

**И.Н. Кузиев,
к.э.н., доц., ТФИ**

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОТЧЕТА АУДИТОРА НА ОСНОВЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Ушбу мақолада халқаро стандартлар асосида аудиторлик текшируви натижаларининг аудиторлик ҳисоботида акс эттирилиши ва уларни такомиллаштириши масалалари ёритилган. Шунингдек, аудиторлик текшируви натижалари бўйича хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига аудиторнинг ёзма маълумотномасини расмийлаштириши ва тақдим этиши тартиблари акс эттирилган.

The article discusses the disclosure of audit reporting audit findings and improves them based on international standards. Also reflects the order of registration and submission of a written notification to the head auditor economic entity on the results of the audit.

Ключевые слова: *ликвидность, капитализация, капитал, депозит, интеграция, конкурентоспособность*

В последние годы в связи с интеграцией экономики были достигнуты впечатляющие результаты в гармонизации финансовой отчётности во всем мире. Именно финансовая отчётность, постоянно развивающаяся с целью адекватного отражения финансового состояния хозяйствующего субъекта, послужила примером для эволюции. Составление финансовой отчетности в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности в последнее время становится все более актуальной. Актуальности внедрения указаны в Постановлении Президента Республики Узбекистан «О приоритетных направлениях дальнейшего реформирования и повышения устойчивости финансово-банковской системы республики в 2011-2015 годах и достижения высоких международных рейтинговых показателей» от 26 ноября 2010 года № 1438, где указаны: «Определить основными направлениями дальнейшего реформирования и повышения устойчивости финансово-банковской системы республики:

- повышение финансовой устойчивости и ликвидности банков в соответствии с требованиями международных стандартов, установленных Базельским комитетом, за счет дальнейшей капитализации коммерческих банков, привлечения в эту сферу частного капитала, увеличения ресурсной базы, улучшения качества активов, совершенствования банковского дела;

- принятие системных мер по усилению гарантий для вкладчиков и дальнейшему укреплению доверия населения и иностранных инвесторов к банковской системе, широкому привлечению в банковский оборот свободных средств населения и хозяйствующих субъектов путем внедрения новых привлекательных видов вкладов и депозитов, расширения спектра оказываемых банковских услуг;

- внедрение современной системы оценки и анализа деятельности коммерческих банков и финансово-банковской системы в целом, основанных на применяемые ведущими международными рейтинговыми компаниями международные нормы, критерии и стандарты, и позволяющие объективно оценивать продвижение отдельных банков и всей банковской системы по пути выхода на более высокий, принятый во всем мире, уровень оценочных показателей;

- дальнейшее совершенствование нормативно-правовой базы финансово-банковской деятельности, внесение в соответствии с требованиями времени и международными нормами и стандартами изменений и дополнений в действующие и принятие новых законодательных и нормативных актов»[1].

Для решения этих вопросов необходимо внедрить в системе бухгалтерского учета международные стандарты бухгалтерского учета (International accounting standards) и международные стандарты финансовой отчетности (International financial reporting standards). В результате составленная в соответствии с международными стандартами финансовая отчетность дает пользователям объективную и надежную информацию о финансово-хозяйственной деятельности предприятий, облегчает выход на мировые рынки капитала и снижает затраты на привлечение инвестиций, является базой для принятия обоснованных решений, активно влияет на развитие национальных систем бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

В последние годы мы много сделали в создании необходимых условий и благоприятной среды для развития частного предпринимательства, ведения бизнеса, широкого привлечения в экономику отечественных и иностранных инвестиций[2].

В реализации задачи использования международных стандартов финансовой отчетности в качестве инструмента контроля за эффективным управлением собственностью основное значение приобретает профессиональное суждение специалиста, составляющего или "читающего" отчетность, составленную по МСФО. Международные стандарты - это необходимый и исключительно важный инструмент не только трансформирования финансовой системы, но и международной экономической интеграции.

Для полного использования потенциала МСФО необходимо развитие корпоративных принципов управления, повышение уровня использования как внешней, так и внутренней финансовой информации. Целесообразно, по нашему мнению, выделить соответствующие разделы финансовой отчетности компаний, которые в наибольшей степени будут подвержены растущему влиянию экологических и природно-ресурсных проблем. Данное обстоятельство приведет к установлению прямой взаимосвязи экологической деятельности с возможностями привлечения инвестиций, развитием производства, экономией и сбережением ресурсов, снижением потерь, повышением качества продукции и ее конкурентоспособностью [3].

На рынке республики появились разные иностранные и совместные фирмы, финансовый отчет необходимо подготовить по правилам западных

стран и соблюдать общепринятые принципы учета, которые делятся на две большие категории:

- принципы измерения (оценки) (measurement), определяющие момент отражения события в бухгалтерском учете и величину, записываемую в бухгалтерских регистрах;
- принципы раскрытия (disclosure) — описывают качественные характеристики информации, которая должна содержаться в финансовой отчетности.

Согласно национальному стандарту бухгалтерского учета №2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности», они также закреплены как концептуальные основы составления отчетности.

Согласно международному стандарту бухгалтерского учета (International accounting standards) №1 «Представление финансовой отчетности», финансовой отчет должен включать:

- отчет о финансовом положении по состоянию на конец периода;
- отчет о совокупном доходе за период;
- отчет об изменениях в собственном капитале за период;
- отчет о движении денежных средств за период;
- примечания включая краткое описание существенных элементов учетной политике и прочую пояснительную информацию [4].

Финансовый отчет представляет финансовую информацию о деятельности организации за отчетный период в систематизированном виде. Состав показателей отчетов должен обеспечивать раскрытие наиболее значительных составляющих имущества, капитала, обязательств и финансовых результатов. С нашей точки зрения, этот состав может (а в отдельных случаях должен) не совпадать с соответствующими формами отчетности, утвержденными Министерством финансов республики, поскольку назначение их различно.

Статьи баланса и других отчетов целесообразно выделять исходя из существенности, значимости для оценки финансового положения и результатов деятельности организации. Имеется в виду, что показатели об отдельных активах, пассивах или хозяйственных операциях должны приводиться в отчетности обособленно (в виде отдельных статей), если без знания о них пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансового результата ее деятельности. Показатели об отдельных видах активов, пассивов и хозяйственных операций могут приводиться в балансе или отчете о финансовых результатах общей суммой с раскрытием в пояснениях, если каждый из этих показателей в отдельности не существенен для оценок пользователей.

Аудиторская проверка включает детальное изучение деятельности клиента на основе данные бухгалтерского учета и отчетности аудиторами сотрудниками аудиторской организации, руководящим рядовыми исполнителями, всех рабочих документов, подготовленных ими. Проверка включает детальное изучение всех проведенных процедур, произведенных расчетов, сделанных выводов и заключений.

Цель проверки состоит в установлении того, что все пункты общего плана и программы аудита выполнены, а по итогам проведения аудиторских процедур рядовые исполнители сделали правильные выводы.



Рис.1. Критерии правильно составленного аудиторского отчета
Источник: разработан авторам.

Во всех случаях обязательного аудита аудиторские организации должны подготовить и предоставить проверяемому хозяйствующему субъекту письменный отчет по результатам проведения аудита. По ходу осуществления аудита аудиторские организации могут готовить и передавать в устном или письменном виде промежуточную информацию. Данные, содержащиеся в письменном отчете аудитора, необходимы руководству проверяемого хозяйствующего субъекта для того, чтобы иметь представление о тех недостатках в учетных записях, бухгалтерских регистрах и системе внутреннего контроля, которые могут привести к существенным ошибкам в финансовой отчетности.

Кроме того, в письменном отчете содержатся конструктивные предложения по совершенствованию системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля хозяйствующего субъекта. При инициативном аудите аудиторские организации также обязаны готовить и предоставлять субъектам письменный отчет аудитора в случаях, когда:

1) договором на осуществление инициативного аудита по итогам аудита предусматривается подготовка заключения аудита;

2) договором на осуществление инициативного аудита предусматривается не подготовка заключения аудитора, а подготовка отчета аудитора.

Аудиторская организация обязана указать в отчете аудитора все связанные с фактами хозяйственной жизни хозяйствующего субъекта ошибки и искажения, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность его финансовой отчетности. Кроме того, в отчете аудитора может быть приведена любая информация, касающаяся проведенного аудита и фактов хозяйственной жизни субъекта, которую аудитор сочтет целесообразной[5].

Отчет аудитора не может рассматриваться как полный отчет о всех существующих недостатках, поскольку в нем указаны лишь те, которые были обнаружены в процессе аудиторской проверки.

Отчет аудитора готовится в ходе аудиторской проверки и представляется руководителю и собственнику субъекта, подлежащего аудиту, на завершающей стадии аудиторской проверки. Отчет аудитора - конфиденциальный документ и может быть передан только:

-лицу, подписавшему договор (контракт, письмо-обязательство) на оказание аудиторских услуг;

-лицу, прямо указанному в качестве получателя отчета аудитора в договоре (контракте, письме-обязательстве) на оказание аудиторских услуг;

-любому другому лицу в случае письменного указания на то в адрес аудиторской организации лица, подписавшего договор (контракт, письмо-обязательство) на оказание аудиторских услуг.

Отдельные вопросы отчета аудитора могут обсуждаться в устной форме или в порядке обмена письмами с сотрудниками хозяйствующего субъекта в ходе его проверки с учетом степени ответственности, допуска к информации и уровня компетентности этих сотрудников.

По итогам аудиторской проверки по согласованию с руководством субъекта может быть подготовлен предварительный вариант письменного отчета аудитора. Предварительный вариант письменного отчета может быть передан только тем лицам, которым представляется и окончательный вариант.

В предварительном варианте письменного отчета аудитора могут содержаться требования по внесению (с выполнением установленных для этого правил) исправлений в данные бухгалтерского учета и по подготовке перечня уточнений к уже подготовленной финансовой отчетности. Выполнение таких требований в случае, если они касаются исправлений существенного характера, является обязательным, чтобы аудиторская организация впоследствии могла представить субъекту положительное аудиторское заключение.

Руководство хозяйствующего субъекта может:

-подготовить письменный ответ на предварительный вариант письменного отчета аудитора, отражающий точку зрения проверяемой организации на замечания, содержащиеся в варианте этого документа;

-встретиться с аудиторами, проводившими проверку, пригласив со своей стороны лиц, которых сочтет необходимыми, для обсуждения

предварительного варианта документа.

Окончательный вариант отчета аудитора должен быть подготовлен и представлен руководству проверяемого предприятия не позднее, чем аудиторское заключение.

Замечания хозяйствующего субъекта принимаются аудиторской организацией, если аудиторы сочтут это необходимым, если в предварительном варианте отчета аудитора содержались замечания, имеющие существенный характер, в окончательном варианте письменного отчета необходимо дать оценку и анализ исправлениям, сделанным работниками субъекта в порядке выполнения требований аудиторов.

Изучив предварительный вариант письменного отчета аудитора, руководство проверяемого предприятия может принять решение внести исправления в финансовую отчетность.

Следует помнить, что хотя в письменной информации аудитора содержатся итоговые цифры корректировки статей бухгалтерской отчетности, недостаточно внести исправления только в отчетные формы. Исправления считаются внесенными, только если они сделаны в бухгалтерском учете - оформлены бухгалтерские справки по внесению исправлений, сделаны бухгалтерские записи, сформированы новые регистры аналитического и синтетического учета и составлена финансовая отчетность.

Для того чтобы аудиторская организация убедилась в том, что необходимые исправления существенных нарушений в бухгалтерском учете произведены, проверяемый хозяйствующий субъект должен представить ей не только новый вариант бухгалтерской отчетности, но и оборотно-сальдовую ведомость или иной регистр бухгалтерского учета, на основании которого организация составляет баланс, а также перечень исправительных бухгалтерских записей.

В соответствии с национальным стандартом аудиторской деятельности (НСАД № 70) «Отчет аудитора и аудиторское заключение о финансовой отчетности» если в результате аудита хозяйствующего субъект произвел необходимые поправки в финансовой отчетности до представления ее заинтересованным пользователям, то аудиторское заключение не должно содержать указаний на эти поправки.

Если аудиторская проверка происходит после представления отчетности заинтересованным пользователям, то в случае существенного характера ошибок и нарушений в финансовой отчетности до исправлений аудиторская фирма должна представить аудиторское заключение, отличное от безоговорочно положительного [6].

Отчет аудитора (предварительный и окончательный варианты) составляется не менее чем в двух экземплярах. Один экземпляр письменного отчета аудитора передается под расписку только тем лицам, которым может быть представлена эта информация в соответствии с требованиями национальным стандартом аудиторской деятельности Республики Узбекистана второй экземпляр остается в распоряжении аудиторской организации и приобщается к прочей рабочей документации аудитора. Несогласие получателя

отчета аудитора с содержанием ее окончательного варианта не может служить основанием для отказа в получении названного документа.

В случае смены аудиторской организации, руководство проверяемого хозяйствующего субъекта обязано предоставить новой аудиторской организации копии письменной информации по результатам аудиторских проверок за предшествующие финансовые годы, подготовленных прежней аудиторской организацией. Новая аудиторская организация обязана соблюдать конфиденциальность информации, содержащейся в документах, подготовленных прежней аудиторской организацией (аудиторскими организациями).

По нашему мнению, составление трансформированной отчетности в Узбекистане даст отечественным компаниям возможность приобрести больше доверия иностранных инвесторов за счет повышения прозрачности и надежности финансовых отчетов и сопоставимости их с теми, которые применяются в западных компаниях. Информация, содержащаяся в отчетности, составленной по МСФО, позволяет собственникам компании задуматься об оптимизации затрат, дивидендной политике, проводить реструктуризацию, управлять стоимостью компании. Все это наряду с фундаментальными факторами, относящимися к производственно-хозяйственной деятельности, приводит к многократному увеличению капитализации компании.

Список использованной литературы

1. Постановление Президента Республики Узбекистана «О приоритетных направлениях дальнейшего реформирования и повышения устойчивости финансово-банковской системы республики в 2011-2015 годах и достижения высоких международных рейтинговых показателей» от 26 ноября 2010 года № 1438.

2. Каримов И.А. 2014 год станет годом развития страны высокими темпами, мобилизации всех возможностей, последовательного продолжения оправдавшей себя стратегии реформ. – Т.: Узбекистан, 2014. -64 с.

3. Сборник международных стандартов аудита, выражения уверенности и этики. – Алматы: МФБ, 2007.-1260с.

4. Штурмина О.С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебное пособие. – Ульяновск: УлГТУ, 2010. 41-бет.

5. Шеремет А.Д., Суйц В. Аудит. Учебник. – М.: Высшее образование, 2012. -398с.

6. Национальные стандарты аудиторской деятельности Республики Узбекистан. – Т: АБАУ., 2001. -67с.