

## 4. ОБЩИЙ АУДИТ

### 4.1. РАЗВИТИЕ АУДИТА КАК НАУКИ

Федоренко И.В., к.э.н., доцент;  
Золотарева Г.И., к.э.н., доцент, зав. кафедрой

*Сибирский государственный аэрокосмический университет имени академика М.Ф. Решетнёва (г. Красноярск)*

В статье рассматриваются вопросы развития аудита как науки, формирования его объекта, предмета и методов. Рассмотрение проводится с учетом истории развития аудита в мире и последних изменений в его нормативно-правовом регулировании.

Формирование аудита как науки (направления научного знания) началось в историческом аспекте совершенно недавно, с конца XIX в. и продолжается в настоящее время. «Молодой» возраст науки имманентно определяет у нее наличие различных «детских болезней» и доказывает необходимость проведения дальнейших научных изысканий в данной области, уточнения объекта аудита, его предмета и используемых методов.

Основными направлениями аудита являются финансовый аудит и аудит эффективности. Коммерческие организации в основном нуждаются в финансовом аудите, или аудите правильности (regularity audit), а бюджетные – в аудите эффективности (performance audit) (табл. 1).

**Таблица 1**

#### СРАВНЕНИЕ ОСНОВНЫХ ЗАДАЧ ФИНАНСОВОГО АУДИТА И АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ

Финансовый аудит	Аудит эффективности
Аудит отчетности, то есть подтверждение финансовой отчетности, включающее проверку бухгалтерских записей и выражение мнения о достоверности отчетности	Собственно аудит эффективности (efficiency) использования трудовых, финансовых и других ресурсов, показателей и результатов деятельности, систем мониторинга, а также процедур, используемых в аудируемых организациях для устранения выявленных недостатков. Цель – достижение максимально возможной отдачи от имеющихся в наличии ресурсов (в том числе финансовых)
Аудит системы бухгалтерского учета и хозяйственных операций, в том числе оценка соответствия действующим нормативным правовым актам	Аудит результативности (effectiveness) деятельности в части достижения целей аудируемой организации, а также аудит соответствия фактических результатов ее деятельности запланированным результатам. Цель – достижение запланированных показателей (результатов)
Аудит систем внутреннего контроля и внутреннего аудита. Аудит с целью выявления фактов мошенничества и коррупции	Аудит экономичности (economy), т.е. проверка того, что управленческие решения принимаются с учетом разумных принципов и практики, а также политики, проводимой руководством. Цель – приобретение ресурсов в достаточном количестве и нужного качества при минимальных затратах
Аудит по другим вопросам	-

Важно отметить, что разная применимость аудита к коммерческим и бюджетным организациям во многом основана на разных учетных моделях, используемых ими: учет коммерческих организаций направлен на формирование таких показателей, как прибыль (дохо-

ды минус расходы) и капитал, а также оценку имущественного положения, в то время как учет бюджетных организаций направлен на составление баланса исполнения сметы доходов и расходов (в том числе по источникам финансирования), и включает оценку достижения основных показателей (индикаторов) деятельности бюджетной организации.

Если глобальная цель обоих направлений аудита одинакова – это проверка успешности организации и, следовательно, возможности продолжения ее деятельности в будущем, то конкретные цели и задачи финансового аудита и аудита эффективности различаются, формируя отличные направления и акценты в планировании и проведении аудиторской проверки.

Таким образом, в широком смысле аудит следует рассматривать не как деятельность, определенную Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», а как научную и практическую категорию. Именно на этом этапе расширения сущности аудита и его рассмотрения как науки возникают проблемы, связанные с недостаточной проработанностью данного аспекта аудита. В многочисленных исследованиях по аудиту, учебниках и учебных пособиях аудит как наука либо не рассматриваются совсем, либо рассматриваются явно недостаточно.

На методологическом семинаре «Проблемы теории аудита», прошедшем на кафедре учета, анализа и аудита Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова в феврале 2008 г., были предложены следующие формулировки основных элементов аудита как науки [7].

- «Аудит как наука представляет систему знаний о методах и приемах независимого финансового контроля.
- Аудит как практика есть вид управленческой деятельности, сводящийся к независимому финансовому контролю и оценке финансовой (бухгалтерской) отчетности. Независимый финансовый контроль определяет сущность аудита, отделяет его от других видов контроля и выделяет его в самостоятельную научную (и учебную) дисциплину и практику.

Таким образом, предметом аудита как науки является одна из основных функций управления, обеспечивающая независимый контроль достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица для принятия решений пользователями этой отчетностью. 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» [7].

Предложенное выше определение аудита в большей степени подходит не столько к традиционному аудиту отчетности, сколько к аудиту, осуществляемому в отношении бюджетных организаций, органов управления и главных распорядителей бюджетных средств.

По нашему мнению, определение аудита как финансового контроля сужает его объектно-предметную область, поэтому от ограничения контроля только финансовым при определении аудита следует отказаться.

Нами предлагается следующее определение аудита как науки: аудит представляет систему знаний о методах независимого контроля, включающую в себя ме-

тоды исследования хозяйственной жизни аудируемого лица и методы формализации и интерпретации результатов этих исследований.

Поскольку аудит является элементом системы контроля, с одной стороны, и завершающим этапом учетного процесса, с другой, его объект и предмет должны быть близки к объекту и предмету бухгалтерского учета и контроля.

Предметом бухгалтерского учета принято считать наличие и движение активов, источников их формирования и использования, а также результаты деятельности экономического субъекта. Предмет бухгалтерского учета, как и любой науки, раскрывает сторону или стороны, какими объект науки в ней представлен.

Рассматривая предмет и объекты наблюдения бухгалтерского учета, профессор М.И. Кутер отмечает, что «декомпозиция объекта бухгалтерского наблюдения предполагает выделение:

- объектов, обеспечивающих производственно-хозяйственную и финансовую деятельность;
- объектов, составляющих производственно-хозяйственную и финансовую деятельность.

К объектам, обеспечивающим производственно-хозяйственную и финансовую деятельность, относят имущество (активы) экономического субъекта, его кредиторскую задолженность (долговые обязательства) и собственный капитал» [5, с. 66].

При этом М.И. Кутер считает, что «предметом бухгалтерского учета выступают только те составляющие производственно-хозяйственной и финансовой деятельности, которые могут быть выражены бухгалтерской (финансовой) информацией», и что «далеко не все объекты управления (производственно-хозяйственной и финансовой деятельности) подлежат отражению в бухгалтерском учете» [5, с. 66].

Согласно п. 2 ст. 1 действующего Закона №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности. И хотя сам Закон №129-ФЗ не содержит понятия хозяйственной операции, смысл этого словосочетания можно понять из п. 3 ст. 1,

согласно которого одной из задач бухгалтерского учета является «обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью».

Если согласиться с тем, что объектом аудита выступает хозяйственная жизнь экономического субъекта, отраженная, в том числе, в бухгалтерском учете и отчетности, то предмет аудита следует разграничить от объекта на уровне цели науки.

Таким образом, предмет аудита можно сформулировать как выяснение достоверности отражения хозяйственной жизни и оценку эффективности деятельности.

Проведем сравнительный анализ предложенных нами формулировок с вариантом, рассмотренным на методологическом семинаре [7] (табл. 2).

Как отмечает В.П. Астахов, «познание сущности предмета (бухгалтерского учета) достигается через познание содержания его метода» [1, с. 58] Аналогичную трактовку применительно к методу бухгалтерского дела можно встретить и у других авторов. Так, в учебном пособии под редакцией профессора Л.Т. Гиляровой метод бухгалтерского дела определен через «содержание объекта и предмета бухгалтерского дела» [2, с. 7]. И если объект и предмет бухгалтерского учета и аудита достаточно близки друг другу, то используемые методы у этих наук существенно отличаются.

Достаточно полную классификацию и описание методов, используемый в аудите, сформулировали профессор Н.М. Заварихин и Ю.В. Потехина [3]. Они отмечают, что «к сожалению, в настоящее время неизвестны факты проведения кем-либо специальных исследований по вопросам методов аудита, не говоря уже о методах внутреннего аудита. Более того, даже в учебной методической литературе по аудиту эти вопросы как будто бы специально замалчиваются. Исключением здесь являются, пожалуй, лишь работы А.Д. Шеремета и В.П. Суйца, а также Л.Р. Смирновой. В практической работе большинство аудиторов сейчас используют лишь незначительную часть существующих методов».

Таблица 2

## СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ОПРЕДЕЛЕНИЯ АУДИТА КАК НАУКИ

Понятие	Авторское определение	Определение методологического семинара МГУ им. М.В. Ломоносова	Примечание
Аудит как наука	Система знаний о методах независимого контроля, включающая в себя методы исследования хозяйственной жизни аудируемого лица и методы формализации и интерпретации результатов этих исследований	Система знаний о методах и приемах независимого финансового контроля	Приемы и методы по сути являются синонимами, поэтому слово «Приемы» исключено. Ограничение контроля только финансовым снижает границы и надежность аудита. Методы исследования и их формализация составляют сущность аудита, поэтому включены в определение
Объект аудита (науки)	Хозяйственная жизнь экономического субъекта, отраженная, в том числе, в бухгалтерском учете и отчетности	Хозяйственная деятельность организаций, т.е. совокупность производственных отношений, рассматриваемая во взаимодействии с техническими, социальными и природными ее условиями. Финансовая отчетность является непосредственным объектом аудита	Термин «хозяйственная деятельность» уже термина «хозяйственная жизнь», поскольку в учете отражаются факты хозяйственной жизни, то правильнее говорить именно о ней. Выделение двух объектов не обосновано, поэтому в авторском определении они агрегированы
Предмет аудита (науки)	Выяснение достоверности отражения хозяйственной жизни и оценка эффективности деятельности	Предметом аудита как науки является одна из основных функций управления, обеспечивающая независимый контроль достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица для принятия решений пользователями этой отчетностью	Авторское определение предмета науки более конкретно и отражает цели аудита

При такой ситуации аудит, хотя и претендует на высокоинтеллектуальный вид деятельности по уровню научной обеспеченности, он по существу продолжает оставаться не чем иным, как ремеслом. Именно поэтому возникает объективная необходимость во всестороннем изучении и научной классификации известных специалистам и возможных к использованию методов проведения аудита».

Классификацию методов аудита Н.М. Заварихин и Ю.В. Потехина построили на основе предложенной ими схемы взаимосвязи методов и процедур, используемых в аудиторской деятельности, названной ими «методологическими основами аудиторской деятельности» (рис. 1).

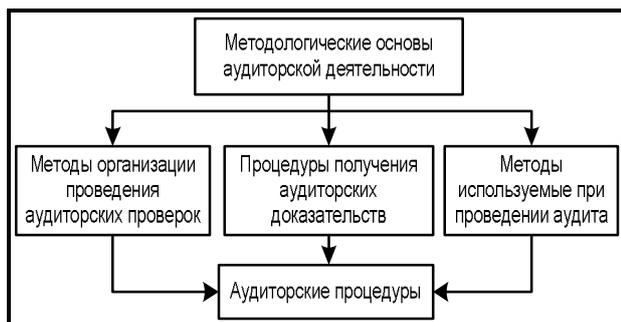


Рис. 1. Методологические основы аудиторской деятельности<sup>1</sup>

Сформулированные Н.М. Заварихиным и Ю.В. Потехиной взаимосвязи элементов методологии аудита (см. рис. 1) по нашему мнению следует дополнить. Направленность методов аудита только на аудиторские процедуры не полностью раскрывает сущность аудита, оставляя за рамками такой важный момент, как формирование мнения аудитора и собственно аудиторского заключения.

Схема групп методов аудита, более полно отражающая их внутренние взаимосвязи, представлена на рис. 2. Схема наглядно показывает, что результаты, полученные в ходе проведения аудита, могут влиять на планирование аудита (корректировка плана и программы), организацию проверки (изменение объемов выборок и т.п.).

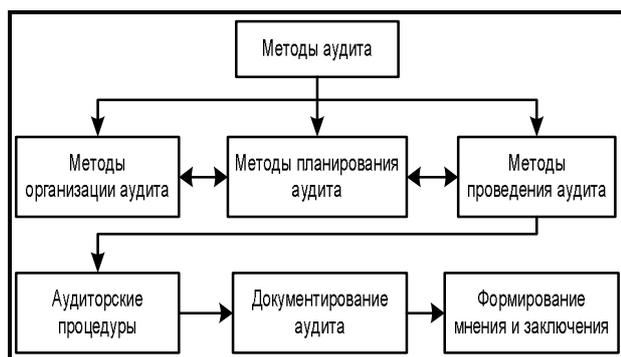


Рис. 2. Использование методов в аудите

Методы аудита можно классифицировать не только применительно к этапам аудита, но и применительно к использованию этой наукой. По нашему мнению, целесообразно выделить три группы методов (рис. 3):

- методы аудита (собственные методы науки);
- методы смежных наук (бухгалтерского учета и ревизии), применяемые в аудите, которые можно отнести к методам аудита;
- методы других общенаучных и специальных направлений науки и дисциплин.

Собственные методы аудита наиболее присущи ему и составляют основу его как самостоятельной науки.

Так, методы организации аудита могут включать в себя способы и подходы к определению субъектного состава проверяющих, способы проверки (сплошная, выборочная, документальная, фактическая) и их применение по этапам и разделам проверки и т.п.

Методы планирования аудита включают выбор приемлемого плана и разработку программ проверки на основе оценки существенности и аудиторского риска. Планирование углубляет и детализует общие подходы к организации аудиторской проверки, и ему посвящен отдельный стандарт аудита – Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности (ФПСАД) №3 «Планирование аудита».

Методы получения аудиторских доказательств, их интерпретации и использования, методы документирования аудита, формирования аудиторского заключения также регламентированы отдельными стандартами аудита – ФПСАД №4 «Существенность в аудите», №5 «Аудиторские доказательства», №17 «Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях», №18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников», №6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности» и другими.

Наличие специализированных стандартов призвано помочь аудитору в выборе методов проверки, однако стандарты не заменяют собой методику аудита и не раскрывают в полном объеме его методов.

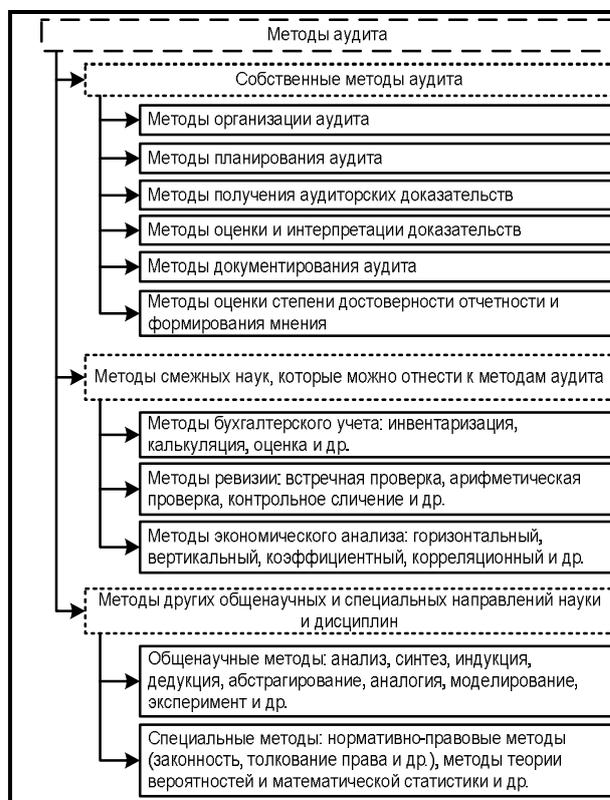


Рис. 3. Методы аудита

<sup>1</sup> Авторы Н.М. Заварихин и Ю.В. Потехина.

Таблица 3

## КЛАССИФИКАЦИЯ МЕТОДОВ АУДИТА

№	Классификационный признак	Классификационные группы
1	По решаемым задачам	Методы организации аудита в целом; конкретные методы проверки операций, сальдо счетов и т.п.
2	По применимости к областям и сегментам проверки	Общие; частные
3	По применимости в текущей проверке	Разовые; повторяющиеся
4	По специфическим особенностям (индивидуальности)	Стандартизированные; индивидуальные
5	По направленности процесса исследования	Индуктивные; дедуктивные; комбинированные
6	По характеру проведения и оформления проверки	Документарные; бездокументарные
7	По виду исследования и применяемым процедурам	Определение состояния сегмента проверки; анализ сегмента проверки; оценка сегмента проверки
8	По существу процедур проверки состояния объекта (сегмента) проверки	Инспектирование; наблюдение; запрос; подтверждение; документальная проверка; фактическая проверка
9	По характеру проверяемого материала	Документальная проверка; фактическая проверка
10	По охвату проверяемого материала	Выборочный; сплошной; комбинированный
11	В зависимости от их использования при проверке	Методы формирования доказательной базы; методы проведения аналитических расчетов; методы, используемые при оказании сопутствующих аудиту услуг
12	По отношению к организации и обеспечению качества проверки	Планирование; документирование; контроль
13	По отношению к аудиторским доказательствам	Методы получения доказательств; методы документирования доказательств; методы анализа полученных результатов
14	По отношению к аудиту как науке	Собственные методы; методы смежных наук; прочие общие и специальные методы

Повторяющиеся методы проверки используются многократно в рамках проверки конкретного объекта или сегмента аудита.

Стандартизированные методы отличаются однообразием применения, в связи с чем их использование не требует высококвалифицированного труда, и в ряде случаев может быть поручено ассистентам аудитора, что позволяет организовать и провести проверку более рационально и эффективно. Стандартизированные методы проверки легко документируются на основе типовых форм рабочих документов.

Дедуктивный метод чаще всего используется для определения места бухгалтерского учета, его целей и задач в общем процессе управления. В рамках этого метода изучаются:

- организация самого бухгалтерского учета и процесса управления в целом;

Методы смежных наук, активно применяемые в аудите, можно также отнести к методам аудита. Например, проведение инвентаризации в ходе аудиторской проверки, использование аудитором альтернативных оценок и калькуляций в равной степени можно отнести как к методам аудита, так и бухгалтерского учета. Вся совокупность методов ревизионной работы также в полной мере присуща аудиту. Отличие лишь в том, в какой степени они используются: в ревизионной работе они составляют основу проверки, а в аудите являются только частью проверки, в соответствии с планом и программой проверки конкретного лица. Методы экономического анализа также активно используются в аудите, поскольку на их основе дается оценка финансового состояния, динамики результатов деятельности и возможности продолжения деятельности в будущем.

Общенаучные методы, являющиеся категориями диалектической логики и методами познания, важны для аудита на всех этапах – от предварительного планирования до формирования аудиторского заключения, поскольку через них осуществляется взаимосвязь функций аудиторской организации (как субъекта проверки) и конкретного аудитора – члена аудиторской бригады, ибо мышление присуще индивиду – конкретному человеку.

- Анализ – метод мышления, связанный с разложением изучаемого объекта на составные части, стороны, тенденции развития и способы функционирования с целью их относительно самостоятельного изучения.
- Синтез – метод мышления, связанный с объединением отдельных частей в целое с целью получения знаний о целом путем выявления тех существенных связей и отношений, которые объединяют отдельные части в одно целое.
- Индукция – такой метод мышления, когда мысль движется от знания частного (например, знания фактов) к знанию общего (например, к знанию законов).
- Дедукция – метод, обратный индукции, при котором движение мысли идет от знания общего к знанию частного.
- Абстрагирование представляет собой метод, при котором мало значимые для исследователя факторы, не оказывающие значительного влияния на рассматриваемый объект, могут не учитываться, игнорироваться.
- Аналогия – метод, с помощью которого на основании сходства объектов по некоторым признакам, свойствам и отношениям выдвигают предположение об их сходстве в других отношениях.
- Моделирование – метод исследования, при котором интересующий объект может быть заменен другим объектом, находящимся в отношении подобия (модели) к первому объекту.
- Эксперимент – метод целенаправленного изучения явлений в точно фиксированных условиях их протекания, которые могут воссоздаваться и контролироваться самим исследователем.
- Специальные научные методы также помогают комплексности аудиторских проверок. Например, при применении выборочных проверок могут активно использоваться методы теории вероятностей и математической статистики.

Рассмотрев методы аудита применительно к использованию им как наукой, сформулируем общую классификацию методов аудита по различным признакам (табл. 3).

Общие методы проверки применимы ко всем областям и сегментам, а частные – только к одному или нескольким. Общие методы применимы для проверки документов во всех отраслях, на всех участках. Другие, менее общие методы применяются в отдельных отраслях, на отдельных участках (сегментах) проверки.

- обеспеченность руководства своевременно поступающей качественной информацией;
- эффективность взаимодействия бухгалтерской службы и отделов планирования, контроля, анализа, внутреннего аудита и т.п. [4, с. 169].

Индуктивный метод используется преимущественно для оценки отдельных хозяйственных операций, решения различных локальных задач. Он позволяет сосредоточить внимание на отдельных группах процессов, концентрируя его на поиске уязвимых мест. Повторяемость выявленных недостатков позволяет сделать определенные обобщения, выводы, предложения [4, с. 169].

О.А. Миронова предлагает подразделить методы аудита на группы в зависимости от их использования при проверке:

- методы формирования доказательной базы;
- методы проведения аналитических расчетов;
- методы, используемые при оказании сопутствующих аудиту услуг.

Основу первой группы составляют способы оценки риска и проведения выборочных обследований; тестирования. Эти способы заимствованы из статистики, хорошо изучены и описаны. Однако практическое применение этих приемов в аудите должно опираться на основополагающие принципы аудита. Во вторую группу входят методы факторного анализа, финансовых вычислений, прогнозирования и др. К третьей группе относятся специальные методы, дифференцируемые в зависимости от вида сопутствующих услуг [6].

Конкретные методы проведения проверки используются для получения аудиторских доказательств, и их перечень приведен в федеральном стандарте №5 «Аудиторские доказательства» (ФПСАД №5). В частности для этих целей используются процедуры проверки по существу и аналитические процедуры.

Конкретные способы проверки включают в себя следующие, наиболее часто используемые приемы:

- запрос (подтверждение);
- наблюдение;
- документальная проверка (формальная, логическая и арифметическая);
- фактическая проверка;
- процедуры проверки отдельных показателей (процедуры проверки по существу).

Запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос может быть осуществлен как в устной, так и в письменной форме, в том числе в виде официального письменного запроса, адресованного третьим лицам. Результатом запроса могут стать сведения, которыми аудитор не располагал ранее или которые подтверждают аудиторские доказательства. Частным случаем запроса является подтверждение (п. 22, ФПСАД №5).

Подтверждение представляет собой ответ на запрос об информации, содержащейся в бухгалтерских записях (например, аудитор обычно запрашивает подтверждение о дебиторской задолженности непосредственно у дебиторов) (п. 23, ФПСАД №5).

Наблюдение представляет собой отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами (например, наблюдение аудитора за пересчетом материальных запасов, осуществляемым сотрудниками аудируемого лица, или отслеживание выполнения процедур внутреннего контроля, по которым не остается документальных свидетельств для аудита) (п. 21, ФПСАД №5).

Документальная проверка – это проверка документов и записей операций в учетных регистрах. При этом применяются методы формальной, логической и арифметической проверки.

При формальной проверке выявляется полнота и правильность заполнения всех реквизитов, обязательных на первичных документах. Особое внимание при этом обращается на:

- дату заполнения документа;
- наличие номера, неоговоренных исправлений, подчисток, дописок в тексте и цифр;
- подлинность подписей должностных и материально ответственных лиц (все денежные документы не подлежат исправлению и подчистке).

Логическая проверка (проверка документов по существу). Данная проверка позволяет выяснить, имела ли место та или иная операция в указанном объеме; законность и целесообразность хозяйственной операции; правильность ее отнесения на соответствующие счета и включение в соответствующие статьи расходов и доходов. Логическая проверка позволяет выявить приписки в объеме выполненных работ, завышение себестоимости и т.д.

Арифметическая проверка заключается в проверке правильности подсчетов сумм в документах. В ходе проверки выявляются ошибки при суммировании ряда чисел в процессе составления аналитических и систематических регистров учета в показательной бухгалтерии (финансовой отчетности). Арифметическая и логическая проверка нередко дополняют друг друга.

Фактическая проверка – это проверка фактического наличия материальных ценностей и денежных средств путем:

- осмотра, пересчета, измерения, данные способы позволяют определить количественное состояние объекта;
- лабораторного анализа, цель которого определить качественное состояние объекта;
- инвентаризации отдельных наименований или всех материальных ценностей, что позволяет не только убедиться в их наличии, но и определить состояние их учета в местах хранения.

Процедуры проверки по существу – это тесты, выполненные с целью получения аудиторских доказательств для обнаружения существенных искажений в финансово-отчетности. Данные процедуры бывают двух видов:

- детальные тесты, оценивающие правильность отражения операций и остатка средств на счетах бухгалтерского учета;
- аналитические процедуры (п. 6, ФПСАД №5).

Тесты означают проверки, проводимые с целью получения аудиторских доказательств в отношении надлежащей организации и эффективности бухгалтерского учета и средств внутреннего контроля отдельных разделов учета, хозяйственных операций и сальдо счетов (п. 5, ФПСАД №5). В частности, проверка и анализ различных разделов производится путем сопоставления показателей, содержащихся в соответствующей форме бухгалтерского учета, с остатками и оборотами по счетам главной книги. В тех случаях, когда показатели, содержащиеся в формах отчетности, не могут быть проверены по данным главной книги, аудитором используются соответствующие регистры аналитического учета.

Аналитические процедуры представляют собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого аудируемого лица с целью выявления необычных и (или) неправильно отражен-

ных в бухгалтерском учете хозяйственных операций, выявление причин таких ошибок и искажений (п. 25, ФПСАД №5).

Наибольшее значение в аудите традиционно имеет документальная проверка. Методы исследования документов, применяемые в аудите, различаются по своему содержанию, формам осуществления, объектам, предмету и задачам исследования, кругу объектов проверки, сфере применения и другим признакам.

С точки зрения содержания методы исследования могут заключаться в осмотре документов, их изучении в различных аспектах, контрольных подсчетах, в сравнительном и сопоставительном анализе, производстве учетных записей. Для некоторых методов исследования документов характерна особая форма применения, например, для встречной проверки, восстановления количественно-суммового учета. Относительно круга объектов проверки, выделяют методы исследования одного или нескольких документов.

Методы исследования документов при проведении аудиторских проверок подразделяются на две большие группы:

- методы формально-правовой проверки документов;
- методы проверки реальности отраженных в документах обстоятельств [4, с. 14-23]

Таким образом, применительно к аудиту, методы – различные по содержанию, характеру, исполнению и подходу приемы, которые применяются на всех стадиях проверки: при планировании, проведении, обобщении результатов и подготовке аудиторского заключения. Наличие собственных методов аудита выделяет его в самостоятельную науку, раскрывая его сущность во взаимосвязи с объектом и предметом аудита.

## Литература

1. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учеб. пособие / В.П. Астахов. – Изд. 9-е, перераб. и доп. – М. : МарТ; Ростов н/Д: МарТ, 2005. – 576 с.
2. Бухгалтерское дело [Текст] : учеб. пособие для вузов / под ред. проф. Л.Т. Гиляровской. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 382 с.
3. Заварихин Н.М. Методы аудита [Электронный ресурс] / Н.М. Заварихин, Ю.В. Потехина // Аудитор. – 2005. – 2005. URL: [http://www.gaap.ru/biblio/audit/auditor/0705\\_01.asp](http://www.gaap.ru/biblio/audit/auditor/0705_01.asp)
4. Золотарева Г.И. Методика и технология аудита [Текст] : учеб. пособие / Г.И. Золотарева, И.В. Федоренко ; Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. – Красноярск, 2007. – 220 с.
5. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / Кутер М.И. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 592 с.
6. Миронова О.А. Развитие концепции аудита [Текст] / О.А. Миронова, М.А. Азарская // Аудиторские ведомости. – 2005. – №11. – С. 3-14.
7. Проблемы теории аудита [Электронный ресурс] методологический семинар / МГУ им. М.В. Ломоносова. URL: <http://www.econ.msu.ru/dp/1085/dtype=a> (дата доступа 05.08.2009).
8. Шеремет А.Д. Аудит [Текст] : учеб. пособие / А.Д. Шеремет, В.Л. Суйц. – М. : ИНФРА-М, 2002.

## Ключевые слова

Аудит; наука; методы; финансовый аудит; аудит эффективности.

*Золотарева Галина Ивановна;*

*Федоренко Илья Владимирович*

## РЕЦЕНЗИЯ

Аудит является важным инструментом независимого финансового контроля и обеспечения доверия пользователей к финансовой информации. Проблемы такого доверия стали особо актуальны в период массового банкротства компаний и спада инвестиционной активности, обусловленных проблемами в мировой экономике. Таким образом, развитие аудита как инструмента инноваций и инвестиций является необходимым и обязательным условием для скорейшего преодоления кризиса. Важность развития аудита обуславливает актуальность темы рецензируемой статьи.

Авторы достаточно глубоко проанализировали аудит как науку и направление деятельности, сформулировали собственное определение аудита, его объекта и предмета.

Современная инновационная экономика может и должна быть более эффективной, и в этой связи важным представляется акцент, сделанный авторами на одном из направлений аудита, законодательно не регулируемым в настоящее время, но важным для экономики – аудите эффективности.

Авторами детально рассмотрен методический инструментарий аудита и сформулирована собственная классификация его методов.

Выводы авторов представляются обоснованными и имеющими элементы научной новизны.

Статья Федоренко И.В., Золотаревой Г.И. «Развитие аудита как науки» рекомендуется к публикации.

*Ерыгин Ю.В., д.э.н., профессор, декан Финансово-экономического факультета Сибирского государственного аэрокосмического университета имени ак. М.Ф. Решетнева, г. Красноярск*

## 4.1. DEVELOPMENT OF AUDIT AS A SCIENCE

I.V. Fedorenko, PhD (Economy),  
Associate Professor, SSAU, Krasnoyarsk;  
G.I. Zolotareva, PhD (Economy),  
Associate Professor, Head of Department

SSAU, Krasnoyarsk

The article studies the issues of development of audit as a science, shaping its object, subject and methods. The review was conducted taking into account the historical development of auditing in the world and recent changes in its regulation.

## Literature

1. A methodological seminar «Problems of the theory of audit» Lomonosov Moscow State University [Electronic resource] URL: <http://www.econ.msu.ru/dp/1085/dtype=a> (date of access 05.08.2009).
2. M.I. Kuter. Theory of accounting: tutorial [text] / M.I. Kuter, – 3rd ed., Rev. and add. – Moscow: Finances and Statistics, 2006. – 592 p.
3. V.P. Astakhov. Accounting theory: a tutorial [text] / VP Astakhov. – Ed. 9-e, rev. and add. – London: ICC «March», Rostov n / D: Publishing Center «March», 2005. – 576 p.
4. Accounting: Textbook. allowance for universities [text], ed. prof. L.T. Gilyarovskaya. – Moscow: UNITY-DANA, 2005. – 382 p.
5. N.M. Zavarihin, Methods audit [electronic resource] / N.M. Zavarihin, U.V. Potekhina. – Magazine «The Auditor», №7, 2005. URL: [http://www.gaap.ru/biblio/audit/auditor/0705\\_01.asp](http://www.gaap.ru/biblio/audit/auditor/0705_01.asp)
6. A.D. Sheremet. Audit: Textbook. Manual [Text] / A.D. Sheremet, V.L. Suits. – Moscow: Infra-M, 2002.
7. O.A. Mironova, M.A. Azarskaya. Development of the concept of audit [text] // Audit statements. – 2005. – №11. – P. 3-14.
8. G.I. Zolotareva. Audit methodology and technology: Textbook. Manual [Text] / G.I. Zolotareva, I.V. Fedorenko, Sib. gos. aerospace. Univ. – Krasnoyarsk, 2007. – 220 p.

## Keywords

Audit, science, methods, regularity audit, performance audit.