

ДОКУМЕНТУВАННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ПЕРЕВІРКИ ОПЕРАЦІЙ З ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Обґрунтовано необхідність документування аудиторської перевірки, уточнено призначення робочих документів та запропоновано форми робочих документів аудитора при перевірці операцій з формування та використання фінансових результатів діяльності

Постановка проблеми. Враховуючи, що основне завдання аудиту полягає у підтвердження достовірності фінансової звітності та її окремих компонентів, важливого значення набуває організація порядку формування підстав для висловлення аудитором думки про звітність у аудиторському висновку. Такою підставою є документальне оформлення процесу проведення аудиту та узагальнення його результатів. Під документальним оформленням або документуванням аудиту розуміють процедуру обґрунтування зроблених висновків документами. Довіра до інформації, що відображена в аудиторському висновку може бути забезпечена саме відповідним документальним обґрунтуванням результатів перевірки. Недостатня увага з боку науковців до висвітлення проблемних питань документування процесу застосування аудиторських процедур та їх результатів за окремими об'єктами аудиторської перевірки зумовили актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання документування аудиту та аудиторських перевірок постійно знаходяться в центрі уваги науковців. Вагомий внесок у формування теоретичних та організаційних аспектів документування аудиту внесли такі вітчизняні вчені як Ф.Ф. Бутинець, А.В. Бодюк, Г.М. Давидов, Н.І. Дорош, О.А. Петрик, В.С. Рудницький. Порядок документування процесу аудиту висвітлювався також в працях зарубіжних дослідників, зокрема С.М. Бичкової, Дж.К.Лоббека, Р. Монтгомері, Я.В. Соколова.

Метою дослідження є розгляд питань пов'язаних з документуванням аудиторської перевірки операцій з фінансовими результатами, що включають документування процесу аудиторської перевірки та узагальнення її результатів, а також розробка рекомендацій з удосконалення системи документування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Документом прийнято вважати діловий папір, що посвідчує здійснення певного факту та служить доказом чого-небудь. Відповідно в аудиті документом є діловий папір, який

підтверджує факт проведення перевірки. Згідно з вимогами МСА 230 “Документація”, термін “документація” означає матеріали (робочі документи), підготовлені аудитором (і для аудитора), або одержані ним у зв’язку з проведенням аудиторської перевірки та зберігаються у нього.

Проф. Н.І. Дорош [3, с. 275] вважає, що до робочих документів аудитора належать документи отримані від замовника (інформація, що стосується юридичної і організаційної структури підприємства, витяги чи копії засновницьких та інших юридичних документів клієнта, копії листування з замовниками), документи складені аудитором (документація з планування аудиту, записи про вивчення і оцінку систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, документація перевірки господарських операцій та залишків за рахунками) та підсумкові документи аудиту (висновки аудитора за результатами аудиту, аудиторський висновок та аудиторський звіт).

На думку А.В. Бодюка [1, с. 235] інформацію, що використовується в аудиторському процесі, за ознакою етапів аудиторського процесу, необхідно класифікувати на такі групи: первинні (форми звітності); робочі документи, тобто ті, що складаються аудитором у процесі досліджень; узагальнюючі документи (аудиторські висновки, акт) та розрахункові документи.

Враховуючи вище наведене, ми поділяємо думку вчених щодо необхідності чіткого розмежування до інформаційного забезпечення аудиту та документів, що складаються в ході аудиту. Відповідно, до інформаційного забезпечення аудиту належать документи, які аудитор використовує в ході проведення перевірки з метою виконання поставлених замовником завдань та документи, які аудитор складає самостійно (рис. 1.).

При визначенні складу документів, які складається в ході аудиту пропонуємо враховувати завдання, які ставляться у ході документування та основне призначення робочих документів.

Михайлова О.П. та А.В. Газарян вважають, що основне призначення робочих документів полягає у застосуванні для роз’яснення висновків аудитора і підтвердження виконаних процедур перевірки під час проведення аудиту річної звітності [4, с. 79].

Відповідно до МСА 230 “Документація” основне призначення робочих документів полягає в тому, що вони: допомагають планувати і проводити аудиторську перевірку; допомагають здійснювати нагляд і перевірку аудиторської роботи та містять аудиторські докази, отримані в результаті проведеної аудиторської роботи на підтримку думки аудитора.

На думку проф. Н.І. Дорош основною метою підготовки робочих документів є підтвердження того, що аудит був проведений відповідно до прийнятих принципів аудиту [3, с. 270].

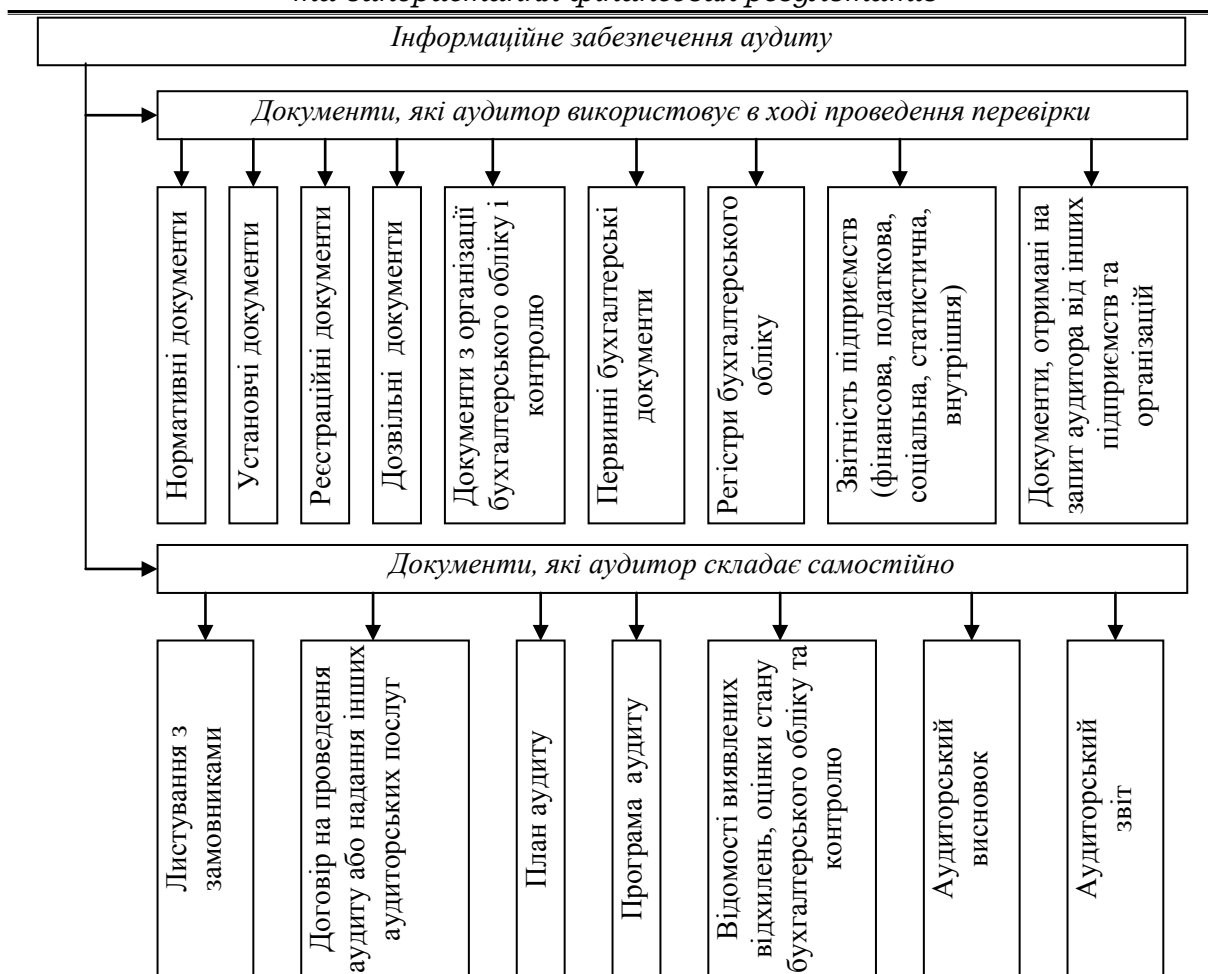


Рис. 1. Документи, що слугують інформаційним забезпеченням аудиту

Враховуючи етимологію поняття “документування” та “документ”, а також основне призначення документування в аудиті, яке полягає у підтвердженні факту проведення перевірки, вважаємо, що документація в аудиті повинна включати лише документи складені аудитором для організації перевірки та у ході її здійснення – робочі документи, та документи, складені на підставі робочих, які узагальнюють результати проведеного аудиту – підсумкові документи аудиту (табл. 1.).

Таблиця 1. Документування аудиту

Стадія аудиту	Документи, що складаються	Група документів
Підготовка до проведення аудиту	План та програма аудиту (аудиторської перевірки)	Робочі
Проведення аудиту	Відомості виявлених відхилень (за об'єктами перевірки), відомості оцінки стану бухгалтерського обліку та контролю (за об'єктами)	Робочі
Узагальнення результатів аудиту	Аудиторський висновок, аудиторський звіт	Підсумкові

Отже, під робочими документами необхідно розуміти документи, які складаються членами аудиторської групи для організації процесу аудиту (аудиторської перевірки) та в ході проведення перевірки для обґрунтування аудиторських висновків.

Вважаємо, що основне призначення робочих документів аудитора полягає в організації роботи аудиторської групи, підтвердженні факту здійснення перевірки та можливості оцінки якості виконаних робіт (табл. 2.)

Таблиця 2. Призначення робочих документів

<i>Призначення робочих документів</i>	<i>Характеристика завдань</i>
Організація роботи аудиторської групи	1) допомога в організації аудиту (аудиторської перевірки); 2) засіб оцінки старшим аудитором ступеню та рівня виконання завдань безпосередніми виконавцями (аудиторами чи асистентами)
Підтвердження факту здійснення перевірки	1) розкриття методики проведення перевірки 2) обґрунтування висновків аудитора стосовно стану бухгалтерського обліку та господарського контролю на підприємстві; 3) засвідчення факту виконання перевірки та окремих дій у ході перевірки; 4) підтвердження аудиторської думки стосовно фінансової звітності чи її окремих компонентів
Можливість оцінки якості виконаних робіт	1) забезпечення можливості зовнішнього та внутрішнього контролю якості аудиторських послуг; 2) підтвердження належного рівня якості аудиторських послуг

Оскільки типові форми робочих документів аудитора законодавчо не розроблені та не визначені вимоги до переліку інформаційних показників, а також враховуючи, що такі документи слугують юридичним підтвердження фактів здійснення окремих аудиторських дій, вважаємо за необхідне визначити вимоги до інформації, яка повинна бути розкрита в таких документах. В МСА 230 “Документація”, визначено, що аудитор повинен відображати у робочих документах інформацію щодо планування аудиторської роботи, характеру, часу та обсягу виконаних аудиторських процедур, їх результатів, а також висновків з отриманих аудиторських доказів. Бодюк А.В. вважає, що у робочій документації слід відображати за кожним із напрямів перевірки таку інформацію: методику проведення аудиторської перевірки, проведені під час перевірки тести, зроблені аудитором висновки та пропозиції для прийняття рішень за результатами перевірки, прийняті рішення [1, с. 247]. Проф. Н.І. Дорош наголошує, що у всіх документах, які належать до робочої документації необхідно зазначати такі реквізити: назва документу, назва економічного суб’єкту щодо якого проводиться аудит, дата виконання аудиторської процедури чи складання документу, назва позиції, що перевіряється, в річній фінансовій звітності, стосовно якої складається документ, зміст документу,

особистий підпис особи, яка підготувала документ, і його розшифрування чи умовне позначення такої особи, що легко ідентифікується, дата перевірки документу та особистий підпис особи, яка перевірила документ, його розшифрування чи умовне позначення такої особи, що легко ідентифікується [3, с. 270].

З переважною більшістю реквізитів, які повинні міститися в робочих документах аудитора, запропонованих проф. Н.І. Дорош ми погоджуємося. Та пропонуємо доповнити перелік наведеної інформації реквізитами, що є обов'язковими для первинних та зведених облікових документів та які визначені Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” № 996-XIV-ВР від 16.07.1999 р. До таких обов'язкових реквізитів належать: назва документу, дата і місце складання, назва аудиторської фірми від імені якої складено документ, назву підприємства-замовника аудиту та аудиторських послуг, зміст документу, посади та підписи осіб, відповідальних за здійснення окремих дій та складання документу (підпис особи, що склала документ, підпис аудитора, що здійснив його перевірку, підпис старшого аудитора про включення інформації до підсумкових документів аудиту).

В змісті документу пропонуємо розкривати інформацію контролю, що застосовувалися; виявлених у ході перевірки відхилень; нормативно-правових актів, вимоги яких було порушено; розрахунків аудитора; рекомендований аудитором спосіб виправлення помилок.

При розробці робочих документів в ході аудиту Звітності про фінансові результати або аудиторської перевірки фінансових результатів аудитору необхідно враховувати вид аудиту та його завдання.

При проведенні обов'язкового аудиту, метою якого є підтвердження достовірності фінансової звітності в цілому та Звіту про фінансові результати зокрема робоча документація аудитора повинна включати документи, в яких знайшло відображення порівняння відповідності показників доходів, витрат та прибутку або збитку у Звіті про фінансові результати, Головній книзі та регістрах обліку. На цьому наголошує О.П. Михайлова та А.В. Газарян, які зазначають, що робоча документація повинна в короткій формі характеризувати річний бухгалтерський звіт підприємства, що перевіряється [4, с. 79]. На думку проф. В. Суйца, одним із напрямів, що дозволяє встановити загальна перевірка звітності є визначення того чи узгоджуються між собою результати операцій, фінансовий стан та інша інформація в фінансовій звітності і знання аудитора про підприємство [5, с. 23]. Вважаємо, що все це може бути реалізоване шляхом складання Робочого звіту аудитора (форма 1).щодо: об'єктів що перевірялися; кількісного та (або) вартісного вираження об'єкту перевірки, його облікового відображення залежно від поставлених завдань; прийомів та способів

Форма 1. Інформаційна довідка про достовірність показників Звіту про фінансові результати (назва підприємства) за 200x рік

Показник Звіту про фінансові результати	Код рядка	Дані Головної книги, грн.	Дані реєстрів бухгалтерського обліку, грн.	Дані форм звітності з якими проводиться взаємозвірка			Відхилення	Примітки
				№ форми	Код рядка	Сума, грн.		
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Враховуючи, що Звіт про фінансові результати поряд з Балансом є основними формами фінансової звітності, які є базою для складання всіх інших форм, пропонуємо аудиторам за результатами проведеної перевірки щодо відповідності даних бухгалтерського обліку щодо доходів, витрат та фінансових результатів даним звіту складати Робочий звіт про фінансові результати (форма 2). Звіт є робочою формою, оскільки аудитор може постійно вносити в нього поправки та поповнювати новими даними.

Форма 2. Робочий звіт про фінансові результати (назва підприємства) за 200x рік

Стаття	Код рядка	Показник за попередній період	Показник за звітний період	Додаткова проводка	Остаточний показник розрахований аудитором
1	2	3	4	5	6

Додатком до Робочого звіту може бути перелік додаткових проводок, які не відображені в складеному підприємством звіті на підставі наявних первинних документів або які відображені в складеному підприємством звіті без підтверджуючих документів, і підлягають відображенню в робочому звіті.

Робочий звіт про фінансові результати відображає дійсний стан доходів, витрат та фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання. А отже, аудитор в будь-який час володіє достовірною інформацією про фінансові результати та незалежно від замовника може скласти обґрунтований Звіт про фінансові результати, провести аналіз реального фінансового стану підприємства та зробити висновок про можливість його безперервної діяльності. Робочий звіт про фінансові результати є зв'язуючою ланкою між попередніми даними і остаточним бухгалтерським звітом і складається в ході проведення аудиту до моменту підписання аудиторського висновку та передачі звітності та висновку користувачам.

Мета ініціативного аудиту залежить від завдань, які ставляться замовником. Ці завдання можуть стосуватися правильності віднесення доходів та витрат до складу валових доходів і витрат, визначення фінансових результатів відповідно

до вимог фінансового обліку та податкових розрахунків, підтвердження показників Декларації з податку на прибуток. Поставлені замовником завдання деталізуються в Програмі аудиту по виділеним аудиторської групою напрямам перевірки.

При перевірці господарських операцій пов'язаних з отриманням доходів та понесенням витрат, правильності їх формування, оцінки та відображення пропонуємо аудитору складати такі робочі документи як Відомість обліку отриманих доходів (форма 3) та Відомість обліку понесених витрат (форма 4)

Форма 3. Відомість обліку отриманих доходів (назва підприємства) за (період)

№ з/п	Вид доходу	Сума, грн.	Вид діяльності	Віднесено до валових доходів в сумі, грн.	Відхилення	Примітки
1	2	3	4	5	6	7

Форма 4. Відомість обліку понесених витрат (назва підприємства) за (період)

№ з/п	Вид витрат	Сума, грн.	Вид діяльності	Віднесено до валових витрат в сумі, грн.	Відхилення	Примітки
1	2	3	4	5	6	7

У випадку виявлення відхилень в обліку доходів та витрат підприємства від вимог чинного законодавства аудитору доцільно складати відомості виявлених відхилень за формами 5, 6.

Форма 5. Відомість необґрунтованого віднесення витрат до складу валових витрат, доходів до складу валових доходів

Назва, номер та дата первинного документу	Вид операцій	Сума, грн	Сума витрат, на яку		Сума доходів, на яку		Рекомендовані виправлення в бухгалтерських записах
			Завищено валові витрати	Занижено валові витрати	Завищено валові доходи	Занижено валові доходи	
1	2	3	4	5	6	7	8

Форма 6. Відомість викривлень сум доходів і витрат, які пов'язані з несвоєчасним відображенням в бухгалтерському обліку (недотримання періоду віднесення до складу доходів і витрат) за _____

Назва, номер та дата первинного документу	Звітний період до якого віднесено суму доходів або витрат	(період)		Рекомендації щодо виправлення
		Сума необґрунтованого завищення		
		доходів	витрат	
1	2	3	4	5

На підставі Відомостей обліку отриманих доходів та понесених витрат та відомостей виявлених відхилень рекомендуємо старшому аудитору у процесі зведення результатів аудиторської перевірки скласти робочу форму Відомості про фінансові результати для цілей фінансового обліку та податкових розрахунків (форма 7) та Контрольний розрахунок податку на прибуток (форма 8).

Форма 7. Відомості про фінансові результати для цілей фінансового обліку та податкових розрахунків

Показник	Відображено в звіті про фінансові результати		Відображено в Декларації з податку на прибуток		Коригування податкових різниць	
	Фактично	Відповідно до розрахунків аудитора	Фактично	Відповідно до розрахунків аудитора	Тимчасові різниці	Постійні різниці
1	2	3	4	5	6	7

Форма 8. Контрольний розрахунок податку на прибуток за _____ (період)

Показники	Відображено у звіті		Відповідно до розрахунків аудитора		Рекомендації щодо усунення відхилень
	Форма № 2 "Звіт про фінансові результати"	Декларація з податку на прибуток	Форма № 2 "Звіт про фінансові результати"	Декларація з податку на прибуток	
1	2	3	4	5	6

Отже, висновки аудитора по кожному з поставлених замовником питань щодо Звітності про фінансові результати та фінансових результатів як об'єкту бухгалтерського обліку повинні бути оформлені в робочих документах, які є фактичним матеріалом для складання аудиторського висновку. Зроблені в ході перевірки зауваження та рекомендації щодо усунення відхилень, які знайшли відображення в робочих документах доцільно використовувати при складанні аудиторського звіту.

Отже, результати проведеної аудиторської перевірки узагальнюються в аудиторському висновку та (або) аудиторському звіті. Призначення цих документів та основні відмінності між ними наведені в табл. 3.

Таблиця 3. Характеристика аудиторського висновку та звіту

Ознака порівняння	Аудиторський висновок	Аудиторський звіт
1	2	3
Поняття	Офіційний документ, засвідчений підписом та печаткою суб'єкта аудиторської діяльності, який складається у встановленому порядку за результатами проведеного аудиту і містить думку аудитора про достовірність досліджених ним фактів	Офіційний підсумковий документ, який містить конфіденційну інформацію та засвідчує факт виконання умов договору з замовником

Користувачі	Треті особи (інвестори, Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку, статистичні та податкові органи) та замовник	Власник (ки), керівництво підприємства, загальні збори акціонерів
Мета складання	Надання висновку про повноту та достовірність фінансової звітності, що перевірялася, недоліки в системі бухгалтерського обліку та контролю суб'єкта господарювання	Доведення до керівництва господарюючого суб'єкта інформації про недоліки в системі бухгалтерського обліку і контролю, що може призвести до помилок в звітності та надання рекомендацій керівництву щодо їх виправлення
Нормативне регулювання вимог	Вимоги до документу визначені Положенням щодо підготовки аудиторських висновків, які подаються до державної комісії з цінних паперів та фондового ринку при розкритті інформації емітентами та професійними учасниками фондового ринку від 19.12.2006 р. № 1528, МСА 700 (переглянутий) “Висновок незалежного аудитора щодо повного пакету фінансових звітів загального призначення”, МСА 701 “Модифікація висновку незалежного аудитора”, МСА 720 “Інша інформація в документах, що містять перевірені фінансові звіти” та МСА 800 “Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення”	Вимоги до документу визначаються на рівні суб'єкта аудиторської діяльності
Випадки надання	Обов'язково при проведенні обов'язкового аудиту та у випадку необхідності при проведенні ініціативного аудиту	У випадку необхідності та передбачення у договорі такої форми узагальнення результатів

Отже, форма узагальнення результатів проведеного аудиту (аудиторської перевірки) визначається замовником, залежно від його потреб та погоджується з аудитором у договорі на надання аудиторських послуг.

Відповідно до МСА 700 (переглянутий) “Висновок незалежного аудитора щодо повного пакету фінансових звітів загального призначення” в аудиторському висновку повинна бути розкрита наступна інформація: заголовок, адресат, вступний параграф, відповідальність управлінського персоналу за фінансові звіти, відповідальність аудитора, аудиторська думка, інші обов'язки стосовно надання висновку, підпис аудитора. Згідно з вимогами МСА 701 “Модифікація висновку незалежного аудитора” аудитор за деяких обставин може модифікувати аудиторський висновок шляхом додавання в нього пояснювального параграфу, який висвітлює питання, що впливає на фінансові звіти у деяких випадках та включене в примітку до фінансових звітів, яка ширше розглядає це питання.

Оскільки вимоги до переліку інформаційних показників, які повинні міститися в аудиторському звіті, нормативно не визначені та є предметом професійного судження суб'єкта аудиторської діяльності, пропонуємо з метою стандартизації звіту крім наведеної вище інформації, яка є обов'язковою для аудиторського висновку наводити інформацію щодо ходу проведення перевірки; прийомів та способів застосовуваних в ході аудиту, виявлених відхилень в організації та веденні бухгалтерського обліку; організації внутрішньогосподарського контролю, підтверджених робочими документами аудитора та рекомендації аудитора керівництву щодо їх усунення.

При перевірці аудитором звіту про фінансові результати, як окремого компоненту фінансової звітності слід керуватися вимогами МСА 800 "Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення". Цими вимогами передбачено, що аудитор повинен висловити думку щодо того, чи підготовлений перевірений компонент в усіх суттєвих аспектах відповідно до визначеної основи бухгалтерського обліку. До аудиторського висновку стосовно компонента фінансових звітів слід включити твердження, яке вказує на основу бухгалтерського обліку, відповідно до якої цей компонент наданий, або посилання на угоду, як визначає цю основу.

Відповідно в аудиторському висновку щодо достовірності Звіту про фінансові результати необхідно висвітлити інформацію щодо нормативного регулювання бухгалтерського обліку та концептуальної основи обліку фінансових результатів. Крім того в аудиторському висновку доцільно наводити інформацію, щодо статей інших фінансових звітів, які взаємопов'язані з показниками Звіту про фінансові результати. При проведенні ініціативної аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності відповідно до поставлених замовником завдань в аудиторському висновку (аудиторському звіті) повинна бути висвітлена інформація щодо:

- правильності, повноти та обґрунтованості ведення обліку (фінансового та з метою податкових розрахунків) доходів;
- правильності, повноти та обґрунтованості ведення обліку (фінансового та з метою податкових розрахунків) витрат;
- правильності визначення фінансових результатів діяльності (звичайної та надзвичайної) та бази оподаткування податком на прибуток;
- правильності обрахунку податку на прибуток;
- правильності визначення чистого прибутку;
- правильності, обґрунтованості та відповідності вимогам законодавства розподілу прибутку;
- фінансового стану підприємства та рівня його прибутковості;

– резервів підвищення ефективності діяльності господарюючого суб'єкта (в аудиторському звіті).

Складені за результатами проведеного аудиту аудиторський висновок та/або аудиторський звіт після процедури попереднього погодження передається замовнику. З метою засвідчення факту надання послуг та виконання повного обсягу передбачених договором робіт пропонуємо аудиторам скласти Звіт суб'єкта аудиторської діяльності про виконані роботи (надані послуги) (форма 9).

Форма 9. Звіт суб'єкта аудиторської діяльності (назва аудиторської фірми) про виконані роботи (надані послуги) № _____ від _____

Підприємство, що перевірялося	
Об'єкт аудиту	
Завдання аудиту	
Термін проведення аудиту	
Керівник аудиторської групи	
Склад аудиторської групи	
Ступінь аудиторського ризику	
Рівень суттєвості	

№ з/п	Стадія аудиту	Перелік робіт	Прийоми та способи перевірки	Термін проведення перевірки	Відповідальні виконавці	Складені аудитором робочі документи
1	2	3	4	5	6	7

Результати аудиту викладено в аудиторському висновку (аудиторському звіті) № _____ від _____, загальним обсягом _____ ст.

Зауваження до результатів аудиту у замовника _____

Зауваження до результатів аудиту у виконавця _____

Оплату проведено у повному обсязі _____

Документи передано в повному обсязі

Керівник аудиторської фірми

Керівник аудиторської перевірки

Керівник підприємства-замовника

Запропонована форма Звіту суб'єкта аудиторської діяльності є також підтвердженням факту відсутності (наявності) взаємних претензій у виконавця та замовника один до одного з приводу результатів аудиту, розрахунків за виконані роботи тощо.

Висновки та перспективи подальших досліджень. З метою підвищення ефективності аудиту (аудиторської перевірки) та якості їх результатів, вважаємо за необхідне застосовувати для перевірки Звітності про фінансові результати, правильності визначення фінансових результатів та їх розподілу запропоновані

стандартні форми робочих документів. Основним призначенням робочих документів є допомога в організації роботи аудиторської групи, підтвердження факту здійснення перевірки та отримання можливості оцінки якості виконаних робіт. Документування процесу аудиту в свою чергу крім скорочення часу на розробку та оформлення робочих документів, сприяє підвищенню ефективності аудиту, прискоренню процесу перевірки, оцінки та обробки як робочих так і підсумкових документів аудиту.

Додаткових досліджень для підвищення ефективності впровадження запропонованої системи документування аудиторської перевірки операцій з формування, розподілу та використання фінансових результатів потребує питання організації процесу аудиту.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бодюк А.В. Методологічні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності: Монографія. – К.: Кондор, 2005. – 356 с.

2. Бутинець Ф.Ф., Малуґа Н.М., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: Монографія / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – 564 с.

3. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2001. – 402 с.

4. Михайлова О.П., Газарян А.В. Рабочая документация в аудите // Бухгалтерский учет – № 9 – 1998. – с. 78-81

5. Суйц В. Контроль за качеством работы аудиторов // Аудитор – № 11 – 1997 – с. 15-23