из генеральной совокупности аудиторских организаций; в нее должны входить столичные и региональные фирмы, большие, средние и малые аудиторские организации и т.д.

Далее в этой главе показывается, как на основе системного обследования можно получить достаточно подробную и достоверную информацию о ценах на РАУ, качестве аудиторских услуг и пр., т.е. практически о всех существенных аспектах состояния РАУ. Важно при этом, что аудиторские организации запрашивают давать информацию не о себе (что, впрочем, не возбраняется), а о секторе РАУ, в котором они работают. Обосновывается вывод, что создание такой системы может в несколько раз уменьшить нагрузку на все аудиторские организации по линии сплошного статистического наблюдения; например, в этом случае становится излишним ежегодное представление каждой аудиторской организацией сведений о доле безусловно положительных, отрицательных и прочих аудиторских заключений в общем их количестве.

Книга заканчивается послесловием, в котором без претензий на полноту излагаются направления дальнейших работ по ее тематике, и списком литературы. Для удобства читателя в книгу введены два приложения: Форма федерального статистического наблюдения № 2 – аудит «Сведения об аудиторской деятельности» и материал Минфина РФ «Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2013 г.», на которые имеются частые ссылки в основном тексте.

Литература

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. № 307 – ФЗ (в редакции от 2 декабря 2014 г.).
2. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. № 119 - ФЗ.
3. Самуэльсон Пол Э., Нордхаус Вильям Д. Экономика, 18-е издание. – М.: ООО «ИД Вильямс», 2007. – 1360 с.
4. Макконнел К.Р., Брю С.Л., Флинн Ш.М. Экономикс: принципы, проблемы и политика: Пер. 18-го англ. изд. – М.: ИНФРА – М, 2011.- 1010 с.
5. Левин Дж., Эйнав Л. Эмпирические исследования отраслевых рынков: основные достижения // Вопросы экономики. – 2012. - № 1. – С. 21 - 41.
6. Сайт Федеральной службы государственной статистики. <http://www.gks.ru/wps/wcm/conne>.
7. Википедия. <http://yandex.ru>.
8. Гутцайт Е.М. Аудит и другие науки. – М.: ВивидАрт, 2011.- 374 с.
9. Вводный курс экономической теории / Под общей ред. акад. Г.П. Журавлевой. – М.: ИНФРА –М., 1998. – 368 с.
10. Корнаи Я. Инновации и динамизм: взаимосвязь систем и технического прогресса // Вопросы экономики. – 2012. - № 4. – С. 4 - 31.
11. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним». Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 18 марта 1999г., протокол № 2.
12. Корнаи Я. Силой мысли Неординарные воспоминания об одном интеллектуальном путешествии. – М.: Логос, 2008. – 448 с.

13. Эрроу К. Развитие экономической теории с 1940 года: взгляд очевидца // Вопросы экономики. – 2010. - № 4. – С. 4 - 23.
14. Кирьянова К.А., Салиев П.А. Рейтинговые агентства в России // Аудитор. – 2010. - № 4. – С. 32 - 37.
15. Пигу А. Экономическая теория благосостояния. Т.1/А. Пигу – М.: «Прогресс», 1985. – 512 с.
16. Корнаи Я. Путь к свободной экономике: десять лет спустя // Вопросы экономики. – 2000. - № 12. – С. 41 - 55.
17. Никифоров С.Л. Что мешает российскому аудиту обеспечить защиту общественных интересов // Аудитор. – 2013. - № 5. – С. 16 - 19.
18. Аудит в Евросоюзе: как решаются основные проблемы аудита? // Аудит сегодня. – 2010. - № 7. – С. 38 - 39.
19. Адамс Р. Основы аудита. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
20. Анохова Е.В. Совершенствование законодательства как функция саморегулируемых организаций // Аудиторские ведомости. – 2011. - № 6. – С. 28 - 32.
21. Ханферян В.В. Российский аудит – 2009 // Аудитор. – 2010. - № 5. – С.14 - 26.
22. Князева Н.В. Консалтинг: определения и особенности // Аудиторские ведомости. – 2010. - № 4. – С. 73 - 81.
23. Журавлева Г.П. и др. Экономическая теория. Микроэкономика -1,2. – М.: Дашков и Ко, 2005. – 934 с.
24. Черненко А.Ф., Сумкин А.С. Формирование стоимости услуг аудита // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - № 8. – С. 41 - 51.
25. Кращенко Л.Н. Российский аудит: итоги первого полугодия // Аудитор. – 2002.- № 10. – С. 10 - 17.
26. Цухло С. Картели пока не страшны // Эксперт. – 2001.- № 9. – С. 54.
27. Корнаи Я. Честность и доверие в переходной экономике // Вопросы экономики. – 2003. - № 9. – С. 4 - 17.

28. Кращенко Л.Н. Российский консалтинг: итоги первого полугодия // Аудитор. – 2001. - № 11. – С. 18 - 25.
29. Слепов В.К., Николаева Т.Е. Ценообразование. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2000. – 152 с.
30. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2007. - 447 с.
31. Бычкова С.М., Стецюнич Т.В. Ценообразование на рынке аудиторских консультационных услуг // Аудитор. – 2004. - № 1. – С. 33 - 37.
32. Голосов О.В. Экономическое стимулирование системной обработки информации. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 200 с.
33. Ханферян В. Принудительное торможение // Эксперт. – 2010. - № 11. – С. 100 - 119.
34. Черненко А.Ф., Сумкин А.С. Анализ современных методик определения стоимости аудита // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - № 33. – С. 45 - 60.
35. Чернецова В. Аудитор: обзор рынка вакансий // Аудитор. – 2011. - № 11. – С. 67.
36. Пятенко С.В., Сапрыкина Т.Ю. Крупнейшие российские аудиторско-консультационные фирмы в 2002 году // Финансовые и бухгалтерские консультации. - 2003. - № 4. – С. 3 - 22.
37. Щепотьев А.В. Инфраструктура аудиторской деятельности: понятие и составляющие элементы // Аудиторские ведомости. – 2009. - № 2. С. 60 - 63.
38. Беляева О.М. К вопросу страхования риска ответственности аудиторов // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2005. - № 1. – С. 53 - 61.
39. Карминский А.М., Пересецкий А.А., Петров А.Е. Рейтинги в экономике. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 240 с.

40. Чая В.Т. Рейтинговая оценка деятельности аудиторских организаций: методические аспекты // Аудиторские ведомости. – 2007.- № 8. – С. 20 - 25.
41. Миркин Я. Рейтинг как элемент суверенитета // Эксперт. – 2014. - № 6. – С. 39 - 43.
42. Корнаи Социалистическая система. Политическая экономия коммунизма. – М.: НП «Журнал Вопросы экономики», 2000. – 672 с.
43. Корнаи Я. Бюрократия и рынок // Вопросы экономики. – 1989. - № 12. – С. 69 - 74.
44. Голосов О.В., Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, стандарты, контроль, эффективность, кризис. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 512 с.
45. Гранберг А.Г. Математические модели социалистической экономики. – М.: Экономика, 1978. – 351 с.
46. Форма федерального статистического наблюдения № 2 – аудит «Сведения об аудиторской деятельности». Утверждена приказом Росстата от 23 ноября 2012 г. № 615 (в редакции от 2 декабря 2014 г.).
47. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2013г. <http://www1.minfin.ru/common/upload/library/2014/04/rau-auditory-2013.doc>.
48. Митин А.И. Внешний контроль качества аудиторских проверок – проблемы, цели и перспективы развития // Аудиторские ведомости. – 2002. - № 8. – С. 72 - 76.
49. Гутцайт Е.М. Методы анализа современного рынка аудиторских услуг // Финансовый журнал. – 2012. - № 2. – С. 61 - 72.
50. Воронов Ю.П. Игры разума. Второй раунд (нобелевские лауреаты по экономике 2005года) // ЭКО. – 2006. - № 1. – С. 126 - 150.
51. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2005г. minfin.ru/common/img/uploaded/library/2006/12/opaurf.pdf

52. Доклад Минфина РФ «О состоянии рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2010 году» <http://www.m-audit-chamber.ru/work/newsdetail.php?id=1876>.
53. Основные показатели деятельности индивидуальных аудиторов в Российской Федерации в 2013 году http://minfin.ru/IA_RAU-2013.doc
54. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2011 г. <http://www1.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2012/04/!!!tablitsy-rynok-280412.doc/>
55. Закон № 307 – ФЗ: мнение аудиторов // Аудиторские ведомости. – 2009. - № 7. – С. 72 - 76.
56. Голенко А.А. Роль обязательного аудита в сфере аудиторских услуг // Аудиторские ведомости. – 2006. - № 9. – С. 75 - 79.
57. Бешелев С.Д., Гурвич Ф.Г. Математико-статистические методы экспертных оценок. М.: Статистика, 1974. – 159 с.
58. Захаров В.Ю. Аудиторский обзор как вид аудиторских услуг // Аудиторские ведомости. – 2007. - № 5. – С. 3 - 9.
59. Мелкие компании выводят из-под аудита // Аудит. – 2010. - № 12. – С. 26.
60. Крупина Е. Оценить по достоинству // Аудит. – 2011. - № 9. – С. 36 - 38.
61. Гутцайт Е.М. Показатели и анализ состояния рынка аудиторских услуг // Аудиторские ведомости. – 2012. - № 12. – С. 49 - 64.
62. Кизилов А.И. Особенности обновления и этапы развития аудиторской деятельности в Российской Федерации // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - № 26. – С. 34 - 41.
63. Ковалев В.В., Ковалев Вит. В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности (основы балансирования). – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. – 432 с.
64. Ивченко Ю.С. Статистика. – М.: РИОР, ИНФРА –М, 2011. - 375 с.

65. Анохова Е.В. Мировая практика регулирования аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. – 2012. - № 3. – С. 71 - 85.
66. Ремизов Н.А. Аудит в акционерном обществе // Журнал для акционеров. – 1999. - № 10. – С. 31 - 37.
67. Какой аудит нужен России? // Аудитор. – 2005. - № 6. – С. 10 - 20.
68. Рынок ведущих аудиторских консалтинговых услуг России: 1-ое полугодие 2000 г. // Аудитор. – 2000. - № 10. – С. 3 - 12.
69. Война против «черных» аудиторов // Аудит. – 2010. - № 5. – С. 13 - 14.
70. Минфин России: Основные показатели деятельности по осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов в 2013 году. Minfin.ru/ru/accounting/audit-stat/MainIndex_monitoring/
71. Основы аудита: С.М. Бычкова, А.В.Газарян, Г.И. Козлова и др. Под ред. Я.В. Соколова – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. – 456 с.
72. Пятенко С.В. Выбор аудитора и консультанта. – М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. – 176 с.
73. Моисеев С. Регулирование деятельности рейтинговых агентств на национальном рынке // Вопросы экономики. – 2009. - № 2. – С. 39 - 50.
74. Худокормов А.Г. Экономическая теория: Новейшие течения Запада. – М.: ИНФРА – М, 2009. – 419 с.
75. Беляевский И.К., Кулагина Г.Ф., Данченко Л.А и др. Статистика рынка товаров и услуг. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 656 с.
76. Басовский Л.Е. Теория экономического анализа. – М.: Эксперт РА, 2006. – 222 с.
77. Энциклопедия. Экспертиза страхового рынка. Выпуск 3. – М.: Эксперт РА, 2009. – 272 с.
78. Ханферян В. Шагреневый преискурнт // Эксперт. – 2011. - № 11(745). – С. 118 – 139.

79. Мнение аудиторов: за и против // Аудиторские ведомости. - 2008. - № 8. – С. 81 - 83.
80. Гутцайт Е.М. Аудит проведен: что дальше // Аудитор. – 2014. - № 1. – С. 17 - 22.
81. Уваренков Д.В. Фактические расценки аудиторских компаний и обоснование цен на аудит // Аудитор. – 2014. - № 10. – С. 17 - 25.
82. Рэйчел И. Иностраный аудит решено оставить // Аудит сегодня. – 2014. - № 5. – С. 14 - 16.
83. Усманова Т.Х. Аудит тарифов ЖКХ: специфика и методы // Аудиторские ведомости. – 2008. - № 7. – С. 50 - 55.
84. Минфин снова изменит законы по аудиту! // Аудит сегодня. – 2013. - № 10. – С. 22 - 27.
85. Стуков Л.С. Определение размеров ответственности аудитора // Бухгалтерский учет. – 2004. - № 18. – С. 40 - 44.
86. Шмаков А.Б. Оптимальная компенсация: эффективность против справедливости. – ЭКО. – 2013. - № 10. – С. 170 - 181.
87. Саянов В. Новое в форме 2 – аудит: Какие ошибки допускают аудиторы // Аудит сегодня. – 2012. - № 2. – С. 12 - 17.
88. Беляевский И.К. Маркетинговое исследование: информация, анализ, прогноз. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 320 с.
89. Гребенщиков В.Ф. Государственная статистика и потребности бизнеса // ЭКО. – 2012. - № 3. – С. 50 - 69.
90. Зубаревич Н.В. «Лукавые цифры» на карте Родины // ЭКО. - 2012. - № 4. – С. 74 - 85.
91. Ханин Г.И. Цифры продолжают лукавить // ЭКО. – 2012. - № 3. – С. 4 - 13.
92. Шапигузов С.М. Зарубежный рынок аудиторско – консалтинговых услуг. Сравнение отечественного и зарубежного рынка в современных условиях. В сб. «Энциклопедия. Экспертиза рынка аудита и консалтинга. Выпуск 2.» - М.: Эксперт РА, 2009. – С. 32 - 34.

93. Гузов Ю.Н., Соколов В.Я. 37-ой ежегодный конгресс Европейской ассоциации бухгалтеров // Аудиторские ведомости. – 2014. - № 7. – С. 70 - 78.
94. Елисеева И. Российская статистика на современном этапе // Вопросы экономики. – 2011. - № 2. – С. 75 – 92.
95. Жильцова А.Д. Система государственного контроля страховой деятельности в Российской Федерации // Аудитор. – 2012. - № 11. - С. 33 - 38.
96. Кращенко Л. Российский аудит -2003 // Аудитор. - 2004. - № 5. – С. 13 -23.
97. Сатуновский Л.М. Показатели эффективности общественного производства. – М.: Статистика, 1980. -176 с.
98. Айвазян С.А., Енюков И.С., Мешалкин Л.Д. Прикладная статистика. Основы моделирования и первичная обработка данных. М.: Финансы и статистика, 1983. – 477 с.