
Istoria auditului în Rusia. Diviziunea temporală și provocările dezvoltării

Iurii N. GUZOV,
Universitatea de Stat din St. Petersburg,
E-mail: guzow@mail.ru

Rezumat

Acest articol abordează istoria recentă a auditului din Rusia, din 1987 până în prezent. Acest tip de cercetare, ca o investigație în istorie, presupune o diviziune temporală bine întemeiată. Pentru atingerea obiectivelor studiului au fost determinați factorii care influențează suportul metodologic și reglementările auditului: în conformitate cu rezultatele analizei intersecției lor în timp – completare de tip logic – au fost identificate salturi în dezvoltarea auditului din Rusia, care sunt reprezentate ca etape ale evoluției. Prin aplicarea acestei metode, au fost identificate patru stadii ale auditului din istoria recentă a Rusiei: pre-istoria (nașterea auditului sau auditul „sălbatic”); stabilizarea auditului; reglementarea guvernamentală și licențierea; propria reglementare a activității de audit.

Cuvinte-cheie: Audit, istorie, etapă istorică, standarde de audit, Rusia.

Clasificare JEL: M42, M48.

Vă rugăm să citați acest articol astfel:

Guzov, I. (2016), History of auditing in Russia. Periodization and challenges of development, Audit Financiar, vol. XIV, no. 6(138)/2016, pp. 651-658, DOI: 10.20869/AUDITF/2016/138/651

Link permanent pentru acest document:

<http://dx.doi.org/10.20869/AUDITF/2016/138/651>

Introducere

Auditul în forma sa modernă a apărut în Rusia în a doua jumătate a anilor 1980, în timpul Perestroikăi. A durat aproape 30 de ani, dar astăzi avem motive bune să susținem că „auditul a devenit unul dintre cele mai de succes domenii din Rusia” (Mennicken, 2010, p. 334). Istoria recentă a auditului rusesc are de asemenea cronicarii și exegeții săi, atât din Rusia, cât și de peste hotare. Dezvoltarea auditului din Rusia și primele sale succese au fost descrise de Enthoven ș.a. (1998). Cronologia dezvoltării auditului din perspectiva reglementării legislative și a evoluției cadrului său metodologic au fost prezentate detaliat în monografiile scrise de Sokolov și Terekhov (2004) și McGee și Preobragenskaya (2005). Samsonova-Taddei (2013) a studiat evoluția cadrului legislativ al auditului din Rusia drept un sit local al globalizării și în special reacțiile companiilor locale de audit la implementarea Standardelor Internaționale de Audit (ISA) în Rusia. Sucher și Bychkova (2001) au identificat cererile privind independența auditorilor care au fost implementate în legile și codurile de practică din Rusia. Mennicken (2008), luând exemplul o mare firmă de audit post-sovietică, a descris procesul de armonizare a standardelor de audit din Rusia cu standardele internaționale de audit ca pe un proces de traducere și asimilare care „conectează” lumea sovietică cu cea post-sovietică. În Mennicken (2010) sunt discutate rolurile pe care le-au jucat imaginile și ideile generate de dezvoltarea pieței în redefinirea relațiilor dintre guvern, expertiza în audit și organizarea profesională din Rusia post-sovietică. Cazul uneia dintre cele mai mari companii rusești, Gazprom, și a auditorului său, PricewaterhouseCoopers, este prezentat ca un exemplu de globalizare și audit multinațional de Alon și Dwyer (2012).

Astfel, unele aspecte din istoria recentă a auditului din Rusia au atras atenția cercetătorilor și au făcut obiectul mai multor publicații. Între timp, durata acestor transformări a oferit o bază rezonabilă pentru a interpreta schimbările ca pe un proces complet. Considerăm că acest tip de cercetare necesită o diviziune temporală bine întemeiată.

1. Ipoteza de cercetare

Scopul acestui studiu este de a crea o diviziune temporală a dezvoltării activității de audit din Rusia prin realizarea completărilor de tip logic pe punctele culminante din cronologia dezvoltării auditului din punct de vedere

metodologic și al reglementărilor. Salturile calitative din dezvoltarea auditului sunt descrise cu ajutorul unui set de factori care influențează cadrul legislativ și suportul tehnic al auditului.

Criteriile diviziunii temporale sau factorii relevanți pentru dezvoltarea auditului din Rusia, din perspectiva noastră, sunt următoarele:

1. o modificare majoră a legislației din domeniul auditului;
2. optimizări la nivelul standardizării practicilor de audit;
3. modificarea tehnicilor de audit;
4. evoluția principiului independenței;
5. introducerea standardelor etice și a codurilor de conduită profesională pentru auditori;
6. integrarea auditului rusesc în sistemul internațional;
7. modificările din structura rapoartelor de audit;
8. situația pieței de audit rusești;
9. dezvoltarea tipurilor de activități de audit;
10. evoluția ariei academice a teoriei și a practicii auditului.

Fiecare dintre factorii enumerați are propria sa cronologie de dezvoltare. Adăugarea logică ar trebui să creeze salturi calitative în dezvoltarea activității de audit, care pot fi reprezentate ca stadii ale dezvoltării auditului. În acest studiu am creat o matrice în care axa orizontală prezintă factorii de influență, iar axa verticală prezintă seriile de timp referitoare la efectul unui anumit factor.

Este important de observat faptul că acești factori joacă roluri diferite în dezvoltarea auditului. Pentru atingerea obiectivelor studiului, ei pot fi împărțiți în „activi” și „pasivi”. Factorii activi cauzează modificări și dezvoltarea altor factori, în timp ce factorii pasivi provin din influența altor factori. De exemplu, adoptarea unei noi legi a auditului (un factor activ) poate conduce la modificări majore la nivelul pieței de audit și a tehnicilor de audit (factori pasivi). În continuare va fi prezentată cronologia dezvoltării auditului din Rusia conform criteriilor enunțate.

2. Cronologia factorilor ce au influențat dezvoltarea auditului din Rusia

2.1. Modificarea majoră a legislației din domeniul auditului

Modificarea legislației din domeniu este un factor activ pentru dezvoltarea auditului din Rusia. Cronologia dezvoltării acestui factor este corelată cu adoptarea pe

8 septembrie 1987 a Rezoluției Consiliului de Miniștri al Uniunii Republicilor Sovietice Socialiste (URSS) privind „Crearea Organizației Sovietice de Audit”. În conformitate cu prevederile noii rezoluții, sub conducerea Directoratului Controlului Monetar al Ministerului de Finanțe al URSS, a fost creată o corporație specializată în furnizarea serviciilor de audit, numită *Inaudit*. Controlul legislativ al auditului din Rusia se afla în stadiul inițial al dezvoltării. Între 1991 și 1993 a fost pregătită o propunere de lege privind „Activitatea de audit”. Aceasta a fost, de fapt, o perioadă de audit voluntar „sălbatic” la nivelul Federației Ruse, care s-a bazat pe o varietate de principii, începând cu regulile auditului legal și până la standardele internaționale de audit (folosite pe atunci de firmele din grupul Big Six, acum Big Four).

Decretul Prezidențial nr. 2296 din 12 decembrie 1993 a introdus primele reglementări privind activitatea de audit sub forma „Reglementărilor provizorii ale activității de audit”, care definesc auditul ca activitate independentă. Aceste reglementări, alături de rezoluțiile ulterioare adoptate de Guvernul Federației Ruse, au stabilit un sistem de certificare a auditorilor și de obținere a licențelor pentru desfășurarea activității de audit. Au fost introduse patru tipuri de certificate și licențe de audit:

- audit general;
- audit bancar;
- auditul asigurărilor; și
- auditul bunurilor și al burselor, al fondurilor nebugetare și al instituțiilor de investiții.

Regulile provizorii privind activitatea de audit au fost primele standarde de audit generale din Rusia; ele au oferit definiția auditului și tipurilor sale, au enunțat principiile auditului, precum și drepturile și responsabilitățile auditorului și ale clientului și, de asemenea, tipurile de rapoarte de audit. A urmat o creștere rapidă a numărului de auditori și companii de audit, datorită dezvoltării pieței auditului obligatoriu. A apărut astfel prima generație de standarde de audit, aprobate de Comisia pentru Activitatea de Audit, sub conducerea Președintelui Federației Ruse.

Prima lege federală a auditului, legea nr. 119-FZ din 13 iulie 2001, a consolidat cadrul legal al certificării auditorilor și al licențierii activității de audit. Au fost emise noi Standarde Federale ale Activității de Audit (FPSAD), fapt care a facilitat dezvoltarea rapidă a pieței de audit.

Modificările din mecanismul reglementării auditului au fost prefațate de adoptarea unei noi legi a auditului, legea nr. 307-FZ din 30 decembrie 2008. Astfel, au fost create în Rusia instituția de sine-reglementare a activității de audit, precum și certificatul unic de calificare a auditorilor. Au fost create și și-au început activitatea șase organizații ale auditorilor, cu auto-reglementare, dintre care cinci activează și astăzi:

- Camera Auditorilor din Rusia;
- Institutul Auditorilor Profesioniști;
- Camera Auditorilor din Moscova;
- Colegiul Auditorilor din Rusia; și
- Asociația Auditorilor Sodruzhestvo.

Schimbarea cerințelor cantitative referitoare la auditul legal, nevoia de reexaminare pentru a obține noile certificate de calificare de auditor și înăsprirea controlului calității activității de audit au condus la stagnarea pieței de audit și la o reducere bruscă a numărului de auditori și companii de audit.

2.2. Îmbunătățirile la nivelul standardizării practicilor de audit

Îmbunătățirea standardizării practicilor de audit este de asemenea un factor activ al dezvoltării auditului din Rusia. Înainte de 1996, auditul din Federația Rusia s-a bazat pe standardele interne de audit ale companiilor. Practicile de audit rusești au condus la formarea, și, mai apoi, la aplicarea a trei generații de standarde de audit la nivel național. În prezent s-a anunțat trecerea la Standardele Internaționale de Audit.

Prima generație de standarde de audit rusești, care număra 39 de standarde, a fost elaborată între 1996 și 2001 și a fost aprobată de Comisia Prezidențială a Activităților de Audit a Federației Ruse. Conținutul lor respectă auditul orientat spre sistem.

A doua generație de standarde de audit, cunoscută și ca Regulile (Standardele) Federale ale Activității de Audit (FPSAD) au fost create între 2002 și 2008. Guvernul a adoptat 34 de legi care au fost create pe baza analizării ISA și, în esență, au inclus anumite elemente ale tehnologiilor de audit orientat spre risc.

Între anii 2010 și 2011, Ministerul de Finanțe al Federației Ruse a elaborat și adoptat 11 standarde federale ale auditului din *generația a treia*. Conținutul acestora este asemănător cu cel al ISA. Ultimele standarde se

presupunere a fi ultimul pas în pregătirea tranziției către ISA, planificată pentru 2014.

2.3. Modificările la nivelul tehnicilor de audit

Modificarea tehnicilor de audit este un factor pasiv. Auditul rusesc își are originile în tehnologiile de revizuire, care sunt în mare măsură asemănătoare cu auditul de conformitate, sau cu tehnologiile de testare a standardelor contabile aplicate de companii (Guzov, 2013), determinarea intuitivă sau ignorarea pragului de semnificație, a riscului și eșantionării.

Complexitatea prezentării în ordine cronologică a dezvoltării auditului din Rusia poate fi explicată printr-o stratificare a companiilor de audit, divizându-le în mari, medii și mici. De asemenea, obiectivul menționat poate fi explicat și prin eșecul colectării de date obiective privind aplicarea de către auditori a standardelor de audit intern (Guzov și Savenkova, 2013; Guzov, 2014).

Practic, încă de la început, marile companii internaționale de audit (în special Big Four), au început să aplice în Rusia tehnologii orientate spre risc la începutul anilor 1990 (Guzov și Strelnikonikova, 2015). Mai mult decât atât, aceste companii și-au pregătit angajații folosind programe ale Association for Chartered Certified Accountants (ACCA) și American Institute for Certified Public Accountants (AICPA), a căror finalizare a fost evidențiată ca o precondiție pentru a deveni partener în companiile menționate.

Realizarea proiectului *TASIS Audit în Rusia 1* din 2001 a facilitat optimizarea tehnologiilor orientate spre risc folosite de marile companii rusești de audit. Procedurile și pachetul tehnologic împreună cu documentația operațională aplicate la nivelul auditului au fost făcute publice. Faptul că marile companii rusești de audit s-au alăturat rețelelor internaționale de audit ar putea reprezenta o dovadă indirectă a dobândirii de către aceste companii a capacității de a folosi tehnologiile orientate spre risc (Guzov și Strelnikonikova, 2015).

Între anii 1996 și 2008 companiile de audit mici și mijlocii și-au însușit tehnicile de audit orientate spre sistem pe baza standardelor de audit. Se pare că tranziția companiilor mici și mijlocii către tehnologiile orientate spre risc este acum la început, din moment ce controlul extern relevă greșelile tipice ale companiilor respective, ca de exemplu, un nivel scăzut al planificării auditului, eșecul angajamentului de verificare înainte de formarea opiniei auditorului și, de asemenea, eșecul de a oferi o

scurtă descriere a procesului de eșantionare și de evaluare a riscului (Current problems, 2013).

2.4. Evoluția principiului independenței

Evoluția principiului independenței este un factor pasiv. În perioada auditului „sălbatic” a fost posibil ca principiul independenței să nu fie nici respectat, nici controlat. Incluziunea specifică a acestui principiu în reglementările de audit datează din 1993; primele formulare declarative au fost completate în 2003, iar verificarea fezabilă a respectării acestui principiu a început în perioada 2005-2008, după publicarea Ghidurilor provizorii și a programului prin care asociațiile profesionale acreditate de Ministerul de Finanțe al Federației Ruse au obținut dreptul de a verifica calitatea serviciilor de audit și după adoptarea standardelor FPSAD privind „Controlul calității serviciilor în companiile de audit”.

În anul 2012 au fost elaborate „Regulile privind independența auditorilor și a companiilor de audit”. Aceste elemente au oferit o abordare conceptuală privind respectarea independenței și aplicarea acesteia, precum și un raport formal privind opinia auditorilor, incluzând instrucțiuni referitoare la restricționarea utilizării și publicării acestui raport. Regulile menționate au oferit o înțelegere detaliată a conceptului de independență a auditorului.

2.5. Introducerea standardelor de etică și a codurilor de conduită profesională pentru auditori

Standardele de etică și codurile de conduită reprezintă factori activi ai dezvoltării auditului din Rusia. La începutul anilor 1990 Camera Auditorilor din Rusia a început să formuleze reguli de etică și de conduită pentru auditori, din proprie inițiativă. Primul cod etic profesional pentru auditorii din Rusia a fost elaborat și adoptat în 2003 (modificat în 2007).

Noua lege privind auditul adoptată în 2008 a stabilit că auditorii din Rusia sunt obligați să respecte codul etic profesional. În prezent este în vigoare Codul etic profesional al auditorilor adoptat în 2012. Acesta include principii etice de bază, o abordare conceptuală referitoare la respectarea acestor principii și reguli privind aplicarea lor în situații concrete. Fără a prejudicia paralelismul dintre Codul etic profesional al auditorilor din Rusia și Codul de etică al International Federation of Accountants (IFAC), auditorii ruși pun accentul pe

descendența directă a principiilor de etică din imperativul categoric al lui Immanuel Kant, ale cărui etică și metafizică sunt destul de populare printre reprezentanții comunităților academice și profesionale.

2.6. Integrarea auditului rusesc în sistemul global

Integrarea este un factor activ care a contribuit la dezvoltarea auditului din Rusia. Pot fi observate două stadii în procesul de integrare a auditului rusesc în sistemul global.

Primul stadiu se referă la perioada 2001-2006 și corespunde achiziției de suport tehnic de la organizațiile internaționale (proiectul TESIS *Audit în Rusia 1 și 2*, în cadrul căruia s-a realizat o traducere a standardelor internaționale de audit pentru a facilita elaborarea reglementărilor federale de audit).

Al doilea stadiu a fost corelat cu adoptarea în anul 2014 a reglementărilor internaționale de audit și (în relație cu aceasta) așteptatul angajament al experților ruși de a elabora standarde naționale în limba rusă pentru a realiza acest obiectiv.

2.7. Modificări privind formele rapoartelor de audit

Modificarea formei raportului de audit este un factor pasiv al dezvoltării auditului din Rusia. Primul standard rusesc de audit datează din 1996 și este cunoscut ca „Raport privind opinia de audit”. A fost elaborat în mare măsură datorită sugestiilor companiilor din grupul Big Four și s-a bazat pe prevederile Standardelor Internaționale de Audit (International Standards on Auditing – ISA). Acesta a introdus următoarele tipuri de rapoarte de opinie formală: opinie cu rezerve, opinie fără rezerve, opinie nefavorabilă și imposibilitatea exprimării unei opinii. Standardele din 2010 au implementat

noțiunile de rapoarte de audit cu opinii modificate și opinii nemodificate. De asemenea, au definit și sistemul „matricei decizionale” corelat cu tipologia modificării opiniei auditorului, incluzând influența vastă și influența nesemnificativă.

2.8. Situația pieței de audit din Rusia

Situația pieței de audit reprezintă un factor pasiv. După unele estimări, în perioada auditului „sălbatic” existau circa 800-900 de companii de audit, cu până la 5.000 de auditori practicanți.

Prima analiză statistică privind piața de audit din Rusia a fost lansată în 2006. Rezultatele analizei experților au arătat că între 4.500 și 5.000 de companii de audit își desfășurau activitatea în sectorul respectiv în anul 2005. Cu scopul analizei pieței serviciilor de audit și pe baza credibilității și exactității datelor disponibile, numărul firmelor de audit din Rusia în 2005 (adică în cadrul intervalului stabilit pentru analiză) poate fi estimat la 4.700.

Dezvoltarea pieței de audit în perioada 2004-2008 a fost caracterizată de o creștere rapidă a veniturilor din audit, a numărului de auditori și a numărului de clienți ai companiilor de audit. Totuși, nivelul rapoartelor cu opinie de audit modificată a rămas la aproximativ 40-50%.

Indicii cantitativi importanți care caracterizează dezvoltarea pieței de audit din Rusia în perioada 2009-2013 sunt prezentați în **Tabelul 1**. Dezvoltarea pieței de audit în perioada respectivă este caracterizată de o stagnare a veniturilor companiilor de audit. Implementarea unei reglementări interne în cadrul profesiei de audit și a unei noi forme de certificare a calificării este urmată de o scădere dramatică a numărului de auditori; totuși, numărul companiilor de audit a rămas stabil. De asemenea, notabilă este și scăderea drastică la nivelul emiterii de rapoarte de audit modificate.

Tabelul 1. Piața de audit din Rusia în perioada 2009-2013

An	Veniturile companiilor de audit (mld Ruble)	Numărul companiilor de audit (mii)	Numărul auditorilor (mii)	Numărul clienților (mii)	Nivelul elaborării de rapoarte de audit cu opinie modificată (%)
2009	49,6	6,9	38,8	92,7	44,2
2010	49,1	6,3	26,3	60,6	41,4
2011	50,0	6,2	26,8(1,1)	75,6	33,8
2012	51,0	5,7	24,1(3,2)	70,0	29,0
2013	52,2	5,5	23,0(3,2)	68,4	25,9

Sursa: Prelucrările autorului, pe baza principalilor indicatori ai pieței de servicii de audit din Federația Rusă.

Tendențele de stagnare a veniturilor companiilor de audit și scăderea numărului de auditori pot continua și în perioada imediat următoare.

2.9. Dezvoltarea tipurilor de activități de audit

Diversificarea activităților de audit este un factor pasiv. Alături de dezvoltarea practicilor de audit, apar noi tehnologii specifice domeniilor de consultanță în afaceri și fenomenul de *outsourcing* al serviciilor de contabilitate. Comparativ cu anul 2005, când procentul veniturilor activităților non-audit din companiile de audit era de aproximativ 35%, acesta a ajuns în 2008 la nivelul de 40-55%, iar în 2013 la nivelul de 46-63%. Cu alte cuvinte, în prezent, companiile de audit din regiune își obțin veniturile, în principal, din servicii de consultanță și contabilitate.

În mod indirect, această tendință evidențiază intensificarea monopolizării pieței de audit.

2.10. Evoluția ariei academice a teoriei și practicii de audit

Evoluția auditului în domeniul academic este un factor activ. În anii '90, sub conducerea profesorului Y.V. Sokolov, au fost realizate multe activități care au avut ca scop creșterea numărului de publicații în domeniul auditului traduse din limbi străine. Astfel, au fost publicate cărți aparținând unor autori ca Adams (2005), Arens și Loebbecke (2001), precum și traduceri ale manualului *Montgomery's Auditing* (Defliese ș.a., 1997). Publicațiile elaborate în cadrul proiectului *TASIS Audit în Rusia 1* au avut o contribuție majoră la dezvoltarea tehnicilor de audit orientate spre risc. Pentru a rezuma rezultatele proiectului, Remizov și Tabalina (2003) au publicat o monografie intitulată „Auditul: Tehnologie modernă. Auditarea situațiilor financiare în concordanță cu ISA și Standardele Federale ale Activităților de Audit (FPSAD)”. Pentru prima dată în istorie, această carte a descris interpretarea rusă a programelor de audit orientate spre risc.

În aceeași perioadă au fost publicate o serie de lucrări de cercetare în domeniul auditului. Dintre acestea menționăm: lucrarea publicată de Skobary (1998), dedicată fluxului de documentație de audit;

Bychkova și Gazaryan (2001), privind planificarea auditului; Bychkova și Rasmathanova (2003), privind apariția riscului; Bychkova (1998), privind probele de audit; Eliseeva și Terekhov (1998), privind eşantionarea din audit.

Din păcate, ca o regulă generală, manualele de audit publicate într-un număr mare în ultimii 20 de ani descriu tehnologiile auditului și verificării evidente și contabilității oficiale. Acest lucru a condus în mod evident la faptul că angajații care lucrează în companiile de audit mici și mijlocii eșuează în stăpânirea unor tehnologii de audit orientate spre risc și sunt foarte sensibili cu privire la orice noutate introdusă în reglementările sau în standardele de audit.

Revistele științifice de audit din Rusia se concentrează în general pe dezbaterile aspectelor corelate cu adaptarea standardelor de audit și realizarea programelor de audit. Studiile academice independente din sfera auditului sunt practic inexistente. Nu e de mirare că reprezentanții Rusiei fac rareori rapoarte pentru Congresul european al contabililor. O asemenea situație indică o lipsă semnificativă de informații cu care se confruntă o mare parte din companiile de audit rusești cu privire la tehnicile de audit. În perioada 2013-2014, Universitatea de Stat din Sankt Petersburg a fost prima instituție academică care a oferit o diplomă în colaborare cu ACCA. Aceasta devine o tendință generală la nivelul instituțiilor de învățământ superior din Rusia.

Concluzii

Ca o completare logică a ordinii cronologice de prezentare a factorilor care au influențat dezvoltarea auditului din Rusia, avem în vedere în continuare prezentarea istoriei dezvoltării auditului din Rusia, divizată în următoarele perioade de timp (Tabelul 2):

Perioada 1. 1987-1993: *Preistoria* (originea auditului rusesc, *audit „sălbatic”*);

Perioada 2. 1993-2001: *Formarea auditului în Rusia*;

Perioada 3. 2001-2008: *Reglementarea guvernamentală și licențierea*;

Perioada 4. 2009 până în prezent: *Auto-reglementarea auditului*.

Tabel 2. Matricea logică a monitorizării factorilor care au influențat dezvoltarea auditului din Rusia (Da – influență valabilă; Nu – absența influenței; A – factor activ; P – factor pasiv)

Factori de impact	1987-1993	1993-2001	2001-2008	2009-prezent
1 – A	Da	Da	Da	Da
2 – A	Nu	Da	Da	Da
3 – P	Nu	Da	Da	Da
4 – P	Nu	Da	Nu	Da
5 – A	Nu	Nu	Da	Da
6 – A	Nu	Nu	Da	Da
7 – P	Nu	Da	Da	Da
8 – P	Nu	Da	Da	Da
9 – P	Nu	Da	Da	Da
10 – A	Nu	Da	Da	Da

Sursa: Prelucrările autorului

Conținutul etapei actuale de dezvoltare a auditului din Rusia este caracterizat de sistemul de auto-reglementare în dezvoltare, tranziția către standardele internaționale de audit și către tehnologiile orientate spre risc, în contextul stagnării

pieței de audit, a scăderii dramatice a numărului de auditori, a întârzierii informaționale și a rarității publicațiilor în ceea ce privește inovațiile din audit și intensificarea sistemului de control al calității auditului.

BIBLIOGRAFIE

- Adams, R. (2005), *Audit Framework*. Translation from English Under the Edition of Ya.V. Sokolov, Moscow: UNITI [Адамс Р. Основы аудита].
- Alon, A. și Dwyer, P.D. (2012), Globalization and Multinational Auditing: The Case of Gazprom and PwC in Russia, *Behavioural Research in Accounting*, vol. 24, nr. 1, pp. 135-160, doi: <http://dx.doi.org/10.2308/bria-10175>.
- Arens, A.A. și Loebbecke, J.K. (2001), *Auditing. An Integrated Approach*. Translation from English Under the Edition of Ya.V. Sokolov, Moscow: Finance and Statistics [Аренс Э.А., Лоббек Д.К. Аудит].
- Bychkova, S.M. (1998), *Audit Evidence*, Moscow: Finance and Statistics [Бычкова С.М. Доказательства аудите].
- Bychkova, S.M. și Gazaryan, A.V. (2001), *Audit Planning*, Moscow: Finance and Statistics [Бычкова С.М., Газарян А.В. Планирование аудите].
- Bychkova, S.M. și Rasmathanova, L.N. (2003), *Audit Risks*, Moscow: Finance and Statistics [Бычкова С.М., Расматханова Л.Н. Риски аудиторской деятельности].
- Defliese, P., Jaenicke, H., O'Reilly, V. și Hirsch, M. (1997), *Montgomery's Auditing*. Translation into Russian by S.M. Bychkova under the Edition by Ya.V. Sokolov, Moscow: Audit: UNITI [Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., О'Рейли В.М., Хирш М.Б. Аудит Монтгомери].
- Enthoven, A., Sokolov, Y., Bychkova, S., Kovalev, V. și Semenova, M. (1998), *Accounting, Auditing and Taxation in the Russian Federation*, Dallas: The University of Texas Press.
- Eliseeva, I.I. și Terekhov, A.A. (1998), *Statistical methods in Auditing*, Moscow: Finance and Statistics [Елисеева И.И., Терехов А.А. Статистические методы аудите].
- Guzov, I. (2013), Risk-oriented approach and the problems of formation of the system of internal control, *Audit Journal*, nr. 1, pp. 62-71 [Гузов Ю.

- Риск-ориентированный подход к проблеме формирования системы внутреннего контроля аудиторских фирм].
11. Guzov, I. (2014), The Algorithm of Auditing a Corporate Reorganization, *Audit Journal*, nr. 1, pp. 12-22.
 12. Guzov, I. și Savenkova, N. (2013), Due diligence: the identification and assessment of risks associated with the acquisition of the investment object, *Audit and financial analysis*, nr. 2, pp. 201-206 [Гузов И., Савенкова Н. Дью-Дилидженс: выявление и оценка рисков, связанных с приобретением объектов инвестирования].
 13. Guzov, I. și Strelnikonikova, O. (2015), Planning Practice in a risk-focused audit, *Audit Journal*, nr. 1, pp. 29-41 [Гузов Ю., Стрельникова О. Практика планирования в рискориентированном аудите].
 14. McGee, R. și Preobragenskaya, G. (2005), *Accounting and Financial System Reform in a Transition Economy: A Case Study of Russia*, New York: Springer.
 15. Mennicken, A. (2008), Connecting Worlds: The Translation of International Auditing Standards into Post-Soviet Audit Practice, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 33, nr. 4/5, pp. 384-414, doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2007.06.001>.
 16. Mennicken, A. (2010), From Inspection to Auditing: Audit and Markets as Linked Ecologies, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 35, nr. 3, pp. 334-359, doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2009.07.007>.
 17. Remizov, N.A. și Tabalina, C.A. (2003), *Audit. A modern technique: Check of sections of the reporting it agree ISA and federal Rules standards of auditor activity*, IDES the FKB-PRESS, Moscova.
 18. Samsonova-Taddei, A. (2013), Social Relations and the Differential Local Impact of Global Standards: The Case of International Standards on Auditing, *Abacus*, vol. 49, nr. 4, pp. 506-538, doi: <http://dx.doi.org/10.1111/abac.12017>.
 19. Skobarya, V.V. (1998), *Auditing: Methodology and Organization*, Moscow: Publishing house „Business and Services” [Скобара В.В. Аудит: методология и организация].
 20. Sokolov, Ya.V. și Terekhov, A.A. (2004), *Essays on the Development of Auditing*, Moscow: FBK Press [Соколов Я.В., Терехов А.А. Очерки развития аудита].
 21. Sucher, P. și Bychkova, S. (2001), Auditor independence in economies in transition: a study of Russia, *European Accounting Review*, vol. 10, nr. 4, pp. 817-841, doi: <http://dx.doi.org/10.1080/09638180120069142>.