

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ

DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-1-28-39

УДК 339.5(045)

JEL F37

Теория аудита и концептуальные основы развития аудиторской деятельности

К.К. Арабян

Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ (РАНХиГС), Москва, Россия
<https://orcid.org/0000-0002-3787-0814>

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрена проблема формирования структурированной теории аудита, для чего разработана структура научной теории в аудите, введены допущения и аксиомы, модифицированы и дополнены постулаты аудита, уточнена сущность аудита, цель, задачи и функции аудита, представлено авторское понимание толкования «достоверность» как целевого критерия в аудите. При формировании теории аудита уточнены понятия «предмет» и «объект» аудита с учетом взаимосвязи с теоретико-методологическими положениями бухгалтерского учета, систематизированы принципы аудиторской деятельности, предложены новые методы аудита, дополнен перечень предпосылок подготовки финансовой отчетности, расширен спектр аналитических процедур. Финансовая (бухгалтерская) отчетность хозяйствующего объекта, содержащая в себе преимущественно ретроспективные данные, не всегда удовлетворяет информационные потребности пользователей. В связи с этим предложено дополнить концепцию ретроспективного подтверждения финансовой (бухгалтерской) отчетности аналитической концепцией устойчивого развития организации.

Ключевые слова: аудит; аудиторская деятельность; финансовая (бухгалтерская) отчетность; теория; концепция; постулаты, достоверность; международные стандарты аудита; контроль; качество

Для цитирования: Арабян К.К. Теория аудита и концептуальные основы развития аудиторской деятельности. *Учет. Анализ. Аудит.* 2019;6(1):28-39. DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-1-28-39

ORIGINAL PAPER

Audit Theory and Conceptual Framework for the Development of Auditing

K.K. Arabyan

Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation (RANEPA), Moscow, Russia
<https://orcid.org/0000-0002-3787-0814>

ABSTRACT

The article considers the problem of developing a structured theory of audit. To that end the author develops the structure of a scientific theory in audit, introduces assumptions and axioms, modifies and complements audit postulates, refines the essence of audit and provides the author's understanding of the "reliability" principle as a target criterion in audit. When developing the theory of audit the author clarifies such notions as "subject" and "object" of audit considering them in relation to theoretic and methodological concepts of accounting. The article systemizes the principles of auditing, offers new audit methods, supplements the list of prerequisites of financial reporting preparation and extends the range of analytic procedures. The financial (accounting) reports of an entity which are mainly historical do not always meet the needs of their users. In this regard the author proposes to supplement the concept of confirming the historical financial (accounting) reports with the concept of sustainable development of the entity.

Keywords: audit; auditing; financial (accounting) reporting; theory; concept; postulates; reliability; international auditing standards; control; quality

For citation: Arabyan K.K. Audit theory and conceptual framework for the development of auditing. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2019;6(1):28-39. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-1-28-39

ВВЕДЕНИЕ

Теория аудита позволяет систематизировать накопленный опыт в аудиторской деятельности и определить дальнейший вектор ее развития. На начальном этапе своего формирования потребности в единой структурированной теории аудита не возникало, так как развитие бизнес-процессов и назревшая необходимость в осмыслении практики ведения учета и подтверждения отчетности опережали потребности в теоретических исследованиях в области аудита. Как правило, на этом этапе развития основное внимание ученых и практиков уделялось разработке методических подходов и технологии организации и проведения аудиторской проверки.

К сожалению, на современном этапе развития аудита теория представлена фрагментарно. В опубликованных работах под теорией аудита чаще всего понимается и отражается законодательное регулирование аудиторской деятельности, рассматриваются методические аспекты проведения проверки. Можно выделить целый спектр проблем, требующих дальнейшего исследования, в частности уточнение предмета, объекта, функций аудита и оценка роли аудита в системе экономических отношений и смежных наук.

Отсутствие единого подхода к решению этих вопросов не позволяет совершенствовать методологию аудита и в условиях кризиса аудиторской деятельности ставится под сомнение необходимость независимого финансового контроля.

В разгар крупнейшего мирового кризиса 1929–1933 гг. и великой депрессии появилась необходимость в услугах бухгалтеров-аудиторов, при этом изменились и требования к порядку проведения аудита. Аудит утвердился как эффективный инструмент управления, предоставляющий качественную, оперативную информацию для принятия решений и тем самым сыграл важную роль в преодолении кризиса. В свою очередь, кризис повлиял и на порядок представления финансовой отчетности, а большинство стран ввели дополнительные требования к раскрытию и публикации информации в годовой отчетности.

Следует отметить, что к серьезной переоценке методологических принципов и положений как в аудите, так и в системе внутреннего контроля и корпоративного управления самих компаний привели как крах американской корпорации «Энрон» в начале 2000-х гг., так и обвинения в адрес крупнейшей аудиторской компании

Arthur Andersen. Были приняты законодательные акты, которые ужесточали требования к представлениям финансовой отчетности, усиливали порядок организации внутреннего контроля и регламентировали ответственность топ-менеджмента и собственников. Предпринятые в связи с этим мероприятия существенно повлияли на методологию аудиторской проверки и способствовали формированию нового этапа развития в аудите, получившем название системно-ориентированного.

Очередным переломным моментом в развитии международного аудита стал мировой финансовый кризис 2008 г., когда полезность аудита была поставлена под сомнение ввиду недовольства пользователями результатами аудита. Но если в период экономического кризиса 1929–1933 гг. и в разгар этического конфликта с Arthur Andersen аудит как вид финансового контроля трансформировался и впоследствии продолжал быть востребованным и полезным инструментом как для собственников, так и иных пользователей, то после мирового кризиса 2008 г. ценность аудита была в значительной степени утрачена. Пользователи начали искать альтернативу аудиту, и на рынке стали появляться новые виды и формы проверок, концептуально относящихся скорее к консалтингу, но именуемыми аудитом. Это внесло путаницу как в терминологию, так и в понимание самих видов проверок. Такая ситуация искажает цели и задачи аудита, что приводит к различному толкованию его сущности или вовсе формирует радикальный взгляд о ненужности аудита в столь многообразном спектре видов проверок и экспертиз, которые появились на рынке.

До мирового кризиса 2008 г. основные усилия ученых и экспертов были направлены на совершенствование методики проверки, поэтому разработке теории аудита уделялось неоправданно мало внимания. Недостаточная научная разработанность теории аудита и игнорирование происходящих изменений в современной экономике привели к тому, что нынешний аудит как деятельность находится в глубоком кризисе.

РЕЗУЛЬТАТЫ

В результате проведенного нами исследования были сформулированы следующие аксиомы, которые свидетельствуют об отсутствии альтернативы независимому финансовому контролю

и определяют ключевую ценность аудита как для конкретной категории пользователей, так и для общества в целом.

Аксиома 1. Пользователи финансовой и прочей информации нуждаются в подтверждении ее достоверности.

Аксиома 2. Достоверная информация — залог принятия качественных и эффективных управленческих решений.

Аксиома 3. Объективная оценка достоверности бухгалтерской (финансовой) информации в интересах третьих лиц может быть проведена только независимыми аудиторами.

Аудит не может быть подменен другими видами и формами контроля, в том числе проводимыми государственными или надзорными органами. Независимость аудита подразумевает отсутствие воздействия надзорных и государственных органов на аудиторов с целью решения своих узковедомственных задач и понижает риски возможного конфликта интересов. Комплексный и системный подход к формированию теории аудита будет способствовать разработке на ее основе стратегии.

Проблемами аудита, в том числе в части его теории, занимались зарубежные и отечественные ученые. Существенный вклад в формирование и развитие аудита внесли Л. Р. Дикси и Р. Х. Монтгомери [8, 14]. Сущность аудита подробно раскрыта в трудах Р. Адамса и Дж. Робертсона [1, 16]. Американские ученые Р. Маутц и Х. Шараф вошли в историю аудита как авторы постулатов [11]. Дальнейшее развитие методологии аудита нашло отражение в трудах британского ученого Д. Флинта [19]. Таким образом, английская модель аудита, основополагающие принципы которой были переосмыслены и дополнены исследованиями ученых американской и амстердамской школы, в том числе посредством трансформации подходов к проведению аудита и стандартизация процедур, привели к формированию международной модели аудита, которая экстраполировалась в другие страны с учетом влияния исторических, социально-экономических и культурных особенностей конкретной экономики [3].

В сегодняшней практике вопросам формирования теории аудита и обоснования ее роли в развитии аудиторской деятельности посвящены труды ряда известных российских ученых, среди которых М. А. Азарская, П. П. Баранов, Е. М. Гутцайт, В. Н. Ким, М. В. Мельник, В. П. Суйц,

А. Е. Суглобов, В. Т. Чай, А. Д. Шеремет и другие. Обоснование необходимости формирования теории аудита подробно исследовано в трудах А. Д. Шеремета¹ [19]. В работах Е. М. Гутцайта сущность аудита рассматривается с трех позиций: как науки, как предпринимательской деятельности и как конкретной аудиторской проверки [7]. В исследованиях В. Н. Ким аудит определяется как форма научного знания, предмет которого изучен недостаточно глубоко [9]. С трех позиций аудит в своих трудах рассматривает и М. А. Азарская: как область научных и специальных знаний, как область практической деятельности, как информационную систему [2]. Вопросами развития концепции профессионального суждения в аудите посвящены исследования П. П. Баранова [5]. Особый вклад в развитие методологии финансового контроля в целом и аудита как его отдельного вида внесен М. В. Мельник [12, 13].

Прагматика современного периода хозяйственной деятельности организаций, к сожалению, значительно ослабила внимание к развитию теоретических аспектов экономических наук, в том числе аудита.

Процесс организации и проведения проверки, как правило, проходит строго в соответствии со стандартами аудита, которые содержат общие подходы и требования к отдельным аспектам проверки и являются обязательными для применения. Поэтому конкретные методики, процедуры и алгоритмы разрабатываются и утверждаются во внутренних локально-нормативных актах, положениях, методиках и инструкциях аудиторских компаний. Инструментарий проверки формировался в основном посредством разработки методик на основе законодательно утвержденных стандартов, при этом объективные ограничения, присущие аудиторской деятельности, способствовали стандартизации аудиторских процедур. Принятые стандарты аудита содержат общие принципиальные и методологические подходы, поскольку методика проверок формировалась аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами. Стремительное развитие экономических процессов привело к необходимости изменения стандартов аудита, отдельных положений нормативных актов и поиску новых эффективных форм и методов проверки, однако

¹ Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит. Учебник. 6-е изд. М.: ИНФРА-М; 2014. 352 с.



Рис. 1 / Fig. 1. Структура уровневой иерархической научной теории аудита / The structure of the hierarchical tier scientific audit theory

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

объективной потребности в обобщенной теории аудита не было. Если рассматривать структуру научной теории аудиторской деятельности как целостной конструкции, то можно констатировать, что в настоящий момент она включает в себя постулаты аудита, которые требуют модификации с учетом изменений, происходящих в экономике, проект концепции развития аудиторской деятельности, фрагментарные исследования теоретических основ, стандарты аудиторской деятельности и отдельные обобщения аудиторской практики, в основном сформированной по результатам деятельности комитетов СРО аудиторов. Мы считаем, что для преодоления кризиса аудиторской деятельности и совершенствования практики аудита необходимо сформировать целостную научную теорию, структура которой была разработана Р. Маутцем и Х. Шарафом и дополнена нами (рис. 1) [11].

Первый уровень определяется как философско-мировоззренческий и не исследуется в статье [6].

Второй уровень — постулаты аудита (постулаты авторов Р. Маутца и Х. Шарафа, дополненные Т. А. Лимпергом и Д. К. Робертсоном) [17]. Мы считаем, что отдельные постулаты аудита необходимо модифицировать и дополнить с учетом

развития современной экономики. В таблице представлены исходные постулаты и их модификация.

Существующие десять постулатов аудита предлагаем дополнить следующими новыми.

Постулат 11. Методология аудита совершенствуется на основе единой структурированной теории.

Постулат 12. Утверждение императивного подхода к расчету уровня существенности позволит повысить доверие пользователей к аудиту.

Постулат 13. Исторически аудит развивается от практики к теории.

Постулат 14. Развитие методологии аудита основано на смене идеологии. Аудит в своей эволюции прошел три идеологические стадии ревизии — подтверждение отчетности — аудит — ревизия — консалтинг.

Постулат 15. Развитие аудита происходит от локального уровня к мезоуровню.

Постулаты аудита играют важную роль в теории аудита, помогают понять фундаментальные положения стандартов, определяют идеологическую основу организации и проведения аудиторской проверки.

Третий уровень — концепции в аудите. Роль концепций всегда значима для развития любой

Таблица / Table

Переосмысление и модификация постулатов аудита / Rethinking and modification of audit postulates

Номер постулата / Number of postulate	Исходное толкование постулата / The initial interpretation of the postulate	Необходимость переосмысления / The necessity of rethinking	Модификация постулата / Modification of the postulate
Постулаты, сформулированные Р. Маутцем и Х. Шарафом			
Первый	Финансовая информация и отчетность могут быть верифицированы и проверены	Актуально	Проверке поддаются не только финансовые данные и финансовая отчетность, но и интегрированная отчетность, содержащая также нефинансовые данные
Второй	При проведении аудита нет неизбежного конфликта интереса между аудитором и аудируемым лицом	Актуально	Не требуется модификация
Третий	Финансовая информация и отчетность не включают в себя факты недобросовестных действий	Требуется модификация	Финансовая отчетность может включать в себя как ошибки, так и искажения, возникшие в результате недобросовестного составления бухгалтерской отчетности и нарушения принципов бухгалтерского учета
Четвертый	Чем эффективнее система внутреннего контроля, тем больше оснований считать финансовую отчетность аудируемого лица достоверной	Требуется модификация	Отсутствие ответственности за организацию надлежащей системы внутреннего контроля не позволяет получить разумные гарантии в отношении достоверности информации, проверяемой в ходе аудита
Пятый	На достоверность финансовой отчетности оказывает влияние последовательность применения принципов учета	Актуально	Не требуется модификация
Шестой	Если обратное не доказано, то информация, корректная для организации в прошлом, будет корректной и в будущем	Требуется модификация	Спорные вопросы не всегда находят отражение в аудиторском заключении. Меняется арбитражная практика. Указанные обстоятельства могут крайне негативно влиять на интересы пользователей
Седьмой	Аудитор выражает свое мнение, основываясь на профессиональном суждении	Требуется модификация	Следует разработать алгоритмы принятия решений на основе профессионального суждения аудитора и минимизировать роль профессионального суждения в отношении определения уровня существенности
Восьмой	Профессия аудитора предопределяет соразмерные обязательства	Актуально	Не требуется модификация
Постулаты, сформулированные Т.А. Лимпергом и Д.К. Робертсоном			
Девятый	Полезность отчетных данных прямо пропорциональна степени их проверки	Актуально	Не требует модификации
Десятый	Аудиторское заключение менее информативно, чем сама проверка	Актуально	Аудиторское заключение должно включать в себя полезную информацию для пользователей

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.



Рис. 2 / Fig. 2. Эволюция концепций отражения информации в бухгалтерской отчетности и их взаимосвязь с концепциями в аудите / The evolution of the concepts of presenting information in the financial statements and their relationship with the audit concepts

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

науки или деятельности, поскольку она способствует совершенствованию методологических и методических положений.

На рис. 2 представлена эволюция концепций отражения информации в бухгалтерской отчетности и их взаимосвязь с концепциями в аудите.

Задача профессионального сообщества состоит в том, чтобы провести анализ существующих работ и исследований по каждой концепции [10].

Четвертый уровень — теоретическая модель аудита. Попытки обобщить и развить теорию

аудита принимались как в международной, так и в отечественной практике. Важно отметить, что подходы к формированию теории аудита в исследованиях как зарубежных, так и российских ученых носят фрагментарный характер и требуют более системного изучения для формирования целостной теории аудита, которая должна включать в себя единый предмет, объекты, методы исследования, цель, задачи, функции и иные элементы. Этот процесс не завершен. Предмет аудита однозначно не определен. В основном

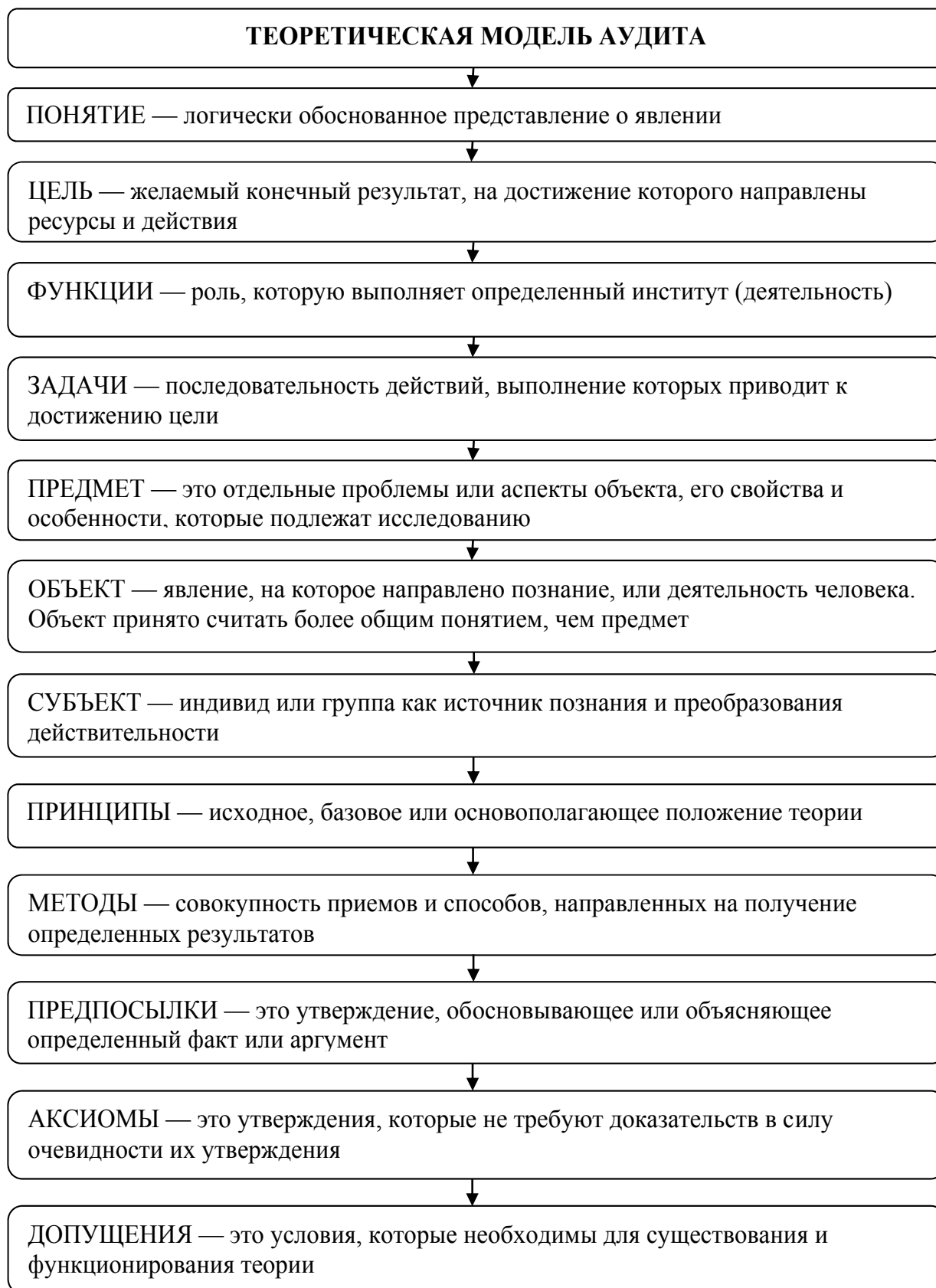


Рис. 3 / Fig. 3. Структура теоретической модели аудита / The structure of the theoretical model of audit

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

в исследованиях рассматриваются проблемы совершенствования отдельных методов получения доказательств в аудите. При этом принципиальные вопросы, связанные с необходимостью формирования структурированной теории аудита, остаются «за бортом». Таким образом, возникла потребность в создании единой теории аудита.

В современных экономических реалиях зачастую возникают конфликты интересов не только между собственниками и наемными сотрудниками, но и между мажоритарными и миноритарными акционерами, между собственниками и иными внешними пользователями. Появляется большое разнообразие организационно-правовых форм и методов ведения бизнеса, что предопределяет необходимость развития теории контроля.

Подчеркнем еще раз, что аудит как вид независимого контроля появился лишь спустя несколько столетий и возник в ответ на потребности собственников, в связи с разделением функций управления между собственниками и менеджментом компаний и внешних пользователей, таких как инвесторы и кредиторы, в условиях трансформации экономических процессов.

Теория бухгалтерского учета сформирована и общепризнана профессиональным сообществом. Учет позволяет систематизировать факты хозяйственной жизни, формировать необходимую аналитику и финансовую отчетность для принятия управленческих решений. Но качество этих решений зависит от достоверности информации, подтверждение которой и является ключевой задачей аудита. Таким образом, роль аудита для принятия управленческих решений чрезвычайно важна, но при формировании теории аудита следует учитывать особенности теории бухгалтерского учета, влияющие на формирование теории аудита.

Первая особенность. Разработанная теория учета была одобрена научным сообществом и долгое время в профессиональном сообществе не оспаривалась обоснованность идентификации предмета, объекта и иных элементов теории бухгалтерского учета. Теория учета существенно не менялась, но можно констатировать несоответствие теоретических положений бухгалтерского учета практическим реалиям. Казалось очевидным, что предмет бухгалтерского учета определен и в связи с этим исследования преимущественно были направлены на совершенствование отдельных его видов, в частности управленческий учет.

Существуют разные подходы к определению предмета бухгалтерского учета. В некоторых исследованиях предмет бухгалтерского учета идентифицируется как общая категория, по мнению других ученых, предмет должен быть сведен к конкретной категории [15]. Корректное определение предмета исследования бухгалтерского учета имеет очень важное значение для развития методологии как учета, так и аудита.

Вторая особенность вытекает из соотношения объекта и предмета в теории бухгалтерского учета. В научной классификации объект и предмет соотносятся как общее и частное. Однако в теории бухгалтерского учета исторически сложилась уникальная интерпретация соотношения объекта и предмета, когда предмет научной области шире рассматриваемых объектов.

Третья особенность выражается в разделении учета на три отдельных вида: бухгалтерский учет, управленческий учет и налоговый учет [15].

Четвертая особенность заключается в определении предмета и объекта аудита и соотношении их с предметом и объектом бухгалтерского учета.

На рис. 3 представлена предлагаемая нами структура теоретической модели аудита.

Теоретическая модель аудита основана на нескольких допущениях и аксиомах [3].

Первое допущение. STR-ориентированный аудит. Теория аудита основана на следующих ценностях: ответственность, публичность, прозрачность (society, transparency, responsibility — STR-ориентированная теория аудита).

- **Ответственность.** Аудит является деятельностью с повышенной этической ответственностью. Ответственность аудитора не ограничивается обязательствами в отношении конкретного аудируемого лица и заказчика, так как результаты аудита предназначены для широкого круга пользователей.

- **Публичность.** Аудиторская деятельность является публично-правовой и направлена на защиту интересов общества.

- **Прозрачность.** Преодоление кризиса в аудиторской деятельности приводит к необходимости уточнения полезности и ценности для пользователей аудиторских услуг и предполагает разработку прозрачной и информативной формы аудиторского заключения.

Второе допущение. Мультидисциплинарность и прикладное значение аудита. Теория аудита



Рис. 4 / Fig. 4. Теоретическая модель аудита / Theoretical model of audit

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

рассматривается во взаимосвязи с теорией бухгалтерского учета и анализом хозяйственной деятельности.

Третье допущение. *Аудиторское заключение — публичный и официальный документ.* Под аудитом понимается деятельность, целью которой является выражение мнения в отношении достоверности аудируемой отчетности в официальном документе. Таким образом, отчетность должна быть регламентирована, иметь назначение, а мнение в отношении ее достоверности должно быть отражено в аудиторском заключении. На виды проверок, не предполагающих по их результатам выражения мнения, данная теория не распространяется.

В результате исследования нами предложены три аксиомы в аудите: об ограничениях; о неизбежном риске; о субъективности мнения в аудиторском заключении:

- *аксиома об ограничениях в аудите.* Внутренний контроль и система бухгалтерского учета не являются совершенными;

- *аксиома о неизбежном риске аудитора.* В рамках аудиторской проверки всегда остается риск необнаружения ошибок и (или) недобросовестных действий;

- *аксиома о субъективности мнения в аудиторском заключении.* Мнение аудитора субъективно, так как основано на его профессиональном суждении.

Таким образом, авторская концепция теории аудита выглядит так, как это представлено на рис. 4.

Переход к кризис-ориентированному этапу предопределяет необходимость дополнения предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности двумя новыми предпосылками:

- рациональность — соответствие методов ведения учета бизнес-среде, в которой функционирует организация, специфике, характеру и масштабу ее деятельности;

- состоятельность — отсутствие признаков кризиса и признаков банкротства.

Пятый уровень — стратегия развития аудиторской деятельности. Стратегия позволяет определить целевые критерии, перечень конкретных мероприятий и сроки их реализации. Стратегия развития представляет собой общий не детализированный план, охватывающий длительный период времени, с указанием сроков и укрупненных целей, которые должны быть достигнуты,

но пока что эта стратегия аудита не утверждена. На наш взгляд, отсутствие общей стратегии развития аудиторской деятельности не позволяет сформировать концептуальные модели отдельных элементов стратегии развития.

Шестой уровень — стандарты аудиторской деятельности. С 1 января 2017 г. в России официально применяются международные стандарты аудита. На наш взгляд, система международных стандартов аудита должна быть принята в дополнение к национальным стандартам аудита, так как концепции, на которых основаны международные стандарты аудита, не соответствуют в полной мере экономическим реалиям российской экономики [18].

Седьмой уровень — практика аудита. Роль аудиторской практики в совершенствовании методологии аудита имеет важнейшее значение. В России практико-ориентированность аудита вызвана еще и дополнительными обстоятельствами, которые связаны с резким переходом от плановой экономики к рыночной в короткие сроки. Формирование аудиторской практики видится целесообразным в рамках деятельности комитетов СРОА и формирования баз знаний, в частности по типичным ошибкам, алгоритмам повышения контроля качества, что, несомненно, повлияет на результаты аудиторских проверок.

ВЫВОДЫ

Исторически можно выделить две модели возникновения и развития аудита. Первая модель — эволюционная, которая возникла и развивалась в странах с развитой рыночной экономикой. Вторая модель — неэволюционная, основанная на международном опыте и характерная для тех стран, где аудит внедрялся при переходе от плановой экономики к рыночной.

В России аудит развивался по неэволюционной модели, был внедрен «сверху» вместе с другими элементами рыночной экономики, и несмотря на то, что был основан на международном опыте, изначально приобрел собственную специфику, обусловленную историческим влиянием государственного финансового контроля в советский период и особенностями социально-экономического развития в начале 90-х гг. XX в., в частности началом становления предпринимательства, неразвитостью рыночных механизмов и фондового рынка и низкой инвестиционной активностью.

Последствия мирового финансового кризиса 2008 г. показали несоответствие механизма реализации целей и задач, изначально поставленных перед аудитом, потребностям экономики. Большинство компаний, которые имели серьезные финансовые проблемы и были признаны банкротами, представ-

ляли пользователям положительные аудиторские заключения. Учитывая возможность в обозримом периоде наступления кризисных ситуаций, считаем, что формирование научной теории аудита является необходимым условием преодоления кризиса и основой для совершенствования методологии аудита.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ. Соколов Я. В., ред. М.: ЮНИТИ; 1995. 398 с.
2. Азарская М. А., Миронова О. А. Развитие концепции аудита. *Аудиторские ведомости*. 2005;11:22–29.
3. Арабян К. К. Концептуальные основы теории аудита. *Аудитор*. 2017;8:16–27.
4. Аренс Э. А., Лоббек Дж. К. Аудит. Пер. с англ. — М.: Финансы и статистика; 1995. 560 с.
5. Баранов П. П. К вопросу о необходимости формирования научной теории аудита. *Вестник НГУЭУ*. 2013;(4):84–100.
6. Баранов П. П. Научное наследие Теодора Лимперга: истоки международных стандартов аудита. *Международный бухгалтерский учет*. 2014;28:15–20.
7. Гутцайт Е. М. Аудиторская проверка с позиций теорий принятия решения в условиях неопределенности. *Аудиторские ведомости*. 2001;8:54–61.
8. Dicksee L. R. Auditing: A practical manual for auditors. London: Gee and Co.; 1892. 1110 p.
9. Ким Н. В. Аудит: сущность, структура, проблемы. Монография. Екатеринбург: Деловая книга; 2004. 120 с.
10. Кун Т. Структура научных революций. М.: Прогресс; 1977. 300 с.
11. Mautz R. K., Sharaf H. The philosophy of auditing. Sarasota, Fl.: American Accounting Association; 1961. 299 p.
12. Мельник М. В., Пантелеев А. С., Звездин А. Л. Ревизия и контроль. Мельник М. В., ред. М.: ФБК-ПРЕСС; 2003. 520 с.
13. Мельник М. В., Бердников В. В. Анализ и контроль в коммерческой организации. М.: Эксмо; 2010. 560 с.
14. Montgomery R. H. Auditing theory and practice. NY: The Ronald press company; 1912. 673 p.
15. Палий В. Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. М.: Бухгалтерский учет; 2007. 84 с.
16. Робертсон Дж. Аудит. М.: КПМГ, Аудиторская фирма «Контакт»; 1993. 496 с.
17. Соколов Я. В. Профессиональное суждение — новый инструментарий современной бухгалтерии. *Бухгалтерский учет*. 2005;21:45–48.
18. Суглобов А. Е., Жарылгасова Б. Т. Бухгалтерский учет и аудит. М.: Кнорус; 2005. 496 с.
19. Flint D. Philosophy and principles of auditing; an introduction. Basingstoke: Macmillan Education; 1988. 191 p.
20. Шеремет А. Д. Реформирование бухгалтерского учета и аудита в соответствии с международными стандартами. *Аудиторские ведомости*. 2006;8:4–12.

REFERENCES

1. Adams R. Fundamentals of audit. Trans. from English. Sokolov Y. V., ed. Moscow: UNITI; 1995. 398 p. (In Russ.).
2. Azarskaya M. A., Mironova O. A. The development of the concept of auditing. *Auditorskie vedomosti = Audit statements*. 2005;11:22–29. (In Russ.).
3. Arabian K. K. The conceptual basis of the theory of auditing. *Auditor = Auditor*. 2017;8:16–27. (In Russ.).
4. Arens E. A., Lobbek J. K. Audit. Trans. from Engl. Moscow: Finance and Statistics; 1995. 560 p. (In Russ.).
5. Baranov P. P. To the question of the need to form a scientific theory of auditing. *Vestnik NGUEU = Bulletin of NSUEMU*. 2013;4:84–100. (In Russ.).
6. Baranov P. P. Scientific heritage of Theodor Limperg: the origins of international auditing standards. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*. 2014;28:15–20. (In Russ.).

7. Gutzayt E.M. Audit from the point of view of decision theory in the face of uncertainty. *Audit statements*. 2001;8:54–61. (In Russ.).
8. Dicksee L.R. Auditing: A practical manual for auditors. London: Gee and Co.; 1892. 1110 p.
9. Kim N.V. Audit: Essence, structure, problems. Monograph. Yekaterinburg: Business book; 2004. 120 p. (In Russ.).
10. Kun T. The structure of scientific revolutions. With an introductory article and additions 1969. Moscow: Progress; 1977. 300 p. (In Russ.).
11. Mautz R.K., Sharaf H. The philosophy of auditing. Sarasota, Fl.: American Accounting Association; 1961. 299 p.
12. Melnik M.V., Panteleev A.S., Zvezdin A.L. Revision and control. Melnik M.V., ed. Moscow: FBK-PRESS; 2003. 520 p. (In Russ.).
13. Melnik M.V. Analysis and control in a commercial organization. Melnik M.V., Berdnikov V.V., eds. Moscow: Eksmo; 2010. 560 p. (In Russ.).
14. Montgomery R.H. Auditing theory and practice. NY: The Ronald press company; 1912. 673 p.
15. Paliy V.F. Accounting Theory: Current Problems. Moscow: Accounting; 2007. 84 p. (In Russ.).
16. Robertson J. Audit. Trans. from English. Moscow: KPMG, Auditing firm «Contact»; 1993. 496 p. (In Russ.).
17. Sokolov Y.V. Professional judgment — a new toolkit of modern accounting. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*. 2005;21:45–48. (In Russ.).
18. Suglobov A.E., Zharylgasova B.T. Accounting and auditing. Moscow: Knorus; 2005. 496 p. (In Russ.).
19. Flint D. Philosophy and principles of auditing; an introduction. Basingstoke: Macmillan Education; 1988. 191 p.
20. Sheremet A.D. Reforming accounting and auditing in accordance with international standards. *Auditorskie vedomosti = Audit statements*. 2006;8:4–12. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Кнарик Каранетовна Арабян — кандидат экономических наук, доцент, Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ (РАНХиГС), Москва, Россия
akn@bk.ru

ABOUT THE AUTHOR

Knarik K. Arabyan — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor, Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation (RANEPА), Moscow, Russia
akn@bk.ru

Статья поступила 23.11.2018; принята к публикации 10.12.2018.

Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

The article was received 23.11.2018; accepted for publication 10.12.2018.

The author read and approved the final version of the manuscript.