

УДК 336.02, 336.1, 336.6
DOI: 10.17223/22229388/23/9

О.М. Никулина, Д.Е. Двилис

ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В ПЕРЕХОДНЫЙ ПЕРИОД В НОВОМ СУБЪЕКТЕ РФ

За несколько десятков лет своего развития аудит в нашей стране проявил себя как перспективный и быстро развивающийся рынок профессиональных услуг. На данном этапе своего развития аудит является самостоятельным сегментом экономики с достаточно весомым годовым оборотом. В Советском Союзе необходимость в аудиторских услугах отсутствовала в связи с экономическим укладом – не было свободной, рыночной экономики. Но уже в начале 90-х гг. с развитием специфических рыночных форм собственности, в том числе и с распадом СССР, и реформированием финансовой системы как в России, так и в Украине возникли предприятия, обладающие самостоятельностью в ведении хозяйственной деятельности. В связи с этим появилась потребность в механизме контроля достоверности информации, раскрываемой в отчетности, что потом осуществилось в аудите. В условиях нестабильной рыночной экономики увеличивается роль аудита для хозяйствующих субъектов. Такая потребность в формировании наиболее мощной системы аудита связана с увеличением требований со стороны рыночной экономики.

Ключевые слова: аудит, аудиторские организации, международные стандарты аудита.

В декабре 2014 г. в России было законодательно закреплено решение о переходе к применению международных стандартов аудита, принимаемых Международной федерацией бухгалтеров в области аудита и других профессиональных услуг аудиторов, в связи с чем были внесены изменения в ряд нормативных документов, регламентирующих порядок ведения аудиторской деятельности. Международные стандарты аудита (МСА) представляют неотъемлемую основополагающую составную часть системы стандартов аудиторской деятельности, реализующей в форме регламентов концепции, постулаты и принципы аудита, обобщающую опыт мировой практики аудита и признанную официально на добровольной основе преобладающей частью международного аудиторского сообщества. Некоторые страны

официально приняли МСА в качестве национальных стандартов, в число которых входит и Украина. Большинство стран, в том числе Россия, применяли МСА как методологическую основу создания национальных стандартов.

В настоящее время российскими нормативными документами [1] предусмотрено наличие стандартов двух уровней: федеральные стандарты и стандарты саморегулируемых организаций аудиторов. Федеральные стандарты определяют требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, являются обязательными для исполнения и разрабатываются в соответствии с международными стандартами аудита. Стандарты саморегулируемых организаций аудиторов разрабатываются в дополнение к федеральным стандартам. Применение международных стандартов аудита (МСА) станет обязательным начиная с года, следующего за годом их официального признания в России. В переходный период (до признания МСА) аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам необходимо руководствоваться в своей работе федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, как уже утвержденными, так и теми, которые могут быть приняты за этот период времени [2].

Разработкой международных стандартов аудита занимается Комитет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (IAASB), представляющий собой независимую организацию по разработке стандартов, содействующий сближению международных и национальных стандартов. Целями комитета являются постоянная работа по повышению качества аудиторских процедур и обеспечение единообразия проведения аудиторских проверок во всем мире. На сегодняшний день разработано 36 международных стандартов аудита.

В условиях перехода Крыма в состав РФ, вероятно, аудиторские организации, как уже работавшие на территории полуострова, так и образованные на новой территории, не будут использовать ФСАД, а будут руководствоваться международными стандартами. Такое положение станет хорошим индикатором проблем, с которыми столкнутся российские аудиторы всей России при вступлении МСА в силу.

Ввиду существования различий в российских и международных стандартах переход на международные правила затронет различные аспекты аудиторской деятельности: изменения коснутся аудиторского заключения, сопутствующих аудиту услуг, аттестации аудиторов и т.п.

Несмотря на то, что изначально российские Правила (стандарты) аудиторской деятельности разрабатывались на основе международных стандартов, они имеют существенные различия как формального, так и практического характера.

Проводя сравнение международных стандартов аудита и разработанных отечественных стандартов можно выделить несколько групп:

1-я группа – российские правила (стандарты), имеющие аналоги среди международных стандартов аудита (табл. 1);

2-я группа – российские правила (стандарты), имеющие существенные отличия от международных стандартов аудита;

3-я группа – российские правила (стандарты), не имеющие аналогов в системе международных стандартов аудита, в частности, это ФПСАД № 24 «Основные принципы федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, имеющих отношение к услугам, которые могут предоставляться аудиторскими организациями и аудиторами», ФСАД № 4/2010 «Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля»;

4-я группа – международные стандарты, не имеющие аналогов в системе российских стандартов аудита. Семь документов из числа международных стандартов аудита и положений о международной аудиторской практике в настоящее время не имеют российских аналогов, в том числе: ISA 265 «Сообщение о недостатках в системе внутреннего контроля»; ISA 330 «Аудиторские процедуры по оцененным рискам»; ISA 450 «Оценка искажений, выявленных в процессе аудита»; ISA 810 «Задания к заключению по краткому финансовому отчету»; ISRE 2410 «Обзорная проверка промежуточной отчетности независимым аудитором»; ISAE 3000 «Проверки, обеспечивающие уверенность, за исключением аудита и обзорной проверки»; ISAE 3402 «Отчет по результатам проверки систем внутреннего контроля сервисных организаций».

Таблица 1

Российские правила (стандарты), являющиеся идентичными международным стандартам аудита

Международный стандарт	Российский стандарт
ISA 402 «Аспекты аудита субъектов, пользующихся услугами обслуживающих организаций»	ФПСАД № 25 «Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация»
ISA 500 «Аудиторские доказательства»	ФСАД № 7/2011 «Аудиторские доказательства»
ISA 505 «Внешние подтверждения»	ФПСАД № 18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников»
ISA 510 «Первичные соглашения по аудиту – начальное сальдо»	ФПСАД № 19 «Особенности первой проверки аудируемого лица»
ISA 520 «Аналитические процедуры»	ФПСАД № 20 «Аналитические процедуры»
ISA 530 «Аудиторская выборка»	ФПСАД № 16 «Аудиторская выборка»
ISA 540 «Аудит расчетных оценок»	ФПСАД № 21 «Особенности аудита оценочных значений»
ISA 610 «Использование работы службы внутреннего аудита»	ФПСАД № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита»
ISA 620 «Использование работы эксперта»	ФПСАД № 32 «Использование аудитором результатов работы эксперта»
ISA 700 «Формирование заключения и отчет по финансовой отчетности»	ФСАД № 1/2010 «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности»
ISA 705 «Модификация заключения в отчете независимого аудитора»	ФСАД № 2/2010 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении»
ISA 706 «Пояснительные параграфы и другие вопросы в отчете аудитора»	№ 3/2010 «Дополнительная информация в аудиторском заключении»
ISA 710 «Сравнительная информация – сравнительные данные и сравнительная финансовая отчетность»	ФПСАД № 26 «Сопоставимые данные в финансовой (бухгалтерской) отчетности»
ISA 720 «Ответственность аудитора в отношении прочей информации в документах, содержащих аудированную отчетность»	ФПСАД № 27 «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность»
ISA 800 «Особые аспекты – аудит финансовой отчетности специального назначения»	ФСАД № 8/2011 «Особенности аудита отчетности, составленной по специальным правилам»

Примечание. Таблица составлена на основе [3].

Бухгалтерская (финансовая отчетность) как предмет аудита также заставляет обратить на себя внимание при переходе Крыма в состав РФ. Российский бухгалтерский учет регулируется Федеральным законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ). Что касается Украины, со дня независимости Украины в стране в разных аспектах рассматривалась проблема кардинального усовершенствования бухгалтерского учёта. Первый Президент Украины Леонид Кравчук в 1992 г. издал указ «О переходе Украины к общепринятой

международной практике системы учёта и статистики». На основании этого указа Кабинет министров Украины постановлением № 326 от 4 мая 1993 г. утвердил «Концепцию создания системы национальной статистики Украины» и «Государственную программу перехода к международным стандартам учёта и статистики», но эта программа так и не была выполнена [4].

В 1995 г. Верховная рада Украины рассматривала проект Закона «О бухгалтерском учёте», но после недолгого обсуждения законопроект был отправлен на доработку. После 1995 г. законопроект

постепенно дописывался и улучшался, и только 16 июля 1999 г. Президент Украины Леонид Кучма подписал Закон «О бухгалтерском учёте и финансовой отчётности в Украине».

31 марта 1999 г. приказом министра финансов Украины были введены первые 5 стандартов бухгалтерского учёта. Постепенно принимались новые стандарты и совершенствовались старые. Одной из наиболее характерных тенденций развития бухгалтерского учёта в Украине является активное продвижение идей, заложенных в международных стандартах бухгалтерского учёта и отчётности. Сейчас происходит постепенный процесс гармонизации национальных стандартов с международными, что является одной из первостепенных задач, которые стоят на пути развития бухгалтерского учёта в Украине. В настоящее время в Украине происходит процесс перехода ведения учёта по национальным стандартам на учёт по международным стандартам [5].

Тем не менее действовавшие на момент выхода Крыма из состава Украины правила учета имели определенные отличия. Ключевые факты и отличительные особенности УПБУ:

1) внедрение УПБУ 15 лет назад было необходимым промежуточным шагом между советской системой бухучета и МСФО;

2) УПБУ представляют собой упрощенный и неполный пересказ МСФО, действовавших на дату внедрения УПБУ;

3) к ПСБУ был привязан Закон «О бухучете», который своим требованием документального подтверждения каждого мелкого факта

хозяйственной жизни на корню перечеркивал один из ключевых принципов МСФО и УПБУ: учет доходов и расходов методом начисления. Суть метода в признании доходов и расходов в том периоде, когда они реально возникли (а не когда документы в бухгалтерию попали). По тем же причинам не соблюдался принцип преваляния сути над формой;

4) проблема несоблюдения УПБУ. Причиной является отсутствие действенного контроля и эффективной системы штрафов;

5) УПБУ лишили пользователя многих прав и свобод, заложенных в основу МСФО: свободы выбора отчетной даты; валюты презентации; возможности не придерживаться требования стандарта, если его соблюдение приведет к менее понятной презентации данных; возможности применять базовые принципы стандартов (концептуальную основу), если вопрос учета не урегулирован; возможности применения оценочных суждений. Наверное, сказался унаследованный постсоветский менталитет: все должно быть четко прописано. Безусловно, государству так легче контролировать. Поразительно то, что и бизнесу так проще – свобода подразумевает ответственность за принятие решения. А это гораздо сложнее, чем просто следовать правилу;

6) пожалуй, основной проблемой УСБУ была главенствующая роль налогового учета. Отсутствие прямой привязки налогооблагаемого результата к финансовому привело к нелогичности. По сути, это привело к дискриминации национальных стандартов.

Таблица 2

Основные отличия УПБУ и IFRS

Вопрос учета 1	УПБУ 2	IFRS 3
Общий подход к стандартизации учета	Процедуры учета детально регламентированы на нормативном уровне	Учет не стандартизируется. Объектом стандартизации является финансовая отчетность
План счетов	Установлен на нормативном уровне. Обязателен к применению	Не стандартизирован. Предприятия свободны в выборе и определении системы бухгалтерских счетов
Корреспонденция счетов	Для большинства операций установлена нормативно	Нормативно не регламентирована
Рекомендательные документы	Существуют отраслевые и тематические официальные рекомендации по учету определенных статей и хозяйственных операций (отраслевое калькулирование себестоимости, учет основных средств, запасов и т.п.)	К некоторым МСФО приняты сопровождающие документы рекомендательно-пояснительного характера, не являющиеся составной частью самих стандартов
Инструктивные тематические документы, принятые отдельно от стандартов	Помимо ПСБУ, в некоторых сферах действуют инструктивные документы, регулирующие учетные процедуры по специальным вопросам (учет НДС, учет предприятий госсектора и т.п.)	Инструктивных документов за пределами самих МСФО нет
Первичные документы как основа учетных действий	Законодательно определены реквизиты первичных документов. Некоторые хозяйственные операции в обязательном порядке оформляются типовыми первичными документами строго определенной формы. Любые учетные действия должны быть основаны на первичных документах	Учет должен быть основан на достоверных данных Тип, форма и реквизиты документов, подтверждающих такие данные, не установлены

1	2	3
Сторнировка	Применяется как один из механизмов учета. В некоторых случаях нормативно предписывается к выполнению	В практике используется редко. В соответствующих ситуациях обычно проводится обратная корреспонденция счетов
Концептуальные отличия систем отчетности		
Принцип экономичности	Не установлен	Выгоды от отчетности должны превышать затраты на ее составление (параграф 35 третьего раздела Концептуальной основы МСФО)
Принцип осмотрительности	Установлен Законом «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине»	Не установлен. В системе МСФО определено, что отчетность должна быть нейтральной
Возможность не выполнять требования стандартов	Не предусмотрена	Предусмотрена для редких случаев, когда выполнение требования стандарта может ввести пользователя отчетности в заблуждение (параграфы 19, 23 МСБУ 1). В случае отклонения от требований МСФО нужно отразить соответствующую информацию в примечаниях (параграфы 20–21 МСБУ 1)
Правило для ситуаций, когда стандарты не содержат указаний относительно учета	Отсутствует	Следует руководствоваться профессиональным суждением, основанным на общих постулатах системы МСФО. Можно использовать стандарты, принадлежащие к «родственным» системам стандартизации (параграфы 10–12 МСБУ 8)
Учет несущественных статей	Специальных правил нет	Система МСФО не стандартизирует учет несущественных статей (параграф 8 МСБУ 8). Несущественные статьи в системе МСФО могут объединяться

Примечание. Таблица составлена на основе [6. С. 110].

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) применяются в России при разработке национальных бухгалтерских стандартов, а также при подготовке отдельными экономическими субъектами финансовой отчетности в формате МСФО. Что касается полного применения всех требований МСФО, то начиная с 2004 г., согласно требованиям Банка России, отчетность в формате МСФО составляют кредитные организации, а с 2012 г. – в соответствии с Федеральным законом № 208-ФЗ от 27 июля 2010 г. «О консолидированной финансовой отчетности». Требованиям МСФО следуют общественно значимые компании при подготовке консолидированной финансовой отчетности. Индивидуальную бухгалтерскую отчетность следует составлять и представлять в соответствии с российскими положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ). С 2015 г. к организациям, представляющим отчетность по МСФО, присоединяются также компании, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам путем их включения в котировальный список и которые составляют консолидированную финансовую отчетность по иным, отличным от МСФО, международно признанным правилам. Такими стандартами являются только US GAAP (ГААП США). Поправки к Закону № 208-ФЗ от 5 мая 2014 г. расширили перечень лиц, обязанных с 2015 г. представлять

финансовую отчетность по международным стандартам. Теперь к ним относятся:

- негосударственные пенсионные фонды;
- управляющие компании инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов.

«Приближение» ПБУ к МСФО соответствует целям и задачам Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу [7. С. 56]. Целью использования принципов и правил МСФО при разработке национальных стандартов и их применении в российской учетной практике является повышение качества бухгалтерской информации, обеспечение полезности, достоверности, сопоставимости и прозрачности бухгалтерской отчетности.

С начала 1994 г. в России разработано и утверждено 24 Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), в которые с целью приближения к МСФО неоднократно вносились изменения и дополнения. Концептуальной основой национальных стандартов (ПБУ) является Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России [8], которая разработана и одобрена Минфином России и Институтом профессиональных бухгалтеров России в 1997 г. При ведении бухгалтерского учета

и составлении бухгалтерской отчетности российские организации руководствуются Концепцией бухгалтерского учета в рыночной экономике России, прообразом которой служат Принципы подготовки и составления финансовой отчетности, являющиеся неотъемлемой составной частью системы МСФО, а также совокупностью национальных стандартов, разработанных на основе МСФО.

Исследования показывают, что бухгалтерская (финансовая) отчетность организаций, составленная по российским правилам, существенно отличается от отчетности в формате МСФО, она не в полной мере соответствует требованиям достоверности и прозрачности. Таким образом, обозначенные в программных документах цели реформирования бухгалтерского учета в России за период с 1992 г. по настоящее время пока не достигнуты [9].

Несмотря на то, что переход на международные стандарты аудита является предсказуемым, логично обоснованным, существует опасение о том, что ускоренный, вынужденный переход на МСА для аудиторов, которые будут заниматься своей деятельностью в Крыму, вызовет определенные трудности. Федеральным законом от 21.07.2014 № 257-ФЗ устанавливается, что до 1 января 2015 г. физические и юридические лица вправе осуществлять аудиторскую деятельность на территории Республики Крым и Севастополя согласно украинским сертификатам и реестрам.

Что касается МСА, то трудности прежде всего могут возникнуть с переводом документов на русский язык, а также проблемы терминологии. Например, в оригинале международные стандарты аудита представляют собой только часть системы, относящуюся к аудиту и не распространяющуюся на другие элементы аудиторской деятельности. Принятия только их в качестве официальных документов, замещающих отечественные стандарты аудиторской деятельности, явно недостаточно. В соответствии с проектом термин «международные стандарты аудита» в целях применения в России должен означать всю систему документов, принимаемых Международной федерацией бухгалтеров в области аудиторских услуг, это [10]:

- 1) кодекс этики профессиональных бухгалтеров;
- 2) международные стандарты контроля качества;
- 3) концептуальная основа качества аудита: ключевые элементы, создающие среду качества аудита (не являются обязательными);
- 4) международная концептуальная основа заданий, обеспечивающих уверенность;
- 5) международные стандарты аудита (международные стандарты обзорных проверок; международные стандарты заданий, обеспечи-

вающих уверенность; международные стандарты сопутствующих услуг);

б) международные разъяснения практики аудита (не являются обязательными).

Однако возникают сомнения в целесообразности такого подхода, поскольку распространение названия, относящегося в мировой практике только к аудиту, на всю рассматриваемую систему документов в целях локального использования может вызвать путаницу.

Среди проблем перевода основных терминов и положений международных стандартов выделяют такие проблемы, как неодинаковый перевод одного и того же термина в разных документах, перевод разных понятий на русский язык одним термином, некорректный перевод, искажающий профессиональное содержание оригинала, введение новых терминов вместо использования устоявшихся в русском языке и активно используемых понятий и пр.

Кроме того, международные стандарты предназначены для разных юрисдикций, в которых могут отличаться организационно-правовые формы предприятий; организация аудиторской деятельности, формы аудиторских организаций и ответственность аудиторов, аудиторские стандарты и практика аудита; стандарты учета и учетная практика. Поэтому в международных стандартах иногда встречаются термины и положения, не применяемые в российской практике или в случае буквального перевода имеющие в отечественном законодательстве иной, отличный от МСА смысл.

Еще одно существенное отличие МСА – это реализованная необходимость учета специфики проведения аудита групп, крупных, средних и малых аудируемых лиц, а также работы средних и малых аудиторских организаций. В российских стандартах присутствует как отдельная категория аудит субъектов малого предпринимательства. Однако критерии отнесения организаций к малым строятся главным образом на количественных критериях (таких как объем выручки, стоимость активов, среднесписочная численность работников), в то время как МСА ориентируются на качественные характеристики – концентрация собственности и управления в руках небольшого круга лиц; несложные операции; простой учет; небольшое количество видов деятельности, продукции, средств внутреннего контроля, уровней руководства и работников. Такое различие может привести к невозможности применения упрощенных процедур аудита к тем или иным предприятиям.

Как уже упоминалось ранее, серьезное влияние на процесс внедрения международных стандартов может оказать тот факт, что в действующей версии МСА существуют стандарты, не имеющие аналогов среди отечественных. Вследствие отставания разработки и внесения изменений в отечественные стандарты некоторые действующие МСА содержат по-

нения и предусматривают процедуры, отсутствующие в соответствующих отечественных стандартах, а на момент полного признания международных стандартов в России они претерпят ряд существенных изменений.

Все вышеизложенное позволяет сделать вывод, что предусмотренные изменения в законодательных актах являются необходимой предпосылкой для перехода на МСА, однако не снимают всех вероятных проблем, обусловленных различием в российских и международных стандартах. Несомненно, потребуется ряд мер в области перевода текстов международных стандартов, подготовки и переподготовки квалифицированных специалистов, разработки методического обеспечения аудиторской деятельности в новых условиях. Однако указанная работа должна вестись не изолированно от других сфер, а совместно с работой над внедрением международных стандартов финансовой отчетности, законодательством о бухгалтерском учете, консолидированной отчетности и др.

На сайте Минфина размещено разъяснение, как крымским компаниям перейти на российский бухгалтерский учет. Прежде всего, надо пересчитать стоимость объектов бухучета в рубли. Для этого необходимо взять курс гривны по отношению к рублю на 1 июня 2014 г. Пересчитать надо доходы, расходы, авансы, стоимость вложений во внеоборотные активы и МПЗ.

С 01.01.2015 г. этот переход является обязательным для всех предприятий Республики Крым. Таким образом, финансовую отчетность по требованиям законодательства Российской Федерации крымские бухгалтеры должны составлять с 2015 г. До перерегистрации по законодательству Российской Федерации в Республике Крым бухгалтеры при составлении отчетности продолжают руководствоваться приказами Министерства финансов Украины от 24.01.11 г. № 25 «О внесении изменений в Положение (стандарт) бухгалтерского учета 25 «Финансовый отчет субъекта малого предпринимательства» и от 07.02.13 г. № 73 «Об утверждении Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета «Общие требования к финансовой отчетности» [11].

Можно сделать вывод, что составление отчетности в соответствии с требованиями учета в Российской Федерации не будет сопряжено с непреодолимыми трудностями, так как крымские бухгалтеры в своей практике в той или иной мере имеют опыт составления финансовой отчетности в соответствии с нормами, приближенными к МСФО.

Переход Крыма в состав РФ обнаружил комплексные проблемы в российском аудите и бухгалтерском учете, которые необходимо решать. Анализ российской модели регулирования аудиторской деятельности в целом показал ее соответствие мировой практике и наличие сформировавшегося института аудита, адекватного развитию

национальной экономики. Однако этого нельзя с уверенностью сказать о бухгалтерском учете.

Исследование статистических данных, характеризующих динамику рынка аудиторских услуг за период 2011–2015 гг., свидетельствует о наличии ряда тревожных фактов, в том числе: сокращение численности лиц, имеющих право заниматься аудиторской деятельностью; снижение реальных доходов аудиторских компаний; неравномерность развития крупных аудиторских организаций, с одной стороны, малых и средних – с другой; существенное уменьшение количества аудируемых лиц и пр. Эти факты отражают формирование негативных тенденций развития аудита, наличие которого является определенным гарантом обеспечения общества достоверной и полной информацией о финансовом состоянии бизнес-субъектов. И эти проблемы с переходом России на Международные стандарты будут только усиливаться.

Одной из острых проблем является низкое качество аудита. Для ее преодоления требуется усиление внешнего и внутреннего контроля, а также повышение ответственности самих аудиторов. Ответственность за проведение внешнего контроля полностью должна быть возложена на СРО аудиторов, которые располагают необходимыми для этого возможностями.

Преодоление негативных тенденций и обеспечение поступательного развития аудиторской деятельности требуют особого внимания и участия профессиональных общественных объединений и другой заинтересованной общественности в развитии базы для создания программ внедрения и объединения международных и мировых практик учета и аудита, а также нормативной проработки и практических разъяснений сложных вопросов специалистами в области проведения аудиторских проверок в соответствии с международными стандартами аудита и формирования отчетности.

Литература

1. О создании условий для внедрения международных стандартов финансовой отчетности [Электронный ресурс]: Распоряжение Кабинета Министров Украины от 22.02.2012 г. № 157-р (ред. от 22.02.2012) // КонсультантПлюс: справ.-прав. система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2016. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.
2. Об утверждении Положения о признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 11.06.2015 № 576 // КонсультантПлюс: справ.-прав. система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2016. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.
3. Володина А.Г. Проблемы перехода на Международные стандарты аудита // Современный аудитор. 2016. № 4. С. 12–15.
4. Общие требования к финансовой отчетности [Электронный ресурс]: Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1, утв. приказ. МФУ от 07.02.2013 г. № 73 (ред. от 07.02.2013) // КонсультантПлюс: справ.-прав. система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2016. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.
5. Методические рекомендации по заполнению форм финансовой отчетности [Электронный ресурс]: утв. прик. Мини-

стерства финансов Украины от 28.03.2013 № 433 // КонсультантПлюс: справ.-прав. система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2016. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

6. Гармонизация учетных правил: проблемы и решения: сб. статей / под ред. С.Н. Гришкиной, В.П. Сидневой, В.В. Скоробогатовой. М.: Русайнс, 2014. 168 с.

7. *Савин А.А.* Аудит для магистрантов: теория аудита / А.А. Савин, И.А. Савин, Д.А. Савин. М.: Вузовский учебник, 2014. 271 с. 7

8. О саморегулируемых организациях [Электронный ресурс]: Федер. закон от 01.12.2007 № 315-ФЗ (ред. от 13.07.2015) // КонсультантПлюс: справ.-прав. система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2016. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

9. *Рогуленко Т.М.* Аудит: учебник для бакалавров / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарева, Ю.В. Слияков. М.: Юрайт, 2015. 541 с.

10. *Богров Е.Б.* Развитие и совершенствование аудита в России // Современные технологии управления. 2015. № 2. С. 6–10.

11. Об особенностях функционирования финансовой системы Республики Крым и города федерального значения Севастополя на переходный период [Электронный ресурс]: Федер. закон от 21.07.2014 № 257-ФЗ (ред. от 21.07.2014) // КонсультантПлюс: справ.-прав. система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2016. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.