

## 4.2. К ВОПРОСУ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ АУДИТОРСКО-КОНСАЛТИНГОВЫХ УСЛУГ

Зуева М.В., соискатель

*Всероссийская государственная налоговая академия Минфина РФ*

Статья раскрывает процессы современной эволюции назначения аудиторско-консалтинговых услуг в направлении развития их роли в совершенствовании различных элементов деятельности хозяйствующих субъектов, повышения их конечных результатов. Показано развитие товарной сущности аудиторско-консалтинговых услуг, рассмотрены проблемы оценки их эффективности применительно к государственному и коммерческому секторам экономики.

В настоящее время теория и практика аудита в нашей стране и за рубежом претерпевают постоянное развитие и изменения. Прежде всего произошли и продолжают происходить значительные сдвиги в ранее принятом «классическом» понимании и реализации этого вида услуг как четко направленных на оценку (проверку, несущую характер контроля) достоверности и соответствия установленным стандартам, нормам, правилам бухгалтерской (финансовой) отчетности (так называемая узкая трактовка аудита) к постоянному расширению пространства и целей осуществления подобной оценки.

С позиции широкой трактовки к аудиту все более относятся оценку состояния различных элементов деятельности хозяйствующего субъекта как с позиций соответствия их определенным критериям, так и с позиций экономической целесообразности, о чем свидетельствует, к примеру, формулировка Комитета Американской бухгалтерской ассоциации, которая определяет, что «аудит – это системный процесс получения и оценки объективных данных об экономических действиях и событиях, устанавливающий уровень их соответствия определенному критерию и представляющий результаты заинтересованным пользователям» [12]. По этому поводу имеется также мнение А.Д. Шеремета, который говорит [15] о том, что «объектом аудита является хозяйственная деятельность организаций, т.е. совокупность производственных отношений, рассматриваемая во взаимодействии с техническими, социальными и природными ее условиями. Хозяйственная деятельность отражается в рыночной экономике в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Такая отчетность является непосредственным объектом аудита, но не может, на наш взгляд, ограничивать аудит при изучении хозяйственной деятельности «аудируемого лица».

Появился и утвердился целый спектр направлений аудита, подразделяемого по функционально-отраслевому признаку: основной – бухгалтерский (финансовый), налоговый, ценовой, эффективности (использования ресурсов), операционный, хозяйственной деятельности, на соответствие требованиям, управленческий (менеджмента), технологический, экологический, энергетический и др. Но при этом все направления (виды) аудита возникли и развиваются на отмеченной выше базе общего его назначения, как определенного вида услуги с дальнейшим развертыванием ее целевого назначения от оценки достоверности, правильности бухгалтерской документации к оценке целесообразности ведения финансово-экономической и вообще хозяйственной деятельности.

При этом в среде аудиторов все более утверждается мнение [8], что конечный продукт конкретного аудита – это не только заключение о состоянии дел у объекта аудита, но и предложения по комплексу корректирующих воздействий на этот объект с целью улучшения его экономического состояния. Поэтому одновременно с расширением спектра объектов аудита как такового происходит расширение рамок использования его результатов в конструктивном аспекте. Приведем еще одно мнение по этому поводу [6]: «Аудит постепенно трансформируется в форму контроля за всей системой управления бизнеса, что парадигмально соответствует концепции «аудирование систем»». И далее: «Современная система аудита состоит в изменении методов от осмотра и подтверждения состояния к контролю за управлением». И отметим еще одно весьма важное, по нашему мнению, замечание автора цитируемого труда о том, что «внутренний парадокс заключается в сочетании невозможности прямого влияния на управление при функциях контроля за его эффективностью. Аудит из средства наблюдения становится средством влияния на деятельность хозяйствующих субъектов».

Оценки правомерности и целесообразности в отношении действий и процедур, осуществляемых в ходе функционирования определенного хозяйствующего субъекта, сопровождаются развитием процедур, имеющих консультационно-рекомендательный характер (определяемых термином «консалтинг»), завершающихся разработкой предложений по преодолению выявленных в процессе аудита недостатков, упущений и хозяйственных потерь, совершенствованию различных сторон экономической и хозяйственной деятельности объекта аудита, присущих ей процедур.

По поводу взаимопроникновения аудиторских и развивающихся на его основе консалтинговых услуг имеется мнение в одном из трудов по этой проблеме [9] о том, что сервисную деятельность (к которой относятся рассматриваемые услуги) принято рассматривать в двух аспектах: технологическом и результативном. Аудиту и данного рода консалтингу присущи оба аспекта. Первый заключается в применении технологии и методик, позволяющих рассмотреть экономическую ситуацию под воздействием внешних и внутренних факторов. Это повышает уровень объективности оценки и делает возможным более глубокий анализ ситуации. Результативный аспект состоит в том, что полученная в результате аудита информация позволяет не только оценить состояние финансово-хозяйственной деятельности клиента с позиций аудиторского заключения, но и выработать рекомендации, советы, меры по улучшению этой деятельности. К тому же и аудит, и консалтинг представляют собой услуги одного класса – деловые, интеллектуальные услуги.

Исходной правовой основой для появления и развития в отечественной практике комплекса аудиторско-консалтинговых услуг явилось нормативно установленное уже в начальный период формирования аудиторской деятельности и подтвержденное Законом «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. (ст. 1, п. 2) положение о том, что «аудиторская деятельность (аудиторские услуги) – деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг...» [1], перечень которых установлен федеральными стандартами аудиторской деятельности и является достаточно емким. В свою очередь он дополняется перечнем услуг, опреде-

ляемых как прочие, и не имеет жестких рамок, что подтверждается соответствующими разъяснениями Министерства финансов РФ [14]. Это в реальном режиме привело к усилению развития комплекса видов деятельности, определяемых хотя и не имеющим нормативного характера, но широко используемым термином «аудиторско-консалтинговые услуги». Не вдаваясь в дальнейшее рассмотрение этого достаточно вольно построенного и трактуемого комплекса, отметим лишь, что данного рода услуги являются все более востребованными, что определяет постоянное возрастание масштабов его деятельности, объема предоставляемых услуг как в трудовом, так и стоимостном выражении. Так, доходы ведущих крупнейших аудиторско-консалтинговых групп Российской Федерации (без компаний «большой четверки») составили:

- в 2005 г. – 19 млрд. руб. (аудит – 8 млрд. руб., консалтинг – 11 млрд. руб.);
- в 2006 г. – 27 млрд. руб. (аудит – 11 млрд. руб., консалтинг – 16 млрд. руб.);
- в 2007 г. – 37 млрд. руб. (аудит – 15 млрд. руб., консалтинг – 22 млрд. руб.);
- в 2008 г. – 44 млрд. руб. (аудит – 18 млрд. руб., консалтинг – 26 млрд. руб.) [13].

Изложенное подтверждает имеющееся [10] мнение о том, что «наблюдение за развитием аудита в нашей стране дает возможность сделать вывод, что он проходит те же эволюционные формы развития, которые прошел аудит на протяжении нескольких веков в большинстве развитых стран: от сплошного подтверждения данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности к риск-ориентированному аудиту».

За последний период времени происходит масштабное развитие спроса на аудиторско-консалтинговые услуги, усиление их товарной сущности. Происходит также возрастание цен на эти услуги, что соответствующим образом ведет к возрастающей требовательности заказчиков аудиторско-консалтинговых услуг к результатам их потребления в части обоснования возможного позитивного прироста результатов деятельности хозяйствующих субъектов – предприятий, организаций за счет реализации выводов и рекомендаций проведенного аудита на основе сопровождающего его консалтинга. Это вызывает необходимость наличия механизма оценки результативности и эффективности аудиторско-консалтинговой деятельности, оказываемых данного рода услуг.

При этом, если проводимая в обязательном порядке аудиторская оценка достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, предприятий является необходимостью, и затраты на аудит в любом случае должны быть произведены, то при расширении пространства аудита, при трансформации его в аудиторско-консалтинговую деятельность, использованием этого вида услуг широким кругом пользователей бизнес-среды в целях приращения ценности их бизнеса, отношение к оценке результативности этих услуг, эффективности от их реализации становится одним из необходимых атрибутом потребительской оценки качества данных услуг, формирования спроса и предложения на них в системе спрос – предложение – цена.

В равной мере это относится к самим аудиторам, которые в свою очередь должны владеть механизмом оценки соответствия предлагаемых и оказываемых ими услуг ожиданиям потребителей по развитию деятельности, повышению эффективности хозяйст

ствия их организаций, предприятий. Если предполагаемая выгода от проведения аудита не обоснована и не является достаточно весомой, то, естественно, сам аудит становится ненужным. В связи с этим организации более заинтересованы не только в аудитах, подтверждающих соответствие проводимой деятельности и ее документального отражения нормативным положениям, а в аудитах, которые могут выявить непродуктивные расходы, выработать рекомендации по их устранению и добавить какую-то ценность бизнесу.

Таким образом, еще раз отметим, что речь идет о том, что в качестве конечного результата аудита и рассматриваемой консалтинговой услуги должны выступать не только выводы и заключения о состоянии объекта аудита, и даже не план корректирующих воздействий на него, а результативность и эффективность функционирования этого объекта, прирост его ценности, стоимости, устойчивости, экономической безопасности, получаемых в результате этого корректирующего воздействия.

Говоря о результативности и эффективности аудиторских услуг, будем иметь в виду, что в соответствии с общими принципами стандарта ГОСТ Р ИСО 9000 – 2008 [2] результативность определяется как степень реализации запланированной деятельности и достижения запланированных результатов, эффективность – как связь между достигнутым результатом и использованными ресурсами (заметим, что ранее, в стандарте ГОСТ Р ИСО 9000-2001, эффективность трактовалась как отношение достигнутого результата к затратам). Поскольку модель ГОСТ Р ИСО 9000-2008 является исходной для дальнейшего рассмотрения поставленной проблемы, рассмотрим ее несколько подробнее, поскольку, являясь краткой по форме, она весьма сложна по содержанию и применению в отношении аудиторско-консалтинговых услуг.

В приведенном описании показателей модели прежде всего обращает на себя внимание отсутствие характеристики результата, а также и эффекта, что затрудняет не только единообразное, но и вообще использование данной модели. При, казалось бы, повсеместном понимании этих терминов в разных источниках, в том числе специализированных словарях, имеются различающиеся между собой определения.

Так, в Большом экономическом словаре [5] финансовый результат определен как итог хозяйственной деятельности предприятия или его подразделения, (прирост или уменьшение) стоимости собственного капитала, что вполне экономически корректно. Определяется он путем сопоставления затрат с полученными доходами.

В этом же словаре эффект определяется как достигаемый результат в его материальном, денежном, социальном выражении, т.е. оба термина – результат и эффект – представлены практически как синонимы. Такое же по смыслу определение термина «результат» дается еще в одном словаре [4]. В то же время, например, Е.М. Гутцайт [7] в аспекте общей теории эффективности применительно к аудиту пишет, что при определении эффективности (имеется в виду основная формула ее определения) в числителе фигурирует эффект в форме произведенной продукции или прибыли.

Не рассматривая далее этот вопрос, примем понимание результата как разницы между подводимыми итог показателями деятельности хозяйствующего субъекта в

начале и в конце определенного цикла, а эффекта как связи между результатом и затратами.

При такой формулировке эффекта возникает вопрос по поводу сложности, многозначности понятия «связь между достигнутыми результатами и используемыми ресурсами», в котором термин «связь» заменил ранее принятый термин (ГОСТ Р ИСО 9000-2001) «отношение», который собственно применительно к оценке эффективно имеет повсеместное использование. Дело в том, что понятие «связь» – это далеко не понятие «отношение». Если смысл понятия «отношение одной величины к другой» имеет достаточно однозначный характер, то смысл понятия «связь между ними» имеет неоднозначный характер, поскольку эта категория относится к системным и характеризует различного рода количественные и качественные соотношения между ними. Связь (связи) могут быть жесткими и гибкими, непосредственными и опосредованными, прямыми, обратными, рекурсивными, синергическими и циклическими.

Применительно к экономическим процессам применение данного понятия в целом в теоретическом плане соответствует многосторонности, динамичности, разновекторности их соотношений, но в практическом плане проведение оценки этих соотношений в формате связи между ними в значительной мере затруднено, поскольку эта оценка неизбежно носит неопределенный, вариативный характер, и к тому же по своему характеру, по существу в большей мере нацелена на качественные характеристики состояния этих соотношений.

Отметив обстоятельства, связанные с моделью определения эффективности и показывающими сложности в ее применении, рассмотрим более предметно имеющиеся и возможные подходы к решению данной задачи.

Приведем вначале одно из содержащихся в печати [11] мнений по этому поводу, в котором на основании фактических данных делается вывод о том, что при соответствующем вложении денег в аудит можно получить значительный экономический выигрыш, который превышает затраты в несколько раз. В отношении средних предприятий, по оценке автора упомянутой публикации, при стоимости аудиторских услуг порядка 100 тыс. руб. на каждый вложенный рубль предприятие получает до 5 руб. экономической выгоды. Существуют несколько другие оценки, но остановимся на вопросах методологии оценки эффективности данного вида услуг с тем, чтобы показать основные подходы к ее реализации и возникающие при этом сложности.

При этом, оставляя в стороне категорию результативности, следует отметить, что эффективность аудита и консалтинга можно рассматривать и оценивать в двух аспектах: эффективность внутренняя и эффективность внешняя. Первая – это связь (по старой модели – соотношение) результата конкретного аудиторско-консалтингового исследования в виде заключения, рекомендаций имеющих характер конечного интеллектуального продукта, удовлетворяющего запросам заказчика и получившего его оценку в виде определенных размеров оплаты, к затратам самой аудиторской организации. В имеющихся публикациях по рассматриваемой нами проблеме эффективность аудиторско-консалтинговой деятельности чаще всего рассматривается именно в этом аспекте. Например, при рассмотрении этого вопроса в одном из трудов [9] делается вывод, что эффективность затрат на оказание аудиторских услуг можно оценить и исходя из их динамики, и в соотношении с выручкой на одного работника аудиторской фирмы. В другом исследовании [3] обосновывается, что под эффективностью аудиторских услуг следует понимать максимизацию производительности труда кадровых ресурсов аудиторских организаций на фоне минимизации временных затрат на проведение аудита. Но при таких подходах все же оцени-

вается эффективность с позиций производительности труда аудиторов.

Второй аспект оценки эффективности имеет в виду конечную эффективность реализации выводов и рекомендаций, сделанных в ходе аудита и консалтинга, проявляющуюся на финишном этапе, завершающем цикл деятельности хозяйствующего субъекта, при реализации произведенного им продукта, услуг и получении результата в натуральном либо стоимостном, абсолютном или относительном выражении соизмеримым с соответствующими показателями, содержащимися в ранее определенном задании, как связь этого результата с затратами заказчика на производство аудиторско-консалтинговых услуг, но следует отметить, что именно такой, наиболее отвечающий требованиям метод оценки трудно реализуем. Прежде всего, это обусловлено тем, что реализация услуг интеллектуального характера, к которым относятся аудиторско-консалтинговые услуги, имеет, как правило, тот или иной, иногда продолжительный, временной лаг, и проявление конечной эффективности от их реализации происходит постепенно и в целом носит отложенный (отсроченный характер). Конечно, возможна оценка достигаемого уровня эффективности и по отдельным этапам цикла, но это будут лишь промежуточные ее значения.

Например, автор приведенного выше труда [11] отмечает по поводу эффективности аудита, что «экономическая выгода измеряется в фактически не начисленных штрафах, пени, которое предприятие могло бы уплатить в случае налоговой проверки, суммах возвращенных в бюджет налогов, излишне уплаченных в бюджет и выявленных в результате аудиторской проверки. В данном случае не считается экономический эффект, который, несомненно, получается в будущем из-за наведения порядка в учете и т.п.». И далее автор делает вывод: «Когда руководители платят за одно аудиторское заключение (за бумагу с печатями) – это действительно деньги, выброшенные на ветер».

Промежуточной является эффективным от реализации результатов аудиторской оценки состояния системы менеджмента и рекомендаций по ее совершенствованию за счет ликвидации параллелизма в исполнении однородных функций работниками и структурными подразделениями, совершенствования системы документооборота и других элементов менеджмента, что в целом ведет к повышению производительности труда кадров, управления, сокращению лишних звеньев, экономии затрат на систему менеджмента экономического субъекта. Проведение этих работ в оперативном режиме сопоставления полученной экономии с затратами на оказанные аудиторско-консалтинговые услуги позволяет выявить экономический эффект от этих услуг в прямом, конкретном виде.

Но оценка конечной, имеющей отложенный характер, эффективности затрат на аудиторско-консалтинговые услуги, методологически основанная на определении и формализации качественных и количественных параметров связи между результатом и затратами именно потому, что такая методология отвечает реальному характеру динамичности, вариативности и стохастичности социально-экономических процессов и неоднозначности их конечного результата носит гипотетический, оценочный характер и является достаточно условной.

Следующая трудность состоит в том, что в зависимости от вида деятельности объекта аудита и консалтинга показатели эффективности разработанных и внедряемых рекомендаций проявляются в разной степени опосредованности и в разных аспектах – социальных, экономических и их комбинациях, зачастую не сопоставимых между собой.

Так, в принципе, формирование и проявление конечной эффективности аудита и консалтинга бюджетных, преимущественно некоммерческих, не имеющих прибыли организаций социального назначения происходит (либо не происходит) в

процессе опосредования: обеспечение целевого характера использования выделенных средств – поддержание (развитие) на этой финансовой основе запланированного объема и качества предоставляемых услуг (социального характера) – поддержание (развитие) соответствующего критериям (нормативам) уровня социального развития населения, региона, общества, что собственно и характеризует эффективность произведенных затрат, и эта эффективность имеет социальный характер. Но далее полученный на данном этапе социальный эффект выражается в росте ряда показателей экономического характера, например, в виде повышения степени трудоспособности населения, повышения производительности труда вследствие улучшения общих условий среды жизнеобитания и жизнедеятельности, снижения заболеваемости, роста уровня образования, развития профессионально-квалификационного потенциала работников и т.п.

Но чем сложнее эта система опосредования результативности и эффективности аудита и консалтинга, тем более затруднительны ее количественные оценки. Поэтому, например, в бюджетном социальном секторе, они носят преимущественно качественный характер и относятся к первому, социальному этапу реализации конструктивных предложений, выработанных по итогам аудита.

В целом, как уже говорилось, оценка эффективности деятельности бюджетных структур происходит главным образом с позиций степени достижения поставленных целей в виде показателей нормативов уровня предоставленных населению тех или иных социальных благ общественного характера, т.е. равнодоступных для всех возможных их показателей, либо благ, имеющих смешанный общественно-частный характер с определенной долей государственного участия в финансировании их производства. Но исходя из основной модели Р ИСО 9000-2008 (да и из других моделей), проявление такого рода связи затрат и результата и ее оценка имеет характер не эффективности, а результативности.

В ином аспекте происходит формирование и проявление конечной эффективности затрат на аудит в коммерческом, особенно производственном секторе. Так, например, для произведенного продукта хозяйствующего субъекта формирование эффективности аудита происходит и проявляется в последовательном ходе совершенствования различных элементов, факторов производства, его организации. Критериями эффективности здесь выступают прирост прибыли, стоимости акций, общей ценности предприятия, организации, т.е. показатели, имеющие стоимостный характер. Для оценки эффективности нужен пакет рекомендаций, основанных на комплексном анализе и оценке состояния этих элементов деятельности предприятия, организации, динамики их развития, общего финансового положения предприятия, уровня рентабельности, качества менеджмента и т.п. Именно разработка и реализация комплекса действенных мер по повышению уровня, качества функционирования организации, хозяйствующего субъекта, получаемый (либо обозначаемый в качестве цели) в результате этого прирост результатов хозяйствования, возрастание ценности хозяйствующего субъекта и представляет собой в свою очередь основу для оценки эффективности проведенных в таком формате и режиме аудита и консалтинга.

Но такого рода комплекс работ, их состав, структура, зависит от ряда обстоятельств: производственной направленности и функционального назначения объекта аудита и оказания услуг, от масштабов и уровня развитости его деятельности, финансового состояния, уровня деятельности отдельных структур; стратегических целей развития, утверждения и расширения своей рыночной ниши и других факторов, определяющих состояние и тенденции развития хозяйствующего субъекта.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Об аудиторской деятельности [Текст] : федер. закон от 30 дек. 2008 г. №307-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 2009. – №1. – Ст. 15.
2. Системы менеджмента и качества [Электронный ресурс] : национальный стандарт РФ : ГОСТ Р ИСО 9000-2008. – Режим доступа: <http://www.iso.ch>.
3. Астраханцев Н.В. Повышение эффективности и качества аудиторских услуг в России [Текст] : автореф. дис. ... канд. экон. наук / Н.В. Астраханцев. – М., 2007.
4. Большой экономический словарь [Текст]. – М. : Ин-т новой экономики, 2002.
5. Большой экономический словарь [Текст]. – М. : Книжный мир, 1999.
6. Голубева Н.А. Природа аудита [Текст] / Н.А. Голубева // Международный бухгалтерский учет. – 2007. – №4.
7. Гутцайт Е.М. Эффективность в финансовом контроле: применение общей теории [Текст] / Е.М. Гутцайт // Аудиторские ведомости. – 2009. – №2.
8. Дорогова Ю. Аудит, добавляющий ценность [Электронный ресурс] / Ю. Дорогова. – Режим доступа: <http://quality.eup.ru/SERTIFIC/value.htm>.
9. Звороно А.Ф. Рынок аудиторско-консалтинговых услуг в России [Текст] / А.Ф. Звороно. – М. : Макс Пресс, 2002.
10. Нетькаша О. Эффективность операционного аудита [Текст] / О. Нетькаша // Финансовый директор. – 2008. – №3.
11. Печерских В.Н. Сколько стоит аудит? [Электронный ресурс] / В.Н. Печерских. – Режим доступа: <http://www.auditplus.ru/main>.
12. Робертсон Дж. Аудит [Текст] / Дж. Робертсон ; пер с англ. – М., 1993.
13. Рэнкинг аудиторско-консалтинговых групп «Российский аудит» по итогам с 2005 по 2008 год [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.raexpert.ru>.
14. Спесивцев С.Н. Сопутствующие аудиту услуги [Текст] / С.Н. Спесивцев // Аудиторские ведомости. – 2009. – №5.
15. Шеремет А.Д. Реформирование бухгалтерского учета и аудита в соответствии с международными стандартами [Текст] / А.Д. Шеремет // Аудиторские ведомости. – 2006. – №8.

## Ключевые слова

Аудиторско-консалтинговые услуги; государственный / коммерческий сектор экономики; эффективность аудиторско-консалтинговой деятельности; аудит; бухгалтерский учет; бухгалтерская / финансовая отчетность.

*Зуева Марина Валериевна*

## РЕЦЕНЗИЯ

Статья посвящена рассмотрению актуальной проблемы оценки эффективности аудиторско-консалтинговых услуг. В процессе этого рассмотрения автором последовательно показаны эволюционные изменения в целях аудита, постепенный переход его от контрольно-оценочных функций правомерности и целесообразности действий хозяйствующего субъекта к консультационно-рекомендательным не только в части устранения выявленных недостатков, но и совершенствования отдельных направлений деятельности бизнес-структур. В этом контексте автором рассмотрено усиление товарной сущности аудиторско-консалтинговых услуг. Особое внимание в статье уделено вопросам оценки эффективности аудиторско-консалтинговых услуг, что приобретает все большее значение в процессе их возрастающей стоимости, развития атрибутики рыночного спроса и предложения, конкуренции между производителями этого рода услуг и выбора их со стороны потребителей. В этом аспекте автором проведен анализ методологических основ оценки эффективности аудиторско-консалтинговых услуг, показаны возможные пути решения проблемы.

В целом статья представляет интерес и может быть рекомендована к публикации.

*Макина С.А., к.э.н., доцент, зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита Всероссийской государственной налоговой академии Минфина РФ*

## 4.2. QUESTION IS AN ESTIMATE OF CONSULTING & AUDIT SERVICE EFFICIENCY

M.V. Zueva the Competitor

*Tax Academy*

The article exposes the processes in modern evolution of consulting & audit services purpose in the way of its role development in the field of different parts of economical subjects' activity perfection and final results increasing. There was achieved the evolution of consulting & audit services marketable essence in the article, also there were considered the estimate problems of its efficiency in conformity with the state and commercial economy sectors.

### Literature

1. D. Robertson. Audit / Trans. From English. M. 1993.
2. A.D. Sheremet. The accounting and audit reforming in according with international standards. The audits registers, 2006, №4.
3. U. Dorogova. The audit which adds a value. (<http://quality.eup.ru/SERTIFIC/value.htm>)
4. N.A. Golubeva. Nature of audit. International accounting. 2007, №4.
5. A.V. Zvorono. The consulting & audit services market in Russia. M., Maks Press, 2002.
6. The law «About audit activity» from 30/12/2008 №307 – FL. M. // Corpus of legislative acts of RF. Legal literature 05/01/2009 №1, p. 15
7. S.N. Spesivtsev. The audit related services. The audit registers, №5, 05/2009.
8. The consulting & audit groups ranking "Russian audit" according to the results from 2005 to 2008 (<http://www.raexpert.ru>)
9. O. Netiksha. The operational audit effectiveness. Financial director, 2008, №3.
10. National standard of RF. The management and quality systems. State Standard R ISO 9000-2008 . (<http://www.iso.ch>.)
11. The great economic glossary. M., Book world, 1999.
12. The great economic glossary. M., The new economy institute, 2002.
13. E.M. Gutcait. The effectiveness in financial control: general theory application. The audits registers, 2009, №2.
14. V.N. Pecherskih. How much is the audit cost? (<http://www.auditplus.ru/main> )
15. N.V. Astrakhantsev. The audit service effectiveness and quality perfection in Russia. Dissertation abstract of P.H.D. in economics. Moscow, 2007.

### Keywords

Consulting & audit services; state / commercial sector of economy; consulting & audit activity efficiency; audit; accounting; accounting / financial report.