

### 4.3. РАЗВИТИЕ ЦЕЛЕВЫХ ФУНКЦИЙ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

Зуева М.В., соискатель,

*ВГНА Минфина России*

Работа посвящена рассмотрению вопроса развития целевых функций различных видов аудиторско-консалтинговых услуг. Дано обоснование понятий функция, цель, задача аудита, как услуги определены взаимосвязи между ними. Проведен анализ имеющегося спектра подходов к формулированию целей различных видов аудиторских сопутствующих или иных связанных с аудитом услуг. Обоснована и проведена их группировка на базе однородных, целевых функций. Показана динамика последовательного развития отдельных однородных видов аудиторских и иных связанных с аудитом услуг.

Характеристики различных видов внешнего аудита, аудиторских и других сопровождающих их услуг, широко рассмотрены в соответствующей научной и специальной литературе. Вместе с тем в отношении таких услуг остается еще много неясных моментов. Это во многом связано с неустоявшимся пониманием назначения аудита, которое имеет несколько подходов. Первый, назовем его ограничительным, при котором под аудиторской услугой понимается лишь оценка (контроль) достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности (документации) и соответствия ее нормативным требованиям (назовем это основным, базовым назначением аудита). При втором, имеющем более расширительный характер, к аудиту, помимо указанного, относят оценку нормативного соответствия других видов деятельности экономических субъектов не только в сфере финансовой, но и хозяйственной в целом, и в различных ее составляющих. Третий, еще более расширительный подход, включает в назначение аудита первое и второе его толкование, а также оказание широкого круга как сопутствующих, так и иных, в той или иной мере связанных с аудитом, услуг экономическому субъекту: помощи в виде консультирования и в виде непосредственного участия в разработке документов, задач, мероприятий, необходимых для исправления имеющихся недочетов и дальнейшего прогрессивного развития хозяйственной системы этого субъекта.

При этом имеют место варианты трактовок назначения аудита на законодательном уровне даже в отношении его основных функций. Например:

- ранее [2] основной аудит трактовался как оценка достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и ее соответствие нормам и правилам;
- в настоящее время [3] ограничивается лишь оценкой достоверности этой отчетности.

Во многом вариативность в определениях, характеристиках аудита объективно связана с внутренне присутствующим ему межпредметным характером, включающим оценку разных аспектов правовых, финансовых, хозяйственно-экономических и иных элементов состояния и динамики развития аудируемого объекта – хозяйственной системы (либо ее элемента) экономического субъекта.

Вариативность определения аудита связана так же и проявляется в нечеткости использования таких его характеристик как цель, назначение, функция, задачи, которые зачастую применяются в различных смыслах, подменяются одна другой. Поэтому важное значение приобретает четкость обозначения этих понятий, необ-

ходимая для определения специфики различных видов аудита, аудиторских услуг, их сходства и различия.

Определим прежде всего понимание отмеченных и некоторых других терминов. Так, понятия «функционал», «функция» являются многогранным и многоаспектным. В отношении экономических систем, их элементов, протекающих процессов, субъектов деятельности оно определяет их обязанность, назначение, роль [10]. Таким образом, одна из характеристик функции – назначение (иногда употребляется термин «функциональное назначение»), определяет, ради чего, с какой целью осуществляется данное действие. В равной мере это можно отнести и к основному аудиту, и к другим его видам, направлениям, а также и к сопутствующим и иным услугам, входящим в комплекс аудиторско-консалтинговых. Каждый вид аудита, аудиторской и связанной с ними услуги имеет свое назначение (функцию) и цель, определяющую форму и содержание результирующих итогов осуществления аудиторского действия, услуги.

Уточним теперь понятие «цель», поскольку по нему в литературе также имеются определенные разночтения. Традиционная для российской лексики трактовка этого термина по В. Далю [11] имеет следующее определение: «цель – конечное желание, стремление, намерение, чего кто хочет достигнуть... цель, начало или корень дела, побуждение; за ним идет средство, способ, а вершит дело конец, цель, достижение ее». В современной экономической трактовке [10] «цель – предмет стремления, то, что надо осуществить». В философском аспекте [21] цель – это «предвосхищение в сознании результата, на достижение которого направлены действия... Различаются отдаленные, близкие и непосредственные, общие и частные, промежуточные и конечные цели».

В последней характеристике цели важной является ее структуризация, поскольку это дает возможность выявить особенности целевого назначения отдельных видов аудиторско-консалтинговых услуг, следовательно, их содержательной стороны и более четко оценить их стратегическую направленность, значимость с позиций конечной результативности оказываемой услуги.

Поскольку каждая цель по существу является функцией, назначением какого-либо действия, то можно говорить о целевой функции действия, услуги, в том числе аудиторской. С таких позиций можно определить, что, например, функцией услуги, обозначаемой как основной аудит, является независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта, аудируемого лица, осуществляемая в режиме задаваемой цели (результата, итога) – выражения мнения аудитора о достоверности проверяемой отчетности (и в контексте этого о ее соответствии установленными для данного случая нормам, правилам, требованиям). Из этого видно, что функциональное назначение аудита – независимая проверка и его цель – мнение аудитора взаимосвязаны и взаимообусловлены (хотя все же имеют определенное понятийное разграничение). Цель в этом случае имеет непосредственный характер.

Далее постановка целей сопровождается декомпозицией их на задачи, которые следует решить (одновременно или последовательно) для достижения целевого результата. Задача является не целью, а средством ее достижения.

Возвращаясь к определению цели по В. Далю [11], включающее средство, способ их достижения, уточним, что в современной терминологии в данном аспекте способ определяется через понятие метод, который представляет собой совокупность приемов и операций организованной определенным образом деятельности по решению задач, необходимой для достижения цели. В свою очередь задача определяется [10] как «целевая установка к рациональным действиям, заданная извне или сформулированная самим исполнителем».

Как уже отмечалось, значительное количество имеющихся в литературе формулировок аудита (как основного, так и других его видов) не содержат четкого определенной его цели, которая как бы подразумевается посредством описания назначения (функций), либо задач аудита. Об этом свидетельствуют приводимые ниже конкретные примеры.

Так, в одном из трудов [9; с. 9, 10] по поводу целей и задач внешнего аудита говорится о том, что «Основная цель аудита (проверка достоверности финансовой отчетности) может дополняться... задачами выявления резервов более совершенного использования финансовых ресурсов, анализом правильности исчисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов».

Внешний аудит может решать также другие задачи...»

Но если целью аудита является проверка достоверности финансовой отчетности, то указанные другие задачи:

- во-первых, не являются целями, дополняющими основную;
- во-вторых, они не являются так же и декомпозицией основной цели, а исходят из иных, в частности, предполагающих разработку мероприятий по выявлению резервов, повышению эффективности финансово-экономической, хозяйственной деятельности экономического субъекта.

При этом трактуемая основная цель является непосредственной, а предполагаемая, в виде разработки мероприятий, отдаленной. Такой подход характерен и для многих других имеющихся формулировок различных видов аудита, аудиторских услуг.

В другом труде [7; с. 14] дается определение: «Цель аудита – установление в соответствии с федеральным законом «О бухгалтерском учете» достоверности финансовой и бухгалтерской отчетности экономических субъектов, подлежащих аудиту, и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормам законодательства Российской Федерации». Далее в отношении задач аудита определено, что «задача аудита – на основе представленной информации дать заключение о достоверности или недостоверности финансовой отчетности экономического субъекта». Формулировка цели в данном случае не идентична соответствующему положению Закона «О бухгалтерском учете» [1] хотя и вытекает из формулировки его ст. 13, п. 2. Определение задачи в приведенной выше цитате несколько нечеткое и имеет аналогичный цели обобщенный характер. Все эти цели имеют непосредственный характер.

Еще в одном из трудов [6, с. 26] имеется следующее определение: «Главная цель внешнего аудита – дать объективные, реальные и точные сведения об аудируемом объекте...»

Выполняемые аудиторами сопутствующие услуги имеют свои цели и задачи».

В данном случае цель имеет обобщенный рамочный характер, поскольку может быть отнесена к любому

объекту аудита, любому виду аудита: бухгалтерскому (финансовому), налоговому, экологическому и т.д. Как и в предыдущих формулировках, цель имеют непосредственный характер.

Продолжим рассмотрение на примере приведенной в табл. 1 развернутой системы характеристик отдельных видов аудита, предлагаемой Г.А. Юдиной и М.Н. Черных [23; с. 15].

Таблица 1

## ВИДЫ АУДИТА

Признак	Виды аудита
1. По категориям аудиторов	1.1. Независимый. 1.2. Государственный. 1.3. Внутренний
2. По законодательству	2.1. Обязательный. 2.2. Инициативный
3. По частоте проведения	3.1. Первоначальный. 3.2. Повторяющийся (согласованный)
4. По цели	4.1. Финансовый. 4.2. Операционный. 4.3. На соответствие законодательству. 4.4. Специальный (работы по аттестации). 4.5. Финансовой (бухгалтерской) отчетности. 4.6. Налоговый. 4.7. Управленческий и т.д.
5. По направленности	5.1. Общий. 5.2. Банковский. 5.3. Страховых организаций. 5.4. Инвестиционных институтов, внебюджетных фондов

Как видно из приводимых в табл. 1 данных, в рамках группы признака 4 – «По цели» – целевой характер, целевой функционал в четком выражении (по приведенным формулировкам вида аудита) имеет только один из представленных – «На соответствие законодательству». Формулировки остальных видов аудита данной группы характеризуют собой в большей мере объект аудита, либо, в меньшей, его функциональное назначение, но не целевую функцию. Виды аудита, входящие в другие группы так же не имеют целевой характеристики.

Рассмотрим еще один пример – формулировки аудита, представленные в труде Э.А. Аренса и Дж. К. Лоббека [5; с. 11]. Сделаем некоторые текстуральные выборки из рассматриваемого труда.

Операционный аудит – это проверка любой части процедур и методов функционирования хозяйственной системы в целях оценки производительности и эффективности. По завершении этого аудита менеджеру обычно выдаются рекомендации по совершенствованию операций. В этом смысле операционный аудит больше похож на консалтинг администрации, чем на то, что обычно считается аудитом. Значение операционного аудита за прошедшее десятилетие возросло.

Из приведенного текста следует, что операционный аудит имеет многообъектный характер, что приводит к многофункциональности его целей, которые в четком виде не сформулированы. Общность направлений этого аудита, выражается в том, что их результатом является выдача рекомендаций менеджеру по совершенствованию осуществляемых операций. Таким образом, на данном примере видно, что хотя целевые функции этого вида аудита и имеют непосредственный характер, но они направлены на достижение иных, отдаленных целей повышения производительности и эффективности функционирования хозяйственной системы.

Аудит на соответствие имеет целью определить, соблюдаются ли в хозяйственной системе те специфические процедуры или правила, которые предписаны персоналу вышестоящим руководством (администрацией). При аудите административно-функциональных формирований, таких, как школьные районы, доля аудита на соответствие повышена благодаря широкому регулированию их деятельности правительством.

В данном случае цель аудита на соответствие определена прямо, но в широком виде относительно хозяйственной системы. Цель такого аудита является непосредственной.

Аудит финансовой отчетности выполняется для определения того, согласуется ли сводная финансовая отчетность (проверяемая поддающаяся количественной оценке информация) с определенными критериями. Обычно критериями являются общепринятые бухгалтерские принципы. Аудит финансовой отчетности базируется на предположении, что она будет использована разными группами для различных целей.

Из изложенного видно, что аудит финансовой отчетности, как и аудит на соответствие, имеет ту же принципиальную цель – определение соответствия финансовой отчетности определенным критериям, бухгалтерским принципам. Результаты оценки соответствия (непосредственной цели) могут быть использованы в дальнейшем для различных целей, т.е. непосредственная цель в такой трактовке представляет собой промежуточную и перерастает в отдаленную, конечную.

Дополним рассмотрение формулировок целевых функций в определениях некоторых других видов аудита финансового характера, например, в приводимых в табл. 2 формулировках назначения налогового аудита.

Таблица 2

**ФОРМУЛИРОВКИ НАЗНАЧЕНИЯ НАЛОГОВОГО АУДИТА**

Источник формулировки	Формулировка назначения
Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Обращение с налоговыми органами». Одобрена Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11 июля 2000 г., протокол №1 [4]	Налоговый аудит – выполнение аудиторской организацией специального аудиторского задания по рассмотрению бухгалтерских и налоговых отчетов экономического субъекта с целью выражения мнения о степени достоверности и соответствия во всех существенных аспектах нормам, установленным законодательством
Г. Разумов. Как понимать налоговый аудит [18]	Налоговый аудит – в узком смысле слова представляет собой проверку методов исчисления и уплаты организацией конкретных налогов на их соответствие налоговому законодательству. Налоговый аудит можно рассматривать и шире, включая в него оптимизацию налогообложения, консультирование, разработку практических рекомендаций и оценку налоговых рисков
Лобова М.С. Аудит и его конечные цели [12]	Налоговый аудит – это аудит налоговых обязательств предприятия и разработка комплекса мер по его защите от привлечения к налоговой ответственности

В приведенных определениях целевая характеристика этого вида аудита дана лишь в официальном документе – Методике аудиторской деятельности.

Не содержит четкой характеристики целевых функций так же и формулировки аудита банков и страховых компаний [10].

- В первом случае – это «установление достоверности отчетности банков и соответствия совершенных ими хозяйственно-финансовых операций нормативным актам».
- Во втором – «установление достоверности и соответствия правовым нормам финансовой отчетности страховых компаний».

Более определенной является характеристика целевых функций развивающегося в настоящее время аудита эффективности использования бюджетных (государственных) средств.

В качестве примера приведем его формулировку, содержащуюся в материалах Счетной палаты РФ [15] в соответствии с которой «аудит эффективности представляет собой проверки деятельности органов государственной власти и получателей государственных средств в целях определения эффективности использования ими государственных средств, полученных для выполнения возложенных на них функций и поставленных задач».

Здесь цель данного вида аудиторских услуг (и содержащийся в самом документе состав задач, решение которых необходимо для достижения цели) изложены достаточно четко и субординированно.

Нечеткостью формулировок функций характеризуются и определения так называемых функционально-отраслевых видов аудита, что следует из приводимых в табл. 3 формулировок назначения экологического аудита.

Таблица 3

**ФОРМУЛИРОВКИ НАЗНАЧЕНИЯ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО АУДИТА**

Источник формулировки	Формулировка назначения
1. Серов Г.П. [20]	Экологический аудит предприятия предусматривает засвидетельствование соответствия деятельности предприятия требованиям законодательства о безопасности, охране окружающей среды, защиты от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера; засвидетельствование достоверности бухгалтерской отчетности, документации о финансовой деятельности предприятия и расчетах с бюджетом
2. Петрова Е. [16]	Экологический аудит – это независимая проверка соответствия деятельности хозяйствующего субъекта экологическим нормам и правилам российского законодательства и другим нормативным документам. Он позволяет понять, насколько легитимна деятельность данного предприятия или организации с точки зрения российского и международного законодательства
3. Современная экономическая энциклопедия [3]	Экологический аудит – оценка влияния на окружающую среду производственного процесса. Экологический аудит, как правило, включает независимые исследования технологии производства и нередко используется с тем, чтобы устранить или сократить загрязнение окружающей среды

Источник формулировки	Формулировка назначения
4. Профессиональные аудиторские консультации [17]	Целью экологического аудита является оценка экологической безопасности промышленных производств и хозяйственных систем. Экологический аудит на промышленном предприятии направлен на повышение эффективности работы промышленных предприятий всех видов в области охраны окружающей среды. Конечным результатом проведения экологического аудита на промышленном предприятии является аудиторское заключение о состоянии природоохранной (экологической) деятельности на предприятии, наличие отчетности, соответствия ее нормам и достоверности; содержать рекомендации по повышению эффективности природоохранных мероприятий. Экологический аудит осуществляется также для оценки экологической безопасности инвестиционных проектов

Из материалов табл. 3 видно, что данный вид аудита имеет широкий диапазон трактовок, во-вторых, целевая его функция дана только в одной из приведенных формулировок, но при этом развита в виде подготовки рекомендаций.

Но, несмотря на отсутствие четких формулировок целевых функций различных рассмотренных видов аудита, имеется возможность определенной типизации отдельных их групп по ведущим, основным целевым функциям, характеризуемым в приведенных и иных формулировках различных видов аудита либо в прямой форме, либо в виде назначения и состава задач. В силу того, что многие виды аудита не имеют однозначно определенного целевого назначения, то типизация их по целям так же не является жесткой, а носит более рамочный характер. Но говоря о типизации аудита по целевым функциям, прежде следует отметить, что расширение спектра направлений аудита является самим процессом его развития как вида услуги в соответствии с разрастанием состава объектов аудита – от оценки достоверности бухгалтерской

(финансовой) отчетности и ее соответствия установленным требованиям к дальнейшему применению этих подходов к другим элементам деятельности экономических субъектов, и далее, к исследованию и оценке финансово-экономического, хозяйственного состояния объектов аудита, консультациям и выработке рекомендаций по их улучшению. Этот процесс с учетом имеющихся в печати материалов по данному вопросу [6, 8, 14, 22] можно представить в следующей динамике.

Развитие целевых функций аудиторских услуг.

1. Этап фрагментарного государственного финансового контроля (надзора) в странах древних цивилизаций с целью установления и поддержания правильности сбора в пользу государства и расходования финансовых средств.
2. Этап начала эпизодических независимых (негосударственных) проверок аудиторами в интересах отдельных владельцев капитала бухгалтерской (финансовой) отчетности о действиях распорядителей вверенного капитала с целью оценки ее достоверности и соответствия принятым нормам и правилам.
3. Этап формирования всеобщности (обязательности) проверок независимыми аудиторами бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов с целью оценки ее достоверности и соответствия принятым нормам и правилам.
4. Этап формирования комплекса проверок независимыми аудиторами финансово-хозяйственной деятельности (и отдельных ее элементов) экономических субъектов с целью оценки ее соответствия принятым нормам и правилам.
5. Этап формирования комплекса проверок (исследования, анализа) финансово-хозяйственной деятельности (включая эффективность использования бюджетных средств) и отдельных ее элементов экономических субъектов с целью оценки уровня ее производительности (эффективности, результативности).

Естественно, что эти этапы показывают как бы прирост новых аудиторских услуг к уже имеющимся.

В рамках каждого этапа развития целевых функций аудита возник ряд его видов, определяемых объектом аудита, которые, как отмечалось можно структурировать по нескольким типовым группам по признаку однородности целевых функций. Ниже приводится предлагаемая нами подобная группировка (табл. 4).

Таблица 4

#### ТИПОВЫЕ ГРУППЫ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ ПО ИХ ОСНОВНЫМ ЦЕЛЕВЫМ ФУНКЦИЯМ

Типовая группа аудиторских услуг	Характер цели аудита			
	Непосредственная	Промежуточная	Конечная	Вид аудита
1. Аудит достоверности	Формирование мнения (заключения) аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого экономического субъекта и соответствия ее принятым нормам и правилам	Повышение уровня достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого экономического субъекта и ее соответствия принятым нормам и правилам	Повышение эффективности деятельности аудируемого экономического субъекта	Бухгалтерский; банковский; страховой; бирж; внебюджетных фондов
2. Аудит соответствия деятельности	Формирование мнения (заключения) аудитора о соответствии хозяйственной деятельности аудируемого экономического субъекта принятым нормам и правилам	Определение и реализация путей повышения уровня соответствия хозяйственной деятельности аудируемого экономического субъекта принятым нормам и правилам	Повышение эффективности деятельности аудируемого экономического субъекта аудита	Экологический; недр и недропользования; энергетический; технический; информационной безопасности
3. Аудит производительности (эффективности)	Формирование мнения (заключения) независимого аудитора о производительности (эффективности) функционирования хозяйственной системы аудируемого экономического субъекта и ее элементов; программ и проектов экономического и социального развития	Определение и реализация путей экономической оптимизации функционирования хозяйственной системы и ее элементов аудируемого экономического субъекта; путей экономической оптимизации программ и проектов	Повышение эффективности деятельности аудируемого экономического субъекта; повышение его эффективности; повышение эффективности результатов реализации программ и проектов	Эффективности; операционный (управленческий); мотивационный; ценовой; инвестиционный; кризисного управления

Типовая группа аудиторских услуг	Характер цели аудита			
	Непосредственная	Промежуточная	Конечная	Вид аудита
4. Аудит результативности затрат бюджетных средств	Формирование мнения (заключения) государственного (независимого) аудитора о результативности (эффективности) затрат бюджетных средств аудируемого экономического субъекта	Определение путей экономической оптимизации функционирования аудируемого экономического субъекта	Повышение социальной результативности (эффективности) функционирования аудируемого экономического субъекта	Результативности (эффективности) затрат бюджетных средств

Как было уже показано, в научных и иных публикациях по проблемам аудита имеются мнения о том, что к собственно аудиту можно отнести только бухгалтерский (финансовый) аудит, а остальные его виды выходят за рамки понятия аудит как такового. Но не менее убедительным являются аргументы (в том числе зарубежных исследователей) о том, что все же к аудиту следует относить и его виды, входящие по рассматриваемым нами целевым функциям в остальные его типовые группы. К этому можно сделать еще одно замечание. Несмотря на различные целевые функции все виды аудита, как услуги имеют одну общность: методически основаны на исследовании и анализе состояния объекта – хозяйственной системы, экономического субъекта процессов в ней происходящих. Это методическое единство распространяется и на связанные с аудитом услуги, поскольку без аналитической оценки финансово-экономического, хозяйственного состояния объекта аудита невозможно осуществить конструктивный консалтинг, разработку мероприятий по совершенствованию деятельности экономического субъекта, повышению ее результативности и эффективности.

Таким образом, последовательное развитие состава целевых функций аудита, его видов, сопровождается развитием спектра услуг, сопутствующих этим видам аудита и других услуг консалтингового характера, имеющих общую с ним и целевую направленность, и являющихся элементом механизма реализации конечной цели соответствующего вида аудита.

Определенным образом соотношение объемов нарастания аудиторских и связанных с ним услуг характеризуют данные табл. 5.

Таблица 5

**ОБЩИЙ ХАРАКТЕР РАЗМЕРОВ ПРИРОСТА ОБЪЕМОВ АУДИТА И СВЯЗАННЫХ С НИМ КОНСАЛТИНГОВЫХ УСЛУГ<sup>1</sup>**

Объем	Годы				
	2004	2005	2006	2007	2008
Всего, млрд. руб., в том числе:	14,5	19,0	27,0	37,0	44,0
<b>1. Аудиторские услуги</b>					
Млрд. руб.	5,8	8,0	11,0	15,0	18,0
В % к итогу	40,0	42,1	40,7	40,5	40,9
<b>2. Консалтинговые услуги</b>					
Млрд. руб.	8,7	11,0	16,0	22,0	26,0
В % к итогу	60,0	57,9	58,3	59,5	59,1
<b>3. Ежегодный прирост млрд. руб., в том числе:</b>					
Аудиторские услуги	-	2,2	3,0	4,0	3,0
Консалтинговые услуги	-	2,3	5,0	6,0	4,0

Из данных табл. 5 видно, что в стоимостном выражении доли аудиторских и консалтинговых услуг, в общем их объеме за период 2004-2008 гг. остаются практически стабильной (40% и 60%). Тенденции их

<sup>1</sup> По данным [13, 19].

прироста так же свидетельствуют о сохранности такого положения и в обозримом будущем.

На основании рассмотренных материалов можно сформулировать общую схему (рис. 1) последовательного нарастания состава и объемов реализации целевых функций аудиторских и связанных с ними услуг.



**Рис. 1. Схема сопряженного нарастания общих объемов реализации целевых аудиторских функций и связанных с ними иных услуг**

Изложенное в статье позволяет дополнить имеющиеся характеристики аудиторских и связанных с ними иных услуг в одном из важнейших их аспектов – целевого функционального назначения, что позволяет более обосновано определить место и значение каждого из видов аудита и связанных с ним услуг, тенденции их развития в общем комплексе аудиторско-консалтинговых услуг.

**Литература**

1. О бухгалтерском учете [Текст] : федер. закон от 21 нояб. 1996 г. №129-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1996. – №48. – ст. 5369.
2. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 7 авг. 2001 г. №119-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».
3. Об аудиторской деятельности [Текст] : федер. закон от 30 дек. 2008 г. №307-ФЗ // Российская газета. – 2008. – №267.
4. Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами [Текст] : методика аудиторской деятельности : одобр. Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ от 11 июля 2000 г., протокол №1 // Аудиторские ведомости. – 2000. – №10.
5. Аренс Э.А. Аудит [Текст] / Э.А. Аренс, Дж. Лоббек. – М. : Финансы, 1995.
6. Аудит [Текст] / под ред. В.И. Подольского. – 4-е изд. – М. : Юнити-Дана, Аудит, 2008.

7. Аудит [Текст] : учеб. / под. ред. А.А. Каракова. – М. : РЭА, 2000.
8. Аудит Монгометрии [Текст] / Ф.Л. Дефлис, Г.Ф. Дженикс, В.М. О'Рейли, М.Б. Хирш ; пер. с англ. – М. : Аудит ; ЮНИТИ, 1997.
9. Богатая И.Н. и др. Аудит [Текст] : учеб. пособие / И.Н. Богатая, Н.Т. Лабунцев, Н.Н. Хаханова. – 3-е изд. – Ростов н/Д : Феникс, 2005.
10. Большой экономический словарь [Текст]. – М. : Ин-т новой экономики, 2002.
11. Даль В. Толковый словарь живого великорусского языка [Текст] : Т. 4. – М. : Русский язык, 1978-1980.
12. Лобова М.С. Аудит и его конечные цели [Текст] / М.С. Лобова // Аудит. – 2004. – №5.
13. Масштаб любой ценой [Текст] // Эксперт. – 2007. – №12.
14. Мерзликина Е.М. Аудит [Текст] : учеб. / Е.М. Мерзликина, Ю.П. Никольская. – 3-е изд. – М. : ИНФРА, 2007.
15. Методика проведения аудита эффективности использования государственных средств [Текст] / Счетная палата РФ. – М., 2004.
16. Петрова Е. Через алгебру – к гармонии [Электронный ресурс] // Материалы обсуждения проекта системы экологического менеджмента на территориальном уровне. URL: <http://www.kurs-n.nnov.ru/09.06.2006/ekologiya-1.html>.
17. Профессиональные аудиторские консультации [Электронный ресурс] // Экоаудит. URL: <http://profaudit.ru/content/view/46/422>.
18. Разумов Г. Как понимать налоговый аудит [Текст] / Г. Разумов // Вести плюс. – 2004. – 22 мая.
19. Рэнкинг аудиторско-консалтинговых услуг «Российский аудит» с 2005 по 2008 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.raexpert.ru>.
20. Серов Г.П. Экологический аудит [Текст] / Г.П. Серов. – 2-е изд. – М. : Экзамен, 2000.
21. Философский словарь [Текст]. – М. : Политиздат, 1991.
22. Шеремет А.Д. Аудит [Текст] : учеб. / А.Л. Шеремет, В.П. Суйц. – 5-е изд., доп. и перераб. – М. : ИНФРА-М, 2008.
23. Юдина Г.А. Основы аудита [Текст] / Г.А. Юдина, М.Н. Черных. – М. : Кнорус, 2006.

### Ключевые слова

Назначение аудиторско-консалтинговых услуг; виды аудиторско-консалтинговых услуг; функции, цели, задачи аудиторско-консалтинговых услуг, целевые функции аудиторско-консалтинговых услуг; однородность видов аудиторско-консалтинговых услуг по признаку целевой однородности; группировка видов аудиторско-консалтинговых услуг по признаку однородности; тенденции развития отдельных групп аудиторско-консалтинговых услуг.

*Зуева Марина Валерьевна*

### РЕЦЕНЗИЯ

Автор статьи рассматривает комплекс вопросов, связанных с пониманием назначения различных видов сопутствующих и иных, такого рода услуг. Проведен анализ различных подходов к определению границ применения понятия аудиторские консалтинговые услуги к различным их видам. Автор обоснована возможность развития этих положений на основе выявления целевого назначения видов аудита и связанных с ними услуг. В статье рассмотрены в аспекте применимости к аудиторским услугам понятия цели, функции, задачи, решаемые для достижения цели. На этой основе автор проводит анализ имеющихся прямых и косвенных характеристик целей различных видов аудита и аудиторских услуг, что дает возможность их группировки на основе однородности реализуемых целей. При этом автор проводит развитие этих целей от ближайших, конкретных до отдельных, конечных. При этом делается вывод о достаточной однородности конечных, результирующих целей разных видов аудиторско-консалтинговых услуг в виде перевода экономического субъекта в новое качество — повышение эффективности и результативности его функционирования. В завершении работы определены некоторые перспективы развития масштабов аудиторско-консалтинговых услуг.

Статья в представленном виде отвечает предъявляемым требованиям и может быть рекомендована к опубликованию в журнале «Аудит и финансовый анализ».

*Ишина И.В., д.э.н., профессор, зав кафедрой «Финансы и кредит» Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов РФ*

## 4.3. AUDIT SERVICE OBJECTIVE FUNCTIONS DEVELOPMENT

M.V. Zueva, Competitor

*Tax Academy*

The article is devoted to the consideration of different types of audit-consulting services objective functions. There was given the substantiation of concepts like function, goal, audit objective and was identified the relationship between them. Was analyzed the available spectrum of approaches to the goals formulations of various types of related or other audit related services. Was grounded and held its grouping on the basis of homogeneous target functions. There was shown the coherent development dynamic of individual homogeneous types of audit and other audit related services.

### Literature

1. Federal Law of August 7, 2001 №119-FZ «On Auditing activity» // Reference the legal system «Garant».
2. Federal Law of 30 December 2008 №307-FZ «On Auditing activity» // «Rossiyskaya Gazeta», №267, 2008.
3. Great Dictionary of Economics. – M.: Institute for New Economy, 2002.
4. Dal Vladimir. Dictionary of the Russian Language: T. 4. M.: Rus. LANG., 1978-1980.
5. Philosophical Dictionary. – M.: Politizdat, 1991.
6. I.N. Bogataya, N.T. Labyntsev, N.N. Hahanova, Audit: textbook. – 3rd ed. – Rostov-on-Don, Phoenix, 2005.
7. Audit: textbook / under. ed. A.A. Karakov - M.: REA, 2000.
8. Federal Law of November 21, 1996 №129-FZ «On Accounting Registered» // Collected Legislation of Russia», 1996, №48, Art. 5369.
9. Audit / ed. V.I. Podolsky. – 4<sup>th</sup> ed. – Moscow: Unity-Dana, Audit, 2008.
10. G.A. Yudina, M.N. Chernikh. Fundamentals of Audit. – M.: scale enterprises, 2006.
11. E.A. Arens, J.K. Lobbek. Audit. – Moscow: Finances, 1995.
12. Methods of auditing «Tax Audit and other related services on tax matters. Communicate with tax bodies», approved by the Commission on Audit under the President of Russia 11.07.2000, minute №1 // «Audit statements», №10, 2000.
13. G. Razumov. What does it mean a tax audit, Vestnik plus, 22.05.2004.
14. M.S. Lobova. Audit and its ultimate goals / Audit, 2004, №5.
15. Technique of public funds efficiency utilization Audit. Chamber of Accounts, 2004.
16. G.P. Serov. Environmental audit. – 2 ed. – M.: Examination, 2000.
17. E. Petrova. Through algebra - to harmony: Proceedings of the discussion of draft environmental management system at the territorial level. – <http://www.kurs-n.nnov.ru/09.06.2006/ekologiya-1.html>.
18. Professional Auditing consultation. Ekoaudit. – <http://profaudit.ru/content/view/46/422>.
19. A.D. Sheremet, V.P. Suyts. Audit: textbook. – 5<sup>th</sup> ed., ext. and revised. – M.: INFRA-M, 2008.
20. E.M. Merzlikina, J.P. Nikolskaya. Audit: Textbook – 3rd ed. – M.: INFRA, 2007.
21. Audit Montgometri / F.L. Deflis, G.F. Dzhheniks, V.M. O'Reilly, M.B. Hirsh: Trans. from English. – M.: Audit: UNITY, 1997.
22. The scale of any price / Expert, 2007. №12
23. Ranking of the audit and consulting services «Russian audit» from 2005 to 2008. – <http://www.raexpert.ru>.

**Keywords**

Appointment of audit-consulting services; types of audit-consulting services; functions, objectives, goals of audit-consulting services; trust functions of audit-consulting services; homogeneous of audit-consulting services types on the basis of trust homogeneity; grouping of audit-consulting services types on the basis of homogeneity; trends of individual audit - consulting services teams development.