

УДК 657.6  
ББК 65.052.8

## О ПРОБЛЕМАХ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ СОПУТСТВУЮЩИХ УСЛУГ\*

**А.В. Посохина, к. экон. наук, доц. кафедры учета, аудита и экономического анализа**

Электронный адрес: [PosohinaPerm@mail.psu.ru](mailto:PosohinaPerm@mail.psu.ru)

Пермский государственный национальный исследовательский университет, 614990, г. Пермь, ул. Букирева, 15

В России и в мире наметился сдвиг от классического аудита в сторону консалтинговой деятельности аудиторских фирм. Подобное влечет за собой вопросы, связанные с разграничением видов аудиторской деятельности, определением принципов и методов современного аудита.

Автором статьи сделано сравнение видов аудиторской деятельности в Российской Федерации с акцентом на сопутствующие и прочие связанные с аудитом услуги. При проведении сравнительного анализа выявлены значимые проблемы развития аудита, возникающие при оказании разных видов аудиторских услуг. Перечислим их. Проблема 1: неточная терминология по отдельным видам услуг (например, по прочим услугам). Проблема 2: отсутствие стандартов аудиторской деятельности по прочим услугам. Проблема 3: нечеткое разделение понятий «разумный уровень уверенности» и «ограниченный уровень уверенности». Проблема 4: различие вариантов описания целей. Проблема 5: изменение состава этических принципов при оказании сопутствующих услуг. Проблема 6: расширение спектра действий аудитора за счет применения методов других наук (развитие междисциплинарного подхода). Проблема 7: нечеткие границы видов аудиторских заключений по бухгалтерской (финансовой) отчетности и заключений по обзорным проверкам.

В результате определения проблем, связанных с сопутствующими и прочими аудиторскими услугами, автором предложены варианты их решения. Описываемые варианты основаны на современной теории аудита и международных аудиторских стандартах. Решение проблем 1, 2, 4, 5, 7 видится в изменении российских аудиторских стандартов. Проблема 3 предполагает углубленное исследование связи «расчетных» направлений аудита, например, рисков, существенности, ошибок. Предложения автора по проблеме 6 систематизированы в таблице. Они определяют варианты расширения методов аудита за счет междисциплинарного подхода.

Постепенное решение указанных проблем будет способствовать не только развитию теории аудита, но и повышению эффективности осуществляемых аудиторских услуг.

---

*Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, сопутствующие аудиту услуги, обзорная проверка, согласованные процедуры, компиляция финансовой информации, методы аудита, стандарты аудита.*

При анализе аудиторского рынка последних лет прослеживается тенденция преобладания услуг консультационного направления над аудитом бухгалтерской (финансовой) отчетности. Как отметил директор департамента регулирования бухучета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Минфина России Л.З. Шнейдман [23], «меняется соотношение услуг, оказываемых на аудиторском рынке. Мы наблюдаем, как более активно по сравнению с классическим аудитом растет такая сфера деятельности аудиторских организаций, как консультирование. Тот, кто занимается исключительно аудитом, оказывается в менее выгодном положении, чем те аудиторские организации, кото-

рые работают в двух, скажем, сегментах: в консультировании и аудите». На российском аудиторском рынке (см. табл. 1) в 2013 г. процентное соотношение было не в пользу аудита: только около 30 процентов структуры выручки приходилось на общий аудит [17, 18].

Если приглядеться к структуре выручки аудиторских организаций от оказания иных услуг (см. табл. 1), то видим, что выручка тоже получена от разнородных направлений аудиторской деятельности. Все эти направления объединены ст. 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» [12].

**Структура выручки аудиторско-консалтинговых компаний/групп (АКГ)  
по итогам 2013 г. [17, 21]**

Направление аудиторской деятельности	Выручка ведущих АКГ, Российской Федерация, %	Выручка ведущих АКГ, Урало-Западносибирский регион, %
Общий аудит	32	28,9
Юридический консалтинг	7	16,7
ИТ-консалтинг	11	15,4
Финансовый консалтинг	13	9,5
Налоговый консалтинг	12	9,0
Оценка	9	7,1
Стратегический консалтинг	7	6,2
Другие консалтинговые услуги	8	5,1
Аудит финансовых институтов	2	2,1

Как известно, аудиторская деятельность согласно закону 307-ФЗ представлена тремя видами — аудит, сопутствующие аудиту услуги, прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги. Услуги, указанные в табл. 1 (кроме аудита), можно частично отнести к сопутствующим, частично — к прочим. Точное их распределение вряд ли возможно, так как информация сформирована по данным анкетирования участников рейтингов. Указанное обстоятельство определяет одну из проблем регулирования аудита — нечеткость границ отдельных аудиторских услуг. Эта ситуация не создавала бы вопросов, если бы, во-первых, не норма аудиторских стандартов [15, 3, 8, 14] об учете требований стандартов и Кодекса этики [7] при оказании сопутствующих услуг. Во-вторых, если бы не преобладание доли выручки от сопутствующих и прочих услуг у участников российского аудиторского рынка. Что же сегодня относится к сопутствующим услугам? Согласованные процедуры, обзорные проверки, компиляция финансовой информации. Данные процедуры регламентируются аудиторскими стандартами № 24, 30, 31, 33. Практически все остальные федеральные аудиторские стандарты посвящены аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности. Прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги стандартами самой аудиторской деятельности не регламентируются. Возможно, обозначенные стандарты по данному направлению будут разработаны саморегулируемыми аудиторскими организациями.

Через призму сопутствующих услуг определяется еще ряд аудиторских проблем. Определим их в табл. 2 (с учетом [4]).

Проблема 1. Неточная терминология по отдельным видам услуг (например, по прочим услугам). Данная проблема, с одной стороны, вытекает из обобщенности терминологии, применяемой в международных стандартах аудита. Например,

определение согласованных аудиторских процедур, данное в действующем федеральном стандарте:

«В случае выполнения согласованных процедур аудитор нанимают для проведения процедур аудиторского характера, по которым было достигнуто согласие между аудитором, хозяйствующим субъектом и третьими сторонами..., а также для подготовки отчета об отмеченных фактах» [3]. На первый взгляд, представляется, что под согласованными услугами можно понимать любые аудиторские услуги, кроме аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. Однако это не так. Согласно п. 6 ФПСАД 24 при оказании данных услуг (услуг по налоговому консультированию, автоматизации бухгалтерского учета и внедрению информационных технологий, оценке стоимости имущества, разработке и анализу инвестиционных проектов, а также составлению бизнес-планов и т.п.) аудиторам надлежит отвечать общим требованиям к их качеству, но не требованиям стандартов по сопутствующим услугам. С другой стороны, как мы видели из анализа данных рейтинга и рейтинга, остается неясным деление аудиторских услуг. Сопутствующие услуги и прочие услуги часто объединяются [26]. На наш взгляд, именно в направлении объединения видится решение проблемы.

Проблема 2. Отсутствие стандартов аудиторской деятельности по прочим услугам. Данная проблема уже обозначена в начале статьи. Дополним. Основное направление развития аудита, по нашему мнению, видится в расширении его стандартизации. Об этом же писали основатели теории аудита. У Р.Монгомери указывается: «Составители стандартов постарались не отстать от бурного роста спроса на услуги... Эти стандарты помогают найти выход из целого ряда нетипичных ситуаций..., а также при выполнении ряда заданий, непосредственно не связанных с аудитом...» [1].

## Сравнение видов аудиторской деятельности в Российской Федерации

Сравниваемый элемент	Виды аудиторской деятельности					Проблемы
	Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности	Сопутствующие аудиту услуги			Прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги	
Виды	Обязательный, инициативный	Обзорные проверки	Согласованные процедуры	Компиляция финансовой информации	(перечень дан в п.7 ст.1 закона 307-ФЗ)	Проблема 1. Неточная терминология по отдельным видам услуг (например, по прочим услугам)
Регламентирующие документы	Закон 307-ФЗ, федеральные аудиторские стандарты	Закон 307-ФЗ ФСАД 24, 33	Закон 307-ФЗ ФСАД 24, 30 Условия задания	Закон 307-ФЗ ФСАД 24, 31	Закон 307-ФЗ (ст.1)	Проблема 2. Отсутствие стандартов аудиторской деятельности по прочим услугам
Уровень уверенности	Разумный уровень уверенности (позитивная разумная уверенность по предпосылкам)	Ограниченный уровень уверенности (негативная уверенность по предпосылкам)	Уровень уверенности не обеспечивается	Уровень уверенности не обеспечивается	Уровень уверенности не обеспечивается	Проблема 3. Нечеткое разделение понятий «разумный уровень уверенности» и «ограниченный уровень уверенности»
Цель действий аудиторов	Составлена ли данная ФБО во всех существенных отношениях в соответствии с установленными требованиями	Предоставление аудитору возможности определить, не привлекло ли внимание аудитора что-либо, что заставило бы его предположить, что ФБО не была составлена во всех существенных отношениях в соответствии с установленными требованиями к ее составлению	Проведение процедур аудиторского характера, по которым было достигнуто согласие между аудитором, хозяйствующим субъектом и третьими сторонами, а также для подготовки отчета об отмеченных фактах	Использование специальных знаний по бухгалтерскому учету (в противоположность специальным знаниям и навыкам по аудиту) с целью сбора, классификации и обобщения финансовой информации	Оказание услуг в рамках договора	Проблема 4. Различие вариантов описания целей
Объект исследования	ФБО, финансовая информация	ФБО (может быть и иная информация)	Финансовая (реже нефинансовая информация)	Финансовая (реже нефинансовая информация)	Финансовая и нефинансовая информация	
Этические принципы	1) Независимость; 2) честность; 3) объективность; 4) профессиональная компетентность и добросовестность; 5) конфиденциальность; 6) профессиональное поведение	1) Независимость; 2) честность; 3) объективность; 4) профессиональная компетентность и добросовестность; 5) конфиденциальность; 6) профессиональное поведение	1) Честность; 2) объективность; 3) профессиональная компетентность и добросовестность; 4) конфиденциальность; 5) профессиональное поведение; 6) следование регламентирующим указанную деятельность документам	1) Честность; 2) объективность; 3) профессиональная компетентность и добросовестность; 4) конфиденциальность; 5) профессиональное поведение; 6) следование регламентирующим указанную деятельность документам	1) Честность; 2) объективность; 3) профессиональная компетентность и добросовестность; 4) конфиденциальность; 5) профессиональное поведение	Проблема 5. Изменение состава этических принципов при оказании сопутствующих услуг

Сравниваемый элемент	Виды аудиторской деятельности				Прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги	Проблемы
	Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности	Сопутствующие аудиту услуги				
Действия аудитора	Сбор достаточных надлежащих АД, необходимых для формулирования выводов, на которых будет основано его мнение	1) Проведение процедур, которые предоставляют не все доказательства, требующиеся для аудита; 2) запросы; 3) аналитические процедуры, направленные на общую проверку надежности предпосылок составления ФБО	1) Запросы и анализ; 2) пересчет, сравнение и другие действия по проверке точности записей; 3) наблюдение; 4) инспектирование; 5) получение подтверждений	1) Общее понимание характера финансово-хозяйственных операций лица; 2) опрос; 3) инспектирование	Любые, в рамках установленного договора	Проблема 6. Расширение спектра действий аудитора за счет применения методов других наук (развитие междисциплинарного подхода)
Результат действий аудитора	Повышение достоверности ФБО	Обнаружение возможных существенных искажений ФБО менее вероятно по сравнению с аудитом. Уровень уверенности, выраженный в заключении по обзорной проверке, ниже уровня, предоставляемого в аудиторском заключении	Пользователи отчета сами дают оценку выполненным согласованным процедурам в отношении финансовой информации и фактам, указанным в отчете, а также делают собственные выводы, основанные на отчете	Пользователи компилированной информации получают определенные преимущества от участия в работе высококвалифицированного специалиста, поскольку услуги предоставляются с должными профессиональной компетентностью и добросовестностью	Результат связан с характером оказываемых по договору услуг	
Итоговый документ	Аудиторское заключение	Заключение	Отчет (с фактами, отмеченными в результате процедур)	Отчет о выполнении компиляции	Может быть в любой форме. Общий вариант – Акт выполненных работ.	Проблема 7. Нечеткие границы видов АЗ по ФБО и АЗ по обзорным проверкам
Пользователи итоговых документов	Внешние и внутренние	Внешние и внутренние	Только стороны, договорившиеся о выполнении данных процедур	Только стороны, договорившиеся о выполнении данных процедур	Только стороны, договорившиеся о выполнении данных процедур	

Сокращения:

АЛ – аудируемое лицо;

АД – аудиторские доказательства;

ФБО – финансовая (бухгалтерская) отчетность.

Проблема 3. Нечеткое разделение понятий «разумный уровень уверенности» и «ограниченный уровень уверенности». В соответствии с МСА 200 [27], ФПСАД 1 [19], 24 [15] при проведении аудита аудитор обеспечивает разумный, но не абсолютный уровень уверенности (разумное подтверждение) в том, что информация, являющаяся предметом аудита, не содержит существенных искажений. В аудиторском заключении это выражается в форме позитивной разумной уверенности. При проведении обзорной проверки аудитор обеспечивает ограниченный уровень уверенности в том, что информация, подлежащая обзорной проверке, не содержит существенных искажений. В заключении по результатам обзорной проверки это выражается в форме заявления исполнителя о том, что его внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы ему основания полагать, что бухгалтерская (финансовая) отчетность хозяйствующего субъекта не отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение хозяйствующего субъекта на конец отчетного года и результаты его финансово-хозяйственной деятельности за отчетный год (негативная уверенность).

Разграничивая уровни уверенности, стандарты аудиторской деятельности, как принято, не определяют процедурных сторон. Остается вопрос, как определить границу между данными уровнями. Вариант решения вопроса дан В.Ю. Захаровым [5]. Предлагается, например, при выражении аудиторского мнения в форме негативной уверенности снижать аудиторский риск до интервала от 5 до 12,5%... Помимо этого, увеличить количество вариантов определяемого аудиторского риска с помощью деления его составляющих по уровням: риск финансовой отчетности, риск регистров учета (групп операций и счетов учета) и риск первичных документов.

С данным видением решения проблемы можно соглашаться или не соглашаться, но проблема, на наш взгляд, остается до сих пор нерешенной. Полагаем, что решением проблемы, возможно, стало бы более углубленное исследование связи всех «расчетных» направлений аудита: рисков, существенности, ошибок и т.д.

Проблема 4. Различие вариантов описания целей. Проблема, на наш взгляд, связана с проблемой №1 и с отставанием внесения изменений в нормативные документы от практики аудита. Посмотрим на наиболее стандартизированный вид — аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности. Имеется, например, некоторое противоречие между федеральными документами о цели аудита. Так, в законе «Об аудиторской деятельности» сказано: «Аудит — независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности» [12]. В то же время в действующем ФПСАД №1 определено: «Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации» [19]. В стан-

дарте остался «кусочек» из ранее действующего закона «Об аудиторской деятельности» [13]. Обратимся к МСА: «Цель аудита — повысить степень уверенности целевых пользователей в достоверности финансовой отчетности» [27]. Полагаем, что определение вида аудиторской деятельности напрямую связано с целью его оказания. Следовательно, необходимо вносить изменения в стандарты российского аудита.

Проблема 5. Изменение состава этических принципов при оказании сопутствующих услуг. Снова наблюдаем расхождение в требованиях разных документов. Один из принципов аудита, которым должен руководствоваться аудитор (следование регламентирующим указанную деятельность документам) заявлен только в ФПСАД 30 и 31. В ФПСАД №1, Кодексе профессиональной этики аудиторов, он отсутствует. Здесь бы нам хотелось обратить внимание и на отсутствие описания отдельных требований, примеров по сопутствующим и прочим услугам в Кодексе этики. Некоторая определенность возникает только в Правилах независимости аудиторов и аудиторских организаций [16]. Полагаем, что дальнейшее развитие аудита, его нормативного обеспечения будет способствовать выполнению положений Кодекса этики, реальному применению принципов аудита на практике.

Проблема 6. Расширение спектра действий аудитора за счет применения методов других наук (развитие междисциплинарного подхода). Ориентируясь на соответствие затрат и результатов, многие практикующие аудиторы стремятся ограничивать свои действия («затраты») скупым выполнением требований федеральных стандартов согласно закону «Об аудиторской деятельности»: «Предметом внешнего контроля качества работы является соблюдение аудиторской организацией, аудитором требований настоящего Федерального закона, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов» [12]. Если следовать данной позиции, то вполне возможно ограничиться тем минимальным набором «действий»/ «не действий» аудиторов при оказании разных видов аудиторских услуг (см. табл. 2). Однако многие исследователи аудита отмечают необходимость применения методов разных наук при оказании аудиторских услуг, особенно «сопутствующих» и «прочих». По мнению А.Н. Кизиловой и И.Н. Богатой, «начинается третий качественно новый этап в развитии теории и практики аудита — риск-ориентированный. Он неразрывно связан с развитием теории консалтинга и использованием в практической деятельности риск-ориентированного аудита... Совершенствуются аудиторские процедуры. Важнейшими становятся такие процедуры, как тестирование субъективного поведения (даже важнее тестирования документов); расчет уровня существенности и аудиторского риска, оценка рисков» [6]. Авторы указывают на развитие стохастических методов, ориентацию на математические дисциплины (теорию вероятностей, теорию инфор-

мации, линейное программирование, теорию игр, а также применение прогрессивных концепций и систем в бухгалтерском учете, например системы «директ-костинг»).

Рассмотрим некоторые методы, которые возможно применять при оказании аудиторских услуг (табл. 3). Серым цветом выделим те процедуры, которые предусмотрены стандартами аудитор-

ской деятельности. Как видим, даже рассмотрев не полный спектр методов, обнаруживаем большие возможности для развития всех направлений действий в аудите. Отдельные методы могут быть полностью идентичны как при проведении аудита бухгалтерской отчетности, так и при оказании иных аудиторских услуг, что требует отдельного исследования.

Таблица 3

**Методы, которые возможно применять в аудите (аудиторской деятельности)**

Метод	Источ-ник	Аудит	Обзорная проверка	Согласованные процедуры	Компи-ляция	Про-чие
Аудиторские процедуры						
Аналитические процедуры	[2,15,14]	+	+	+	+	+
Пересчет	[2,3]	+	+	+	+	+
Инспектирование	[2,3,8]	+	+	+	+	+
Запрос	[2,3,14]	+	+	+	+	+
Подтверждение	[2, 3]	+	+	+	+	+
Повторное проведение	[2]	+	+	+	+	+
Наблюдение/осмотр	[2]	+	+	+	+	+
Методы контроля и ревизии						
Встречная проверка	[10]	+	+	+	+	+
Прослеживание	[10]	+	+	+	+	+
Восстановление натурально-стоимостного учета	[10]	+	+	+	+	+
Логическое исследование хозяйственных операций	[10]	+	+	+	+	+
Инвентаризация	[10]	+	+	+	+	+
Контрольный запуск сырья в производство/контрольные замеры	[10]	+	+	+	+	+
Лабораторный анализ	[10]	+	+	+	+	+
Экспертная оценка	[10]	+	+	+	+	+
Методы теории вероятности и статистики						
Метод нечетких множеств	[9]	+	+	+	+	+
Построение регрессионных зависимостей	[9]	+	+	+	+	+
Статистический метод, основанный на нормальном распределении размера ошибок	[9]	+	+	+	+	+
Статистический метод, основанный на биномиальном распределении количества ошибок в выборке	[9]	+	+	+	+	+
«Монетарный» метод	[9]	+	+	+	+	+
Атрибутивная выборка	[20]	+	+	+	+	+
Классический выборочный метод	[20]	+	+	+	+	+
Регрессионный анализ	[24]	+	+	+	+	+

Перейдем к следующей проблеме. Проблема 7. Нечеткие границы видов аудиторских заключений по бухгалтерской (финансовой) отчетности и заключений по обзорным проверкам. Как при определении вида аудиторского заключения при оценке достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности [11], так и при подготовке заключения по результатам обзорной проверки [14] в аудиторских стандартах нет точных границ. Вид заключений в большей мере связан с профессиональным суждением аудитора. Это может снижать уровень доверия к аудиту в целом. Считаем, что так же, как и для рассмотренной нами проблемы 2, решение заключается в развитии стандартов саморегулируемых аудиторских организаций.

Будем надеяться, что проблемы 1, 2, 4, 5, 7 будут частично сняты при переходе российского аудита на международные стандарты, запланиро-

ванном на 2015 г. [25]. Например, в ISRE 2400 по обзорным процедурам дано достаточно много специальных определений (деловой риск (engagement risk), ограниченная уверенность (limited assurance) и т.п.) [22]. Наличие глоссария или просто набора определений в российских стандартах аудита, на наш взгляд, могло бы снять указанные нами ранее проблемы.

Не беремся утверждать, что в данной статье описаны все актуальные проблемы аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, сопутствующих и прочих аудиторских услуг. Однако постепенное решение даже указанных проблем, полагаем, будет способствовать не только развитию теории аудита, но и повышению эффективности осуществляемых аудиторских услуг.

## Список литературы

1. *Аудит* Монтгомери / Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О'Рейли, М.Б.Хирш / пер. с англ.; под ред. Я.В.Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 542 с.
2. *Аудиторские доказательства*. ФСАД 7/2011. Приказ Минфина РФ от 16.08.2011 № 99н [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. *Выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации*. Правило (стандарт) № 30. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 №696 (ред. от 22.12.2011) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. *Городилов М.А.* Сопутствующие аудиту услуги: практика применения стандартов// Налоговая политика и практика. 2009. № 7. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. *Захаров В.Ю.* Обзорная проверка: мнение аудитора в форме негативной уверенности// Аудиторские ведомости. 2009. № 4 [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. *Кизилов А.Н., Богатая И.Н.* Эволюция аудита как науки и практической деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2012. №34. С. 43—57 [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. *Кодекс профессиональной этики аудиторов* (одобрен Советом по аудиторской деятельности 22.03.2012, протокол № 4) (ред. от 27.06.2013) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. *Компильция финансовой информации*. Правило (стандарт) №31. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 №696 (ред. от 22.12.2011) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. *Кочинев Ю.Ю.* Аудит: теория и практика. 5-е изд. СПб.: Питер, 2010. 448 с.
10. *Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л.* Ревизия и контроль: учеб. пособие/ под ред. проф. М.В. Мельник. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2005. 520 с.
11. *Модифицированное мнение в аудиторском заключении*. ФСАД 2/2010. Приказ Минфина РФ от 20.05.2010 №46н [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
12. *Об аудиторской деятельности: федеральный закон от 30.12.2008 №307-ФЗ* (ред. от 04.03.2014) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
13. *Об аудиторской деятельности: федеральный закон от 07.08.2001 № 119-ФЗ* [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
14. *Обзорная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности: правило (стандарт) № 33*. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 №696 (ред. от 22.12.2011) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
15. *Основные принципы Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, имеющих отношение к услугам, которые могут предоставляться аудиторскими организациями и аудиторами: правило (стандарт) № 24*. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 №696 (ред. от 22.12.2011) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
16. *Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций*. Одобрены Советом по аудиторской деятельности 20.09.2012, протокол №6. (ред. от 27.06.2013) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
17. *Тетерева И., Перечнева И.* Ревизия // Эксперт-Урал. 2014. № 17. С. 32—35.
18. *Ханферян В.* На излете роста // Эксперт. 2014. № 14. С. 92—107.
19. *Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности*. Правило (стандарт) №1: постановление Правительства РФ от 23.09.2002 №696 (ред. от 22.12.2011) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
20. *Четыркин Е.М.* Выборочные методы в аудите: учеб.-практ. пособие / Е.М.Четыркин, Н.Е.Васильева. 2-е изд., перераб. и доп. М.: КНО-РУС, 2010. 136 с.
21. *Структура выручки участников рейтинга по итогам 2013 года* // Эксперт. URL: [http://expert.ru/data/public/459287/459379/097\\_expert\\_14\\_1.jpg](http://expert.ru/data/public/459287/459379/097_expert_14_1.jpg) (дата обращения: 19.06.2014).
22. *Международная федерация бухгалтеров*. URL: <http://www.ifac.org/publications-resources/2013-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-a> (дата обращения: 15.06.2014).
23. *Шнейдман Л.* Многие аудиторы ждут, когда клиентуру им принесут на блюдечке // Известия. URL: <http://izvestia.ru/news/571602> (дата обращения: 15.06.2014).
24. *Земсков В.* Оценка эффективности проверок статистическими методами//Вопросы статистики. 2005. №9. URL: <http://stat.ebiblioteka.ru/catalog/readbook.jsp?issue=406744&chapter=70&srch> (дата обращения: 19.04.2014).
25. *Министерство финансов Российской Федерации*. URL: [http://www.minfin.ru/common/upload/library/2014/05/main/Informatsiya\\_o\\_Plane\\_deyatelnosti\\_Ministerstva\\_finansov\\_Rossiyskoy\\_Federatsii\\_na\\_2014\\_-\\_2018\\_gody.pdf](http://www.minfin.ru/common/upload/library/2014/05/main/Informatsiya_o_Plane_deyatelnosti_Ministerstva_finansov_Rossiyskoy_Federatsii_na_2014_-_2018_gody.pdf) (дата обращения: 15.06.2014).
26. *Эксперт РА*. Рейтинговое агентство. URL: <http://www.raexpert.ru/ratings/auditors/method/> (дата обращения: 20.06.2014).
27. *Российская коллегия аудиторов*. URL: [http://www.rkanp.ru/sites/default/files/storage/2012\\_isa\\_asb\\_handbook\\_isa\\_200\\_0.pdf](http://www.rkanp.ru/sites/default/files/storage/2012_isa_asb_handbook_isa_200_0.pdf) (дата обращения: 20.06.2014).

Получено: 25.06.2014.

### References

1. *Audit* Montgomer/ F.L. Defliz, G.R.Dzhenik, V.M.O'Rejli, M.B.Hirsh; Per. s angl. Pod red. Ja.V.Sokolova [Montgomery's auditing] M.:Audit, JuNITI, 1997. 542 p.
2. *Auditorskie dokazatel'stva*. FSAD 7/2011. Prikaz Minfina RF ot 16.08.2011 № 99n [Audit evidence. FSAD [Federal Auditing Standards] 7/2011.]. Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
3. *Vypolnenie soglasovannyh procedur v otnoshenii finansovoj informacii*. Pravilo (standart) № 30. Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 23.09.2002 №696 (red. ot 22.12.2011). [Engagements to perform agreed-upon procedures regarding financial information. FPSAD [Federal Auditing Standards] 30.]. Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
4. *Gorodilov M.A. Sopotstvujushhie auditu uslugi: praktika primenenija standartov* [Audit-related services: Practical Application of Standards]. Nalogovaja politika i praktika [Tax Policy and Practice]. 2009. № 7. Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
5. *Zaharov V.Ju. Obzornaja proverka: mnenie auditora v forme negativnoj uverenosti* [A review: the auditor's opinion in the form of negative assurance]. *Auditorskie vedomosti* [Audit statements]. 2009. № 4. Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
6. *Kizilov A.N., Bogataja I.N. Jevoljucija audita kak nauki i prakticheskoy dejatel'nosti* [Evolution of the audit as a science and practice]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet* [International accounting]. 2012. №34. S. 43 – 5. Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
7. *Kodeks professional'noj jetiki auditorov* [Code of Ethics for auditors] (odobren Sovetom po auditorskoj dejatel'nosti 22.03.2012, protokol № 4) (red. ot 27.06.2013). Konsul'tant Pljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
8. *Kompiljacija finansovoj informacii*. Pravilo (standart) №31. Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 23.09.2002 №696 (red. ot 22.12.2011). [Engagements to compile financial statements. FPSAD [Federal Auditing Standards] 31.]. Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
9. *Kochinev Ju.Ju. Audit: teorija i praktika*. 5-e izd. [Audit: Theory and Practice] SPb: Piter, 2010. 448 p.
10. *Mel'nik M.V., Pantel'ev A.S., Zvezdin A.L. Revizija i kontrol': Uchebnoe posobie* [Audit and Control: Tutorial]. Pod red. prof. M.V. Mel'nik. M.: ID FBK-PRESS, 2005. 520 p.
11. *Modificirovanoe mnenie v auditorskom zakljuchenii*. FSAD 2/2010. [Modifications on the Opinion in the Independent Auditor's Report. FSAD [Federal Auditing Standards 2/2010] Prikaz Minfina RF ot 20.05.2010 N 46n. Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
12. *Ob auditorskoj dejatel'nosti* [About Auditing. Federal Law]. Federal'nyj zakon ot 30.12.2008 №307-FZ (red. ot 04.03.2014). Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
13. *Ob auditorskoj dejatel'nosti*. [About Auditing. Federal Law]. Federal'nyj zakon ot 07.08.2001 № 119-FZ. Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
14. *Obzornaja proverka finansovoj (buhgalterskoj) otchetnosti*. [Engagements to review historical financial statements. FPSAD [Federal Auditing Standards] 33] Pravilo (standart) № 33. Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 23.09.2002 № 696 (red. ot 22.12.2011). Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
15. *Osnovnye principy Federal'nyh pravil (standartov) auditorskoj dejatel'nosti, imejushhij otnoshenie k uslugam, kotorye mogut predostavljat'sja auditorskimi organizacijami i auditorami*. Pravilo (standart) № 24 [Basic Principles of Federal Regulations (standards) of auditing activities relating to services that may be provided by audit firms and auditors. FPSAD [Federal Auditing Standards] 24] Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 23.09.2002 №696 (red. ot 22.12.2011). Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
16. *Pravila nezavisimosti auditorov i auditorskih organizacij*. [Rules of the independence of auditors and audit firms] Odobreny Sovetom po auditorskoj dejatel'nosti 20.09.2012, protokol №6. (red. ot 27.06.2013). Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
17. *Tetereva I., Perechneva I. Revizija* [Audit]. *Jekspert-Ural* [Expert - Ural]. 2014. №17. P. 32-35.
18. *Hanferjan V. Na izlete rosta* [On the decline of growth]. *Jekspert* [Expert]. 2014. №14. P. 92-107.
19. *Cel' i osnovnye principy audita finansovoj (buhgalterskoj) otchetnosti*. Pravilo (standart) №1. [Objective and general principles governing an audit of financial statements. FPSAD [Federal Auditing Standards] 1.] Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 23.09.2002 №696 (red. ot 22.12.2011). Konsul'tantPljus. VersijaProf [Jelektronnyj resurs]. Perm', 1992-2014. Rezhim dostupa: lokal'nyj. Data obnovlenija 13.06.2014.
20. *Chetyrkin E.M. Vyborochnye metody v audite: uchebno-prakticheskoe posobie* [Sampling methods in the audit: teaching practical guide]. E.M.Chetyrkin, N.E.Vasil'eva. 2-e izd. Pererab i dop. M.:KNORUS. 2010. 136 p.



21. *Struktura vyruchki uchastnikov renkinga po itogam 2013 goda*. Jekspert. [Revenue Structure of participants on the basis of the ranking in 2013. Expert]. Available at: [http://expert.ru/data/public/459287/459379/097\\_expert\\_14\\_1.jpg](http://expert.ru/data/public/459287/459379/097_expert_14_1.jpg) (Accessed: 19.06.2014).

22. *Mezhdunarodnaja federacija buhgalterov*. [International Federation of Accountants] Available at: <http://www.ifac.org/publications-resources/2013-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-a> (Accessed: 15.06.2014).

23. *Izvestija*. [Izvestiya.] Available at: <http://izvestia.ru/news/571602> (Accessed: 15.06.2014).

24. *Zemskov V. Ocenka jeffektivnosti proverok statisticheskimi metodami* [Evaluation of the effectiveness of inspections by statistical methods]. *Voprosy statistiki*. 2005. №9 [Problems of Statistics]. 2005. №9. Available at: <http://stat.ebiblioteka.ru/catalog/readbook.jsp?issue=406744&chapter=70&srch> (Accessed: 19.04.2014).

25. *Ministerstvo finansov Rossijskoj Federacii*. Oficial'nyj sajt. [The Ministry of Finance of the Russian Federation. Official website] Available at: [http://www.minfin.ru/common/upload/library/2014/05/main/Informatsiya\\_o\\_Plane\\_deyatelnosti\\_Ministerstva\\_finansov\\_Rossiyskoj\\_Federatsii\\_na\\_2014\\_-\\_2018\\_gody.pdf](http://www.minfin.ru/common/upload/library/2014/05/main/Informatsiya_o_Plane_deyatelnosti_Ministerstva_finansov_Rossiyskoj_Federatsii_na_2014_-_2018_gody.pdf) (Accessed: 15.06.2014).

26. *Jekspert R.A.* Rejtingovoe agentstvo [Expert RA. Rating agency] Available at: <http://www.raexpert.ru/ratings/auditors/method/> (Accessed: 20.06.2014).

27. *Rossijskaja kollegija auditorov* [Russian Collegium of Auditors] Available at: [http://www.rkanp.ru/sites/default/files/storage/2012\\_ia\\_asb\\_handbook\\_isa\\_200\\_0.pdf](http://www.rkanp.ru/sites/default/files/storage/2012_ia_asb_handbook_isa_200_0.pdf) (Accessed: 20.06.2014).

*The date of the manuscript receipt: 25.06.2014.*

## ON THE PROBLEMS OF AUDITING ACTIVITIES IN RUSSIA THROUGH THE PRISM AGREED-UPON PROCEDURES

*Alina V. Posokhina, PhD in Economics, Associate professor, Department of Accounting, Audit and Economic Analysis Perm State National Research University; 15, Bukireva str., Perm, 614990, Russia*

In Russia and in the world there was a shift from the classical audit to consulting activities of audit firms. Such entails issues relating to the delimitation of species of audit activity, the definition of principles and methods of modern audit.

Author of the article made a comparison kinds of audit activity in the Russian Federation with an emphasis on supporting and other audit services. A comparative analysis revealed significant problems audit development arising in the provision of different types of audit services. Here they are. Problem 1: imprecise terminology for certain types of services (for example, for other services). Problem 2: the lack of standards of auditing activities for other services. Problem 3: the unclear division of the concepts of "reasonable level of confidence" and "limited level of confidence". Problem 4: the difference options description purposes. Issue 5: the change in the composition of ethical principles in the provision of related services. Problem 6: the expansion of the range of action of the auditor through the application of other sciences (development of an interdisciplinary approach). Issue 7: imprecise boundaries types of audit opinions on the financial (accounting) statements and conclusions on the Review.

As a result, identify problems associated with audit and other services, the author offers possible solutions. The described embodiments are based on the modern theory of auditing and international auditing standards. Solving Problems 1, 2, 4, 5, 7 seems to change of Russian auditing standards. Problem 3 involves in-depth study of communication "calculated" areas of audit, for example, risk, materiality, errors. Author's offers on the issue of 6 are summarized in Table. They define the options for extending audit techniques through an interdisciplinary approach.

Gradual solution of these problems will contribute not only to the development of the theory of the audit, but also improving the effectiveness of audit services.

*Keywords: audit, auditing activities, audit-related services, survey verification, agreed procedures, compilation of financial information, audit techniques, audit standards.*

### Просьба ссылаться на эту статью в русскоязычных источниках следующим образом:

*Посохина А.В. О проблемах аудиторской деятельности в России через призму сопутствующих услуг // Вестник Пермского университета. Сер. «Экономика». 2014. № 3(22). = Perm University Herald. Economy. С. 90–98.*

### Please cite this article in English as:

*Posokhina A.V. On the problems of auditing activities in russia through the prism agreed-upon procedures // Vestnik Permskogo universiteta. Seria Ekonomika = Perm University Herald. Economy. 2014. № 3(22). P. 90–98.*