

**МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО  
ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

**ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ**

**ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

**КАФЕДРА: «ФИНАНСЫ»**

**ЖАЛАЛОВА БИБИЗАДА ТЕНЕЛБАЕВНА**

**«РАЗВИТИЕ АУДИТА КАК НЕЗАВИСИМОГО ФИНАНСОВОГО  
КОНТРОЛЯ В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН»**

**«РЕКОМЕНДОВАНО К ЗАЩИТЕ»**

Заведующая кафедрой «Финансы»

\_\_\_\_\_ доц. К.Шарифходжаева

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 201\_\_ г.

Руководитель ВКР:

\_\_\_\_\_ преп. Р.С.Агабемян

**ТАШКЕНТ – 2016**

## СОДЕРЖАНИЕ

	стр
<b>ВВЕДЕНИЕ.....</b>	<b>3</b>
<b>ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АУДИТА И АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....</b>	<b>6</b>
1.1. Сущность, значение и понятие аудита. История возникновения аудита .....	6
1.2. Роль аудита в системе финансового контроля.....	12
1.3. Организация аудиторской деятельности в Республике Узбекистан.....	19
Выводы по первой главе.....	25
<b>ГЛАВА 2. ПОРЯДОК ВЕДЕНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН НА ПРИМЕРЕ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «NAZORAT-AUDIT» .....</b>	<b>26</b>
2.1. Нормативно-правовая база регулирования аудиторской деятельности в Республике Узбекистан.....	26
2.2. Анализ деятельности аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» .....	32
2.3. Анализ этапов ведения аудита и оформление результатов аудиторской проверки аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» .....	43
Выводы по второй главе.....	49
<b>ГЛАВА 3. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН.....</b>	<b>50</b>
Выводы по третьей главе.....	58
<b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....</b>	<b>59</b>
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....</b>	<b>63</b>
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ.....</b>	<b>67</b>

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность выпускной квалификационной работы.** Стратегия экономических реформ в Узбекистане с самого начала была нацелена на создание многоукладной экономики, в рамках которой приоритет отдается частной собственности. Особое значение для развития предпринимательства в Узбекистане, в первую очередь, придается последовательному формированию и совершенствованию рыночных общественных институтов, установление законодательством четких правовых норм и условий для обеспечения свободы и эффективной экономической деятельности предприятий. В частности, появилась настоятельная необходимость в развитии внутреннего и независимого внешнего, альтернативного государственному контролю, аудита как одного из неотъемлемых элементов инфраструктуры рыночной экономики.

В Республике Узбекистан идет поэтапное реформирование аудиторской деятельности. Главным реформатором аудиторской деятельности выступает Министерство Финансов Республики Узбекистан совместно с Палатой аудиторов Узбекистана и Национальной Ассоциацией бухгалтеров и аудиторов.

В 2000-2006 годы были приняты Закон «Об аудиторской деятельности» в новой редакции и Положения о порядке выдачи лицензии и квалификационного сертификата аудитора. Установлены дополнительные лицензионные требования и условия, направленные на повышение ответственности аудиторских организаций, качества аудиторских услуг, а также введены дополнительные квалификационные требования к аудиторам руководителям аудиторских организаций.

Формирование конкурентной среды, обеспечение макроэкономической стабильности, укрепление национальной валюты, формирование демократического государства с сильными социальными гарантиями требовали кардинальной перестройки законодательной базы. В настоящее

время в республике существует развитая правовая база, постоянно адаптируемая к динамично изменяющимся условиям рыночных отношений.

Как отметил Президент Каримов И.А. в своем докладе на расширенном заседании Кабинета Министров, посвященном итогам социально-экономического развития страны в 2015 году и важнейшим приоритетным направлениям экономической программы на 2016 год: «...Узбекистан в 2015 году по рейтингу, характеризующему условия ведения бизнеса, поднялся на 16 позиций, а особенно по таким критериям, как «поддержка нового бизнеса», Узбекистан в настоящее время занимает 42-е место в мире, по обеспечению исполнения заключенных договоров – 32-е место...»<sup>1</sup>.

Влияние аудита на экономику страны трудно переоценить. Аудит, являющийся одним из экономических институтов, обеспечивающих реформирование отечественной экономики, должен стать одним из гарантов выхода экономики республики на качественно новый уровень.

Из выше указанного можно сделать вывод, что данная работа выполнена на актуальную тему.

**Целью данной выпускной квалификационной работы** является изложение развития аудита как вид независимого финансового контроля на примере аудиторской организации.

Для достижения поставленной цели необходимо **решить следующие основные задачи:**

- рассмотреть теоретическую основу аудита, его сущность и значение, роль аудита в системе финансового контроля;
- изучать нормативную правовую базу в области аудиторской деятельности;
- раскрыть порядок проведения аудита в отечественной аудиторской организации;
- указать основных направлений развития аудиторской деятельности в

---

<sup>1</sup> Каримов И. А. Наша главная цель - углубить осуществляемые реформы и структурные преобразования в экономике, обеспечить ускоренное развитие частной собственности, предпринимательства и малого бизнеса-Т.: Узбекистан, 2016.-С.60.

республике;

**Теоретическая и практическая значимость выпускной квалификационной работы.** При подготовке выпускной квалификационной работы широко использовались труды нашего президента И.А. Каримова, учебники, учебные пособия, нормативно-правовые документы и другие источники данных, включая статистические отчеты, данные Министерства финансов Республики Узбекистан. Материалы выпускной квалификационной работы могут быть использованы в учебном процессе по дисциплинам «Аудит», «Бухгалтерский учет», «Финансы» в вузах экономического профиля. Использование результатов исследования позволяет повысить роль аудита в системе финансового контроля.

**Объектом изучения в выпускной квалификационной работе** выступает деятельность аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT».

**Предметом изучения в выпускной квалификационной работе** является развитие аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT».

**Структура и содержание выпускной квалификационной работы.** Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. В работе имеются рисунки и таблицы.

В первой главе рассмотрены вопросы теоретические основы аудита и аудиторской деятельности, а также организация аудиторской деятельности в Республике Узбекистан.

Во второй главе проанализированы порядок ведения аудиторской деятельности в аудиторских организациях Узбекистана на примере аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT».

В третьей главе приведены основные направления развития аудиторской деятельности в Республике Узбекистан.

В заключении сформулированы основные выводы по содержанию выпускной квалификационной работы.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АУДИТА И АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

## 1.1. Сущность, значение и понятие аудита. История возникновения аудита

Для того чтобы определить роль и значимость аудита в экономической системе необходимо установить его сущность, которая опирается не только на многолетний мировой опыт, но и на историю развития аудита, поэтому, раскрывая экономическую сущность аудита, надо учесть два этих фактора.

Слово «аудит» происходит от латинского слова «audio» - «он слышит», или «слушающий». Первое упоминание об аудиторе относится к XIV в., когда учетные книги стали фигурировать в качестве доказательства в суде. Лука Пачоли, автор «Трактата о счетах и записях», - первой книги, посвященной бухгалтерскому учету и заложившей основы теории бухгалтерского учета, отмечал необходимость осуществления контроля за ведением бухгалтерского учета. Освещая в своей книге работу маклеров и бухгалтеров посреднических бюро, сформировавшихся в Италии в XIII-XV вв., он писал: «Доброе дело сделали, когда для наблюдения за ними (неисправными маклерами и бухгалтерами) назначили лицо, которому поручили расследовать, хорошо или дурно ведутся книги в этих учреждениях»<sup>2</sup>.

В XVI в. во многих странах был официально введен правовой контроль учетных книг. В Англии уже использовалось слово «аудитор» для обозначения людей, занимающихся проверкой учетных записей.

Исторической родиной аудита считается Великобритания, принявшая в 1844 году пакет Законов о финансово-промышленных группах, в котором акционерным компаниям предписывалось не менее одного раза в год привлекать специального человека для проверки бухгалтерских счетов и

---

<sup>2</sup> Аудит: учебник./ под ред. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ, 2011.-С.24.

отчета перед акционерами.

Возникновение аудита в основном связано с разделением интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятия (администрация, менеджеры) и тех, кто инвестирует предприятие финансовыми ресурсами (собственники, акционеры, инвесторы) с целью получения дополнительного дохода на вложенный ими капитал.

История аудита берет свое юридическое начало в столице Шотландии - Эдинбурге, где в 1853 году был официально учрежден Эдинбургский институт аудиторов.

В США практика аудита была основана специалистами, получившими образование и прошедшими практическую школу в Великобритании. В 1887 году была образована Ассоциация аудиторов Америки, а в 1896 году в штате Нью-Йорк законодательным путем была регламентирована аудиторская деятельность - в частности, должность аудитора мог занимать дипломированный бухгалтер, успешно сдавший экзамен по специальности в Нью-Йоркском университете и получивший специальную лицензию на право заниматься аудиторской деятельностью.

Большее развитие аудит получил в XIX-XX вв. из-за ряда следующих факторов:

- финансовые и мировые экономические кризисы;
- появление новых структур, например, совместных предприятий;
- совершенствование и усложнение существующих организационных структур компаний и организаций.

В это время повысились требования к качеству проводимой аудиторской проверки и ее обязательности, увеличилась рыночная потребность в оказании аудиторских услуг. Работа аудитора на данном этапе состояла в осуществлении контроля за правильностью ведения бухгалтерского учета и составления отчетности. После пережитого кризиса практически все страны начинают вводить необходимые требования к объему информации, содержащейся в годовых отчетах, обязательности

публикации этих отчетов и заключений аудитором.

Таким образом, до конца 1940-х годов аудит в основном заключался в проверке учетной документации, подтверждающей записанные денежные операции, правильной группировке этих операций в финансовых отчетах и получил название подтверждающего аудита, а период становления стал первым этапом развития аудита.

На втором этапе развития аудита (с 1949 года), независимые аудиторы стали больше внимания уделять вопросам состояния ведения внутреннего контроля в аудируемых компаниях, полагая, что при эффективной системе внутреннего контроля вероятность ошибок незначительна и, следовательно, финансовые данные и отчеты достаточны полны и точны<sup>3</sup>.

Аудиторские организации также начали заниматься консультационной деятельностью и больше чем непосредственно аудиторскими проверками. Такой аудит получил название системно-ориентированного.

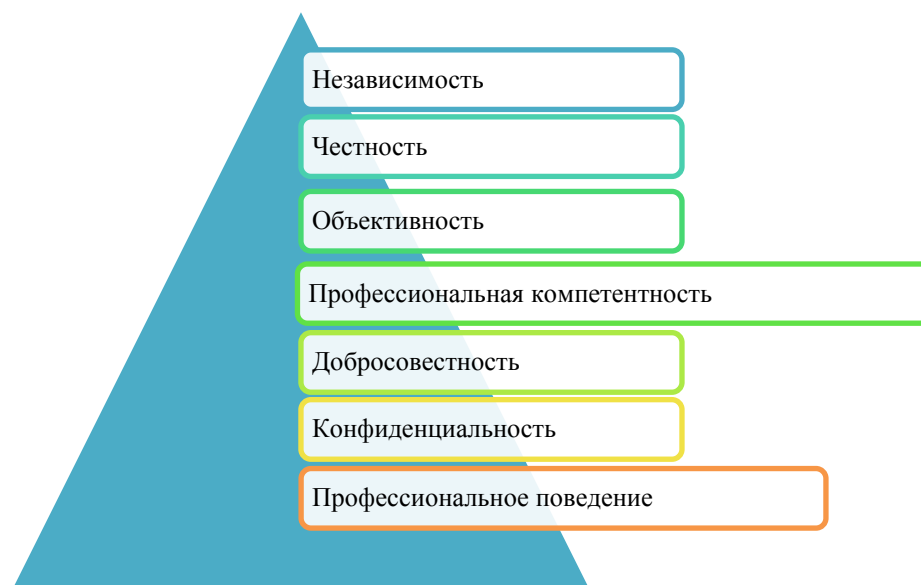
Третий современный этап развития аудита можно толковать с 1970 года аудит ориентированный на риск. При проведении проверок и оказании консультации, аудиторские организации в первую очередь рассчитывают уровень риска по специально разработанным формулам.

Одна из особенностей профессии аудитора заключается в том, что на аудиторах лежит огромное бремя ответственности, но их действия нечасто подвергаются проверке.

Исходя из этапов развития аудита в международной практике определены требования (принципы) предъявляемые к специалистам аудита и к процессу аудирования описаны в МСА 200 «Цель и общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности». А в национальном законодательстве основные принципы аудиторской деятельности предусмотрены Законом Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности». В основе проведения аудиторского контроля и организации аудиторской деятельности лежат следующие принципы (рис

---

<sup>3</sup> Алборов Р.А. Аудит: Методика и практика проведения. - Ижевск: Фон, 2011.-С.56.



**Рис. 1. Основные принципы аудита<sup>4</sup>**

Принцип независимости означает обязательность отсутствия у аудитора при формировании его мнения финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности в делах проверяемого экономического субъекта, превышающей отношение по договору на осуществление аудиторских услуг, а также какой-либо зависимости от третьих лиц.

Честность означает обязательная приверженность аудитора профессиональному долгу и следование общим нормам морали.

Объективность означает это обязательность непредвзятости, беспристрастности и не подвластности какому-либо влиянию при рассмотрении любых профессиональных вопросов и формировании суждений, выводов и заключений.

Профессиональная компетентность означает обязательность владения необходимым объемом знаний и навыков, позволяющим аудитору квалифицированно и качественно оказывать профессиональные услуги.

Добросовестность означает обязательность оказания аудитором профессиональных услуг с должной тщательностью, внимательностью,

<sup>4</sup>Составлен на основе: Шеремет А.Д., Суйц В.П.. Аудит: учебник.- 6-е изд.- М.: ИНФРА-М, 2014. – С. 31.

оперативностью и надлежащим использованием своих способностей.

Конфиденциальность означает обязанность аудиторов и аудиторских организаций обеспечивать сохранность документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудита, не передавать эти документы или их копии (как полностью, так и частично) каким бы то ни было третьим лицам и не разглашать содержащиеся в них сведения без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта.

Профессиональное поведение означает соблюдение приоритета общественных интересов и обязанность аудитора поддерживать высокую репутацию своей профессии, воздерживаясь от совершения поступков, не совместимых с оказанием аудиторских услуг и способных снизить уважение и доверие к профессии аудитора, нанести ущерб ее общественному имиджу.

Согласно Закону Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности», аудиторская деятельность осуществляется на основе принципов независимости, объективности, самостоятельности, профессиональной компетентности и конфиденциальности<sup>5</sup>. Принцип самостоятельность означает самостоятельность в выборе приемов и методов работы аудиторских организаций, осуществляющих аудиторские проверки.

На основе изученной литературы можно сделать следующий вывод, что различные трактовки аудита свидетельствуют о том, что процесс его становления в настоящее время еще не завершен. В мировой практике и литературе, посвященной проблематике аудиторской деятельности, применяется весьма обширное число определений аудита (таблица 1). Необходимо отметить, что Законом Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» не определено понятие «аудит», в законодательстве предусмотрено определение «аудиторская деятельность» под которой понимается предпринимательская деятельность аудиторских организаций по оказанию аудиторских услуг. Аудиторские услуги включают в себя

---

<sup>5</sup> Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» от 26.05.2000 № 78-II (в новой редакции), Статья 2-1.

### Определение аудита<sup>7</sup>

Автор определения	Аудит - это
Комитет по основным принципам с аудита Американской ассоциации по бухгалтерскому учету, Американский институт дипломированных присяжных бухгалтеров	системный процесс получения и оценки объективных данных об экономических действиях и событиях, устанавливающий уровень их соответствия определенному критерию и представляющий результаты заинтересованным пользователям
Комитет по аудиторской практике	независимое рассмотрение специально назначенным аудитором финансовых отчетов предприятия и выражение мнения о них при соблюдении правил, установленных законом
Английский ученый Р. Додж	независимая проверка и выражение мнения о финансовой отчетности предприятия
"Американские ученые А. Арене и Д. Лоббек	процесс, посредством которого компетентный независимый работник накапливает и оценивает свидетельства об информации, поддающейся количественной оценке и относящейся к специфической хозяйственной системе, чтобы определить и выразить в своем заключении степень соответствия этой информации установленным критериям
А.Ф. Аксененко	процесс проверки ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности на предприятиях с разными формами хозяйствования и собственности с точки зрения его достоверности и соответствия действующему законодательству
Я.Т. Белуха	экспертная оценка финансово-хозяйственной деятельности предприятия по данным бухгалтерского учета, баланса, отчетности, внутреннего аудита
А. М. Ковалевой	независимая экспертиза и анализ финансовой отчетности хозяйствующего субъекта с целью определения ее достоверности, полноты и реальности, соответствия действующему законодательству и требованиям, предъявляемым к составлению финансовой отчетности
П.И. Камышанов	своеобразная экспертиза бизнеса

В заключение необходимо отметить, что развитие аудиторской деятельности - процесс практически непрерывный и бесконечный, свидетельствующий о непрерывности совершенствования аудита и, как следствие, определения его сущности, целей и задач. На наш взгляд, современный аудит целесообразно понимать как процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для внутренних и внешних пользователей финансовой отчетности.

<sup>6</sup> Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» от 26.05.2000 № 78-II (в новой редакции), Статья 2.

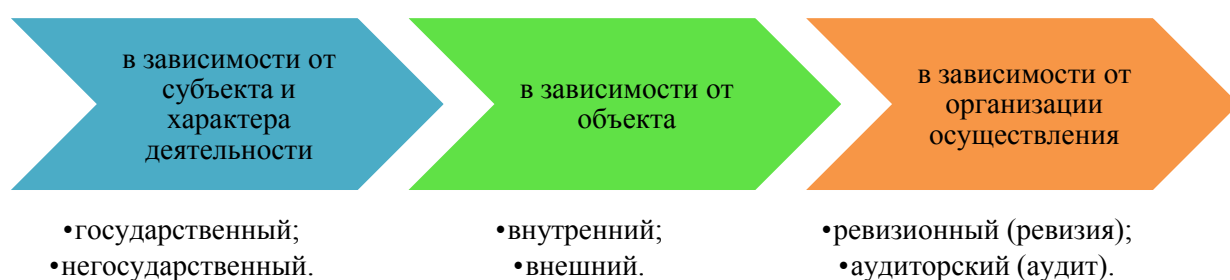
<sup>7</sup> Составлена на основе: Шеремет А.Д., Суйц В.П.. Аудит: учебник.-6-е изд.- М.: ИНФРА-М, 2014.-С.22.

## 1.2. Роль аудита в системе финансового контроля

Одна из важных функций управления является контроль. Это объективное явление в экономической жизни общества, а в сфере управления финансовыми средствами - неотъемлемая часть системы регулирования финансовыми отношениями.

Финансовый контроль – элемент системы управления финансами, особая сфера стоимостного контроля за финансовой деятельностью всех экономических субъектов (государства, территориальных административных образований, предприятий, организаций), соблюдением финансово-хозяйственного законодательства, целесообразностью производственных расходов, экономической эффективностью финансово-хозяйственных операций<sup>8</sup>.

При осуществлении контрольной деятельности используются специальные приемы документального и фактического контроля, экспертные оценки, методы анализа и другой инструментарий. Формы финансового контроля можно классифицировать по разным признакам (рис. 2).



**Рис. 2. Классификация финансового контроля<sup>9</sup>**

Государственный финансовый контроль регламентируется законами Республики Узбекистан и другими нормативными актами. В системе

<sup>8</sup> Финансы: учебник / под ред. А. И. Архипова, И. А. Погосова. – М.: Проспект, 2009. – С. 36.

<sup>9</sup> Составлен на основе: Файзиев Ш.Н., Каримов А.А.. Аудит: учебное пособие. - Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2013. -С.22.

государственного финансового контроля имеются специальные контрольные органы: Счетная палата Республики Узбекистан, Контрольно - ревизионное управление Министерства финансов Республики Узбекистан. В определенной мере функции государственного финансового контроля выполняют и другие государственные органы, в частности, органы налоговой службы и другие.

Объектами государственного финансового контроля являются государственные органы и структуры, промышленные и коммерческие предприятия с государственным участием, предприятия, организации и учреждения, финансируемые за счет бюджетных средств или получающие государственные субсидии, общественные неправительственные организации и учреждения, предпринимательские структуры и физические лица в части уплаты налогов и осуществления деятельности, регулируемой государством.

Основные задачи государственного финансового контроля: проверка законности и правильности распределения финансовых средств государства и ведения бухгалтерского учета; проверка эффективного и экономного расходования государственных средств; проверка правильности расчета и уплаты налогов. Контрольные органы государства могут выполнять свои задачи объективно и эффективно только в том случае, если они независимы от проверяемых ими организаций и защищены от постороннего влияния.

Элементами системы внутреннего контроля экономических субъектов являются внутренний аудит и управленческий контроль. Внутренний контроль создается для упорядоченного и эффективного ведения дел, обеспечения соблюдения политики руководства, охраны активов, обеспечения полноты и точности документации и всей внутри фирменной информации о производственно-хозяйственной и финансовой деятельности. При этом реализация целей управления в системе внутреннего контроля возложена, во-первых, на организационно-технический механизм (включающий процедуры контроля, внутреннюю регламентирующую нормативную документацию и т.п.) и, во-вторых, на специальные

контрольные подразделения - управления (отделы) внутреннего аудита<sup>10</sup>.

Организация системы внутреннего контроля является прерогативой самого экономического субъекта.

В настоящее время подразделения внутреннего аудита у экономических субъектов по-разному встраиваются в структуру управления экономического субъекта, поэтому условно внутренний аудит можно разделить на внутренний аудит акционеров и внутренний аудит исполнительного руководства. Первый из них часто называют независимым внутренним аудитом, так как внутренние аудиторы непосредственно не подчинены исполнительному руководству и, следовательно, по поручению собственников, акционеров могут осуществлять в том числе и проверку деятельности самого исполнительного руководства.

Хотя аудиторская деятельность может охватывать все экономические организации независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности, основными объектами аудита являются предпринимательские структуры, а предметом аудита - собственность акционеров и инвесторов. Независимость - необходимое условие деятельности аудиторов, причем независимость аудиторов гораздо шире независимости государственных контролеров ревизоров.

При проведении аудита применяются специальные приемы документального и фактического ревизионного контроля, методики ревизии отдельных объектов учета.

При проведении ревизионной проверки составления бухгалтерских (финансовых) отчетов с определенными оговорками могут быть использованы нормы и стандарты аудита.

Так как аудит и ревизия являются способами организации контроля за финансово-хозяйственной деятельностью, между ними имеется много общего, но имеются и принципиальные различия (таблица 2).

---

<sup>10</sup> Составлен на основе: Файзиев Ш.Н., Каримов А.А.. Аудит: учебное пособие. - Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2013. -С.23.

**Отличие внешнего аудита от ревизии<sup>11</sup>**

<b>Критерии</b>	<b>Аудит</b>	<b>Ревизия</b>
Цель	Выражение мнения по поводу достоверности финансовой отчетности	Выявления недостатков с целью их устранения и наказания виновных
Характер	Предпринимательская деятельность	Исполнительная деятельность
Основа взаимоотношений	Добровольное осуществление на основании договоров	Принудительное осуществление по распоряжению государственных органов
Управленческий связи	Горизонтальные связи, равноправие в отношениях с клиентом	Вертикальные связи, отчет перед вышестоящим венком об исполнении
Принцип оплаты услуг	Платит клиент	Платит государственный орган
Практические задачи	Улучшение финансового состояния клиента, помощь и консультирование	Сохранение активов, пресечение и профилактика злоупотреблений
Результаты	Аудиторское заключение	Акт ревизии

Роль аудита в системе финансового контроля можно увидеть в его различных видах, которые и в отечественной и в зарубежной теории и практике, классифицируется по различным признакам, которые представлены в таблице 3.

Под внешним аудитом понимают оказание аудиторских услуг (проведение проверки, оказание сопутствующих услуг) независимой аудиторской фирмой (независимым аудитором). Главная цель внешнего аудита – дать объективные, реальные и точные сведения об аудируемом объекте. Заказчиками внешнего аудита могут являться государственные, собственники предприятия: акционеры, инвесторы, государство, частные лица, банки и другие кредитные учреждения.

Внутренний аудит – это элемент системы внутреннего контроля на предприятии. Службы внутреннего аудита создаются, как правило, на крупных предприятиях, имеющих разветвленную сеть филиалов. Цель внутреннего аудита – помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции.

Основными объектами внутреннего аудита являются решение

<sup>11</sup> Шешукова Т.Г., Горолилов М.А.. Аудит: теория и практика применения международных стандартов.- М.: Финансы и статистика, 2008.-С.24.

отдельных функциональных задач управления, разработка и проверка информационных систем предприятия.

Задачами служб внутреннего аудита могут быть:

- подтверждение достоверности информации, предоставляемой руководству;
- подтверждение выполнения внутрисистемных контрольных процедур;
- контроль за состоянием и сохранностью активов;
- исполнительский контроль;
- оценка эффективности управления, производства, финансовых вложений и т. д.

Таблица 3

### Виды аудита<sup>12</sup>

Критерии	Виды
По отношению к статусу аудитора	Внешний Внутренний
По отношению требованиям к законодательства	Обязательный Инициативный
По объекту изучения	Финансовый На соответствие Операционный
По объектам	Банковский хозяйственною Аудит страховых организаций субъекта Аудит бирж, инвестиционных институтов и внебюджетных фондов Общий Государственный

По отношению к требованиям законодательства Республики Узбекистан различают обязательный и инициативный аудит.

Обязательный аудит регламентируется государством. Обязательный аудит согласно закону об аудиторской деятельности - это ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности организации. Законодательство Республики Узбекистан определяет перечень объектов, подлежащих к ежегодной проверке обязательному аудиту (рис. 3).

<sup>12</sup> Файзиёв Ш.Н., Каримов А.А.. Аудит: учебное пособие. - Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2013.-С.46.



**Рис. 3. Объекты обязательной аудиторской проверки<sup>13</sup>**

Инициативная аудиторская проверка может проводиться по решению хозяйствующего субъекта или других заказчиков аудиторской проверки в порядке, предусмотренном законодательством. Предмет, сроки и другие условия проведения инициативной аудиторской проверки определяются договором о проведении аудиторской проверки, заключаемым между заказчиком аудиторской проверки и аудиторской организацией<sup>14</sup>.

Виды аудита по объекту изучения: Финансовый аудит — проверка финансовых средств, соблюдения принципов и требований ведения бухгалтерского учета. Операционный аудит — проверка процедур, методов функционирования хозяйственной системы и оценка производительности и эффективности работы организации. Аудит на соответствие — проверка соблюдения законодательств, правил и стандартов.

По виду деятельности проверяемого экономического субъекта аудит подразделяется на: банковский аудит (проверяемые организации – банки и

<sup>13</sup> Составлен на основе: Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» от 26.05.2000 № 78-II (в новой редакции), Статья 10.

<sup>14</sup> Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» от 26.05.2000 № 78-II (в новой редакции), Статья 11.

другие кредитные учреждения); страховой аудит (проверяются страховые организации и общества взаимного страхования); аудит инвестиционных институтов и бирж (проверяются инвестиционные институты, товарные и фондовые биржи); общий аудит (проверяемые субъекты – организации прочих видов деятельности). Данная классификация введена потому, что аудиторские аттестаты и лицензии выдаются отдельно по каждому из перечисленных видов аудита.

По характеру проверки различают:

- подтверждающий аудит (проверка и подтверждение достоверности бухгалтерских документов и отчетности);
- системно ориентированный аудит (аудиторская экспертиза на основе анализа системы внутреннего контроля. Доказано, что при эффективной системе внутреннего контроля вероятность ошибок не значительна и необходимость в слишком детальной проверке отпадает; при наличии неэффективной системы внутреннего контроля клиенту даются рекомендации по ее улучшению);
- аудит, базирующийся на риске (концентрация аудиторской работы в областях с более высоким возможным риском, что значительно упрощает аудит в областях с низким риском)<sup>15</sup>.

Таким образом, роль аудита в системе финансового контроля велика. Аудит в системе финансового контроля является методом осуществления вневедомственного независимого контроля. В отличие от государственного финансового контроля аудит выполняет роль советника, консультанта, помощника всех специалистов, занимающихся обработкой и использованием бухгалтерской информации, он не только оценивает достоверность финансовой отчетности предприятия, законность совершенных хозяйственных операций, но и помогает выявить допущенные ошибки, исправить их, а также рекомендует построение такой системы учета, которая позволит в дальнейшем максимально избегать ошибок.

---

<sup>15</sup> Шеремет А.Д., Суйц В.П.. Аудит: учебник.-6-е изд.-М.: ИНФРА-М,2014.– С. 50.

### 1.3. Организация аудиторской деятельности в Республике Узбекистан

Как оказалось, в Узбекистане, так же как и в других странах, создать класс собственников возможно в первую очередь путём приватизации государственной собственности, логическим продолжением и развитием которой является организация рынка ценных бумаг.

Президент Ислам Каримов, выступая в 1993 году на заседании межведомственного Совета по экономической реформе, предпринимательству и иностранным инвестициям отметил, что «в социальном плане, приобщаясь к ценным бумагам, приобретая акции, человек становится собственником, заинтересованным в умножении своего состояния. Рынок ценных бумаг придаёт осознанность всему процессу осуществляемых преобразований, формирующимся рыночным отношениям... ..но рынок ценных бумаг не может развиваться в информационном вакууме, чтобы поверить в него, принять это новое для них дело, люди должны знать о нём всё, владеть полноценной информацией»<sup>16</sup>.

До этого памятного выступления и после него в нашей республике проделано и делается очень многое для обеспечения населения всей необходимой для принятия экономических решений информацией. Степень насыщенности деловой информацией – показатель состояния и один из важнейших факторов функционирования финансового рынка любого государства. Важнейшая роль в составе деловой информации принадлежит экономической, в которой приоритетное значение отводится данным финансовой отчётности и показателям финансового состояния предприятия.

Насыщение рынка финансовой информацией возможно лишь в том случае, если она достоверна. Только достоверная информация полезна государству в деле разработки своей социально-экономической политики. А широким слоям населения – в деле принятия решений, связанных с инвестициями, приобретением акций и облигаций приватизируемых

---

<sup>16</sup> Каримов И.А..Узбекистан – собственная модель перехода на рыночные отношения. –Т.: Узбекистан, 1993.

предприятий.

Исходя из опыта стран с развитой рыночной экономикой, достоверность подготовленной к публикации для широкого круга пользователей финансовой информации достигается путём её проверки и выдачи независимым аудитором аудиторского заключения.

Аудиторские организации могут создаваться и осуществлять свою деятельность в любой организационно-правовой форме, предусмотренной законодательством, за исключением акционерного общества, при соблюдении обязательных условий (рис. 4).



**Рис. 4. Обязательные условия на осуществление аудиторской деятельности в Республике Узбекистан<sup>17</sup>**

Руководителем аудиторской организации должен быть только аудитор, для которого данная аудиторская организация является основным местом работы. Руководитель, не прошедший аттестацию, не вправе осуществлять

<sup>17</sup> Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» от 26.05.2000 № 78-II (в новой редакции), Статья 5.

деятельность в качестве руководителя аудиторской организации в течение двух лет. Не менее пятидесяти процентов уставного капитала аудиторской организации формируется из денежных средств учредителей (участников), а оставшаяся часть — материальными ценностями, непосредственно используемыми при осуществлении деятельности аудиторской организации.

Аудиторские организации в форме частного предприятия создаются в соответствии с требованиями законов Республики Узбекистан «О частном предприятии», «Об аудиторской деятельности» и Положения «Об аудиторских организациях», а если они в форме общества с ограниченной ответственностью, то создаются в соответствии с требованиями законов Республики Узбекистан «Об обществах с ограниченной и дополнительной ответственностью», «Об аудиторской деятельности» и Положения «Об аудиторских организациях». Все аудиторские организации подлежат государственной регистрации в Министерстве Юстиции Республики Узбекистан и осуществляют аудиторскую деятельность на основании заключенного договора об оказании аудиторских услуг. Договор об оказании аудиторских услуг заключается только при наличии полиса страхования ответственности аудиторской организации.

Аудиторские организации не вправе проводить аудиторские проверки одного и того же хозяйствующего субъекта более трех лет подряд. Они имеют право привлекать к проведению аудиторской проверки штатных аудиторов или аудиторов, с которыми аудиторской организацией заключен договор гражданско-правового характера.

Аудитор в соответствии с законодательством несет перед аудиторской организацией ответственность за ущерб, причиненный в результате проведения некачественной аудиторской проверки, разглашения коммерческой тайны и иных действий, повлекших убытки для аудиторской организации.

Аудиторы, действие квалификационных сертификатов которых аннулировано или прекращено за допущенные нарушения, не допускаются к

сдаче квалификационных экзаменов для повторного получения квалификационного сертификата аудитора в течение трех лет с момента его аннулирования или прекращения действия.

Аудиторская деятельность за исключением профессиональных услуг аудиторских организаций осуществляется только при наличии специального разрешения (лицензии) на осуществление аудиторской деятельности.

Лицензирование аудиторской деятельности осуществляет Министерство финансов Республики Узбекистан. Аудиторская организация, зарегистрированная в установленном порядке Министерством юстиции Республики Узбекистан, для получения лицензии на осуществление аудиторской деятельности представляет в лицензирующий орган заявление с приложением следующих документов<sup>18</sup>:

- нотариально заверенные копии учредительных документов и свидетельства о государственной регистрации в Министерстве юстиции Республики Узбекистан;
- заверенные копии квалификационных сертификатов не менее двух аудиторов;
- справка налогового органа о присвоении идентификационного номера налогоплательщика;
- банковский платежный документ, свидетельствующий об уплате сбора за рассмотрение заявления.

Правительством Узбекистана созданы действенные экономические стимулы и налоговые льготы и преференции для активного развития аудита, существенно упрощена и либерализована система выдачи лицензии:

- лицензии на осуществление аудиторской деятельности выдаются без ограничения срока действия;
- решения о прекращении действия лицензий за допущенные нарушения принимаются только судом;

---

<sup>18</sup>Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 22.09.2000г. №365 «О совершенствовании аудиторской деятельности и повышении роли аудиторских проверок»

- до 2017 г. аудиторские организации освобождены от уплаты налога на прибыль и единого налогового платежа<sup>19</sup>;

- удешевлены не менее чем в два раза размеры сборов, уплачиваемых аудиторскими организациями за получение лицензий и др.

Современный этап развития аудита характеризуется постепенной адаптацией и внедрением основных принципов международных стандартов.

В целях усиления ответственности аудиторских организаций, повышения качества аудиторских услуг и внедрения эффективных методов регулирования, искоренения недобросовестной конкуренции на рынке аудиторских услуг, дополнительного стимулирования деятельности аудиторских организаций внедрена система дифференциации лицензий на аудиторскую деятельность в зависимости от вида аудиторских проверок; а также аудиторским организациям предоставлена возможность в течение определенного времени устранять возникшие после получения лицензии несоответствия лицензионным требованиям и условиям.



**Рис. 5. Классификация аудиторских организаций по видам лицензий**<sup>20</sup>

<sup>19</sup>Постановление Президента Республики Узбекистан 10.05.2012г. №ПП-1754 «О программе развития сферы услуг в республике узбекистан на 2012-2016 годы»

<sup>20</sup>Составлен на основе: Постановление Президента Республики Узбекистан 04.04.2007г. №ПП-615 «О дальнейшем совершенствовании деятельности аудиторских организаций и повышении их ответственности за качество оказываемых услуг»

По состоянию на 1 января 2015 года в республике осуществляют деятельность более 103 аудиторских организаций, отвечающих вышеуказанным требованиям. Количество аудиторских организаций, имеющих лицензию высшей категории, составляет две трети всех аудиторских организаций (72%) (таблица 4).

Таблица 4

**Распределение аудиторских организаций по видам лицензий  
за 2013-2015гг.<sup>21</sup>**

<b>Аудиторские организации, осуществляющие:</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
инициативные аудиторские проверки	22	21	19
аудиторские проверки хозяйствующих субъектов, за исключением открытых акционерных обществ, банков и страховых организаций	12	11	10
аудиторские проверки всех хозяйствующих субъектов	67	72	74
<b>Всего</b>	<b>101</b>	<b>104</b>	<b>103</b>

В настоящее время в Республике Узбекистан в основном преобладают малые аудиторские фирмы. С развитием института аудита в нашей стране аудиторские фирмы будут объединяться в ассоциации, союзы, иные объединения. Цель такого объединения - развитие аудиторской деятельности, обмен опытом, разделение сфер влияния. Созданы и успешно работают общественные профессиональные объединения аудиторов и бухгалтеров. Это, прежде всего, Национальная ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана, Палата аудиторов. Аудиторские фирмы, работающие на рынке аудиторских услуг, можно представить следующим образом: зарубежные аудиторские и консалтинговые фирмы, средние и малые фирмы. К наиболее известным зарубежным аудиторским фирмам относятся: Ernst & Young, KPMG, PricewaterhouseCoopers, Deloitte & Touche. Услуги этих фирм значительно дороже, чем аналогичные услуги местных фирм, но западные инвесторы признают заключения по аудиту именно этих фирм. Многие местные фирмы выполняют работу более квалифицированно по аудиту, а иностранные фирмы способствуют распространению международных

<sup>21</sup> Составлен на основе данных Министерства Финансов Республики Узбекистан // [www.mf.uz](http://www.mf.uz)

стандартов аудита и передовых методов работы.

В заключение отметим, что сегодня в республике проводимая политика посредством действенных экономических стимулов и налоговых льгот в области организаций аудиторской деятельности дает свои результаты, так как рынок аудиторских услуг на стадии активного развития.

### **Выводы по первой главе**

1. Для того чтобы определить роль аудита в экономической системе необходимо установить его сущность, которая опирается не только на многолетний мировой опыт, но и на историю развития аудита, поэтому, раскрывая экономическую сущность аудита, надо учесть два этих фактора. На наш взгляд, современный аудит целесообразно понимать как процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для внутренних и внешних пользователей финансовой отчетности.

2. Аудит в системе финансового контроля является методом осуществления вневедомственного независимого контроля, но он не заменяет государственный финансовый контроль за деятельностью предприятий, учреждений, организаций, который осуществляют специальные государственные финансовые органы. В отличие от государственного финансового контроля аудит выполняет роль советника, консультанта, помощника всех специалистов, занимающихся обработкой и использованием бухгалтерской информации.

3. Государственная политика направлена на поощрение и расширение аудиторской деятельности. Так, решения о прекращении действия лицензий за допущенные нарушения принимаются только судом; до 2017 года аудиторские организации освобождены от уплаты налога на прибыль и единого налогового платежа; удешевлены не менее чем в два раза размеры сборов, уплачиваемых аудиторскими организациями за получение лицензий и др.

## **ГЛАВА 2. ПОРЯДОК ВЕДЕНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН НА ПРИМЕРЕ ООО «NAZORAT-AUDIT»**

### **2.1. Нормативно-правовая база регулирования аудиторской деятельности в Республике Узбекистан**

В республике создана основа становления аудита - 9 декабря 1992 года принят Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности», который был пересмотрен и утвержден в новой редакции 26 мая 2000 года, а также разработаны Национальные стандарты аудиторской деятельности Республики Узбекистан, регламентирующие деятельность аудиторских организаций. По мере развития рынка аудиторских услуг был принят ряд постановлений Правительства, регламентирующих и стимулирующих деятельность аудиторских организаций.

В Узбекистане система нормативного регулирования аудиторской деятельности представляет собой многоуровневую систему. Каждый уровень включает перечень нормативных документов<sup>22</sup>.

Первый уровень включает Закон «Об аудиторской деятельности», который относится к основным законодательным актам. Он определяет место, цель и задачи аудита в финансово-экономической системе Республики Узбекистан.

К документам второго уровня, регулирующим аудиторскую деятельность, относятся национальные и международные стандарты аудита, Положение о порядке выдачи лицензий аудиторским организациям на осуществление аудиторской деятельности, а так же подзаконные нормативные акты как Положение об аудиторских организациях. Они определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для всех объектов, устанавливают нормы аудита, обязательные

---

<sup>22</sup> Файзиев Ш.Н., Каримов А.А.. Аудит: учебное пособие. - Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2013.-С.27

для всех аудиторских организаций.

Третий уровень охватывает следующие документы: Положение о порядке выдачи квалификационного сертификата аудитора, Кодекс профессиональной этики аудиторов Узбекистана, Положение о внутреннем аудите предприятий. Они способствуют регулированию специфических вопросов аудиторской деятельности на уровне профессиональных объединений.

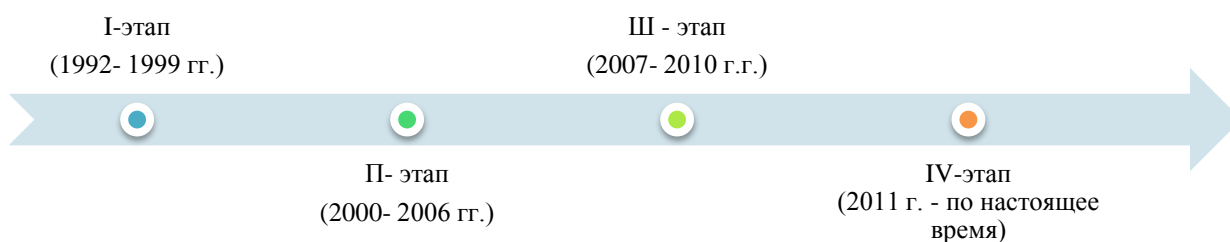
Четвертый уровень включает внутренние стандарты аудиторской деятельности, которые разрабатывают аудиторские организации. На основе этих стандартов организуется деятельность аудиторских организаций.

Выход таких Постановлений Президента Республики Узбекистан, как:

- «О дальнейшем совершенствовании деятельности аудиторских организаций и повышении их ответственности за качество оказываемых услуг» от 04.04.2007 г. № ПП-615;

- «О дополнительных мерах по повышению финансовой устойчивости аудиторских организаций» от 02.07.2008 г. № ПП-907, позволили создать соответствующие условия для дальнейшего развития системы независимого аудита, повышения качества аудиторских услуг, внедрения эффективных методов регулирования деятельности аудиторских организаций, усиления их ответственности за результаты и активность аудиторских проверок.

За счет принятых нормативно-правовых актов в области аудита можно выделить следующие этапы развития аудита в республике (рис. 6).



**Рис. 6. Этапы реформирования аудиторской деятельности Узбекистана<sup>23</sup>**

<sup>23</sup> Составлен на основе данных информационного журнала IC-Парус // www.gaap.ru

Первый этап, охватывающий 1992-1999 гг., связан с принятием Закона Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» и утверждением Национальных стандартов аудиторской деятельности (Приложение 1).

Началом второго этапа развития аудита стало принятие Олий Мажлисом Республики Узбекистан. Закона Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» от 26 мая 2000 года в новой редакции, утверждение Постановления Кабинета Министров «О совершенствовании аудиторской деятельности и повышении роли аудиторских проверок» от 22 сентября 2000 года № 365, выход Положения о порядке выдачи квалификационного сертификата аудитора, а также дальнейшее утверждение Национальных стандартов аудиторской деятельности.

Третий этап развития аудита 2007-2010 гг. стал настоящим испытанием для аудиторских организаций, который позволил выявить дальнейших аудиторских организаций, как в финансовом, так и в профессиональном плане.

Также важно отметить следующие нормативные акты: Положение об аттестации руководителей аудиторских организаций зарегистрированный под № 1709 от 03 сентября 2007 года; Форма «Сведения об аудиторской деятельности» и правила по ее заполнению зарегистрированный под № 1744 от 29 ноября 2007 года; НСАД № 12 «Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудиторской проверки» зарегистрированный под № 1673 от 12 апреля 2007 года; Правила внутреннего контроля по противодействию легализации доходов, полученных от преступной деятельности, и финансированию терроризма для аудиторских организаций зарегистрированный под № 2035 от 3 ноября 2009 года и другие.

Важную роль в нормативном регулировании аудиторской деятельности отводится Национальным стандартам аудиторской деятельности. Национальные стандарты аудиторской деятельности - это нормативные правовые документы, регламентирующие единые требования к порядку осуществления, оформления и оценки качества аудита и сопутствующих ему

услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценки их квалификации.

Таким образом, стандарты - это определенные требования:

- к самому аудитору;
- процессу аудита;
- аудиторскому заключению.

Значение разработки национальных стандартов аудиторской деятельности трудно переоценить. Их появление - еще один шаг цивилизованного аудита в Узбекистане.

В настоящее время в Республике Узбекистан выделяют три группы стандартов<sup>24</sup>:

- национальные;
- международные (Приложение 2);
- внутрифирменные.

В Республике Узбекистан за 2000-2006 годы Министерством финансов Республики Узбекистан разработаны и зарегистрированы в Министерстве юстиции 21 национальных стандартов аудиторской деятельности, опубликованных в средствах массовой информации (рис. 7). Национальные стандарты Республики Узбекистан базируются на международных стандартах аудита. Но между ними есть несоответствия, которые необходимо в дальнейшем устранить (Приложение 3).

Разработкой профессиональных требований к аудиту на международном уровне занимается Международная федерация бухгалтеров (ИРАС), созданная в 1977 году. Международные стандарты по аудиту действуют при любом проведении независимого аудита и по мере необходимости могут также применяться аудиторами при выполнении ими сопутствующей деятельности. Однако эти стандарты не превалируют над местными установлениями в той или иной стране, регламентирующими аудит и оказание иных сопутствующих услуг в области финансовой информации.

---

<sup>24</sup> Файзиев Ш.Н., Каримов А.А. Аудит: учебное пособие. -Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2013.-С.35

НСА № 3.	•Планирование аудита
НСАД № 4.	•Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций
НСА № 5.	•Контроль качества работы аудитора
НСА № 6.	•Документирование аудита
НСА № 9.	•Существенность и аудиторский риск
НСА № 10.	•Прочая информация, содержащаяся в финансовой отчетности
НСА № 11.	•Аудит в условиях компьютерной обработки данных (КОД)
НСАД № 12.	•Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудиторской проверки
НСА №13.	•Аналитические процедуры
НСА № 14.	•Аудиторская выборка
НСА № 16.	•Использование работы эксперта
НСАД № 24.	•Действия аудиторской организации при выявлении искажений финансовой отчетности
НСАД №25.	•Проверка соблюдения нормативно-правовых актов при проведении аудиторской проверки
НСАД № 31.	•Ознакомление с деятельностью хозяйствующего субъекта
НСАД № 50.	•Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудиторской проверки
НСАД №55.	•Процедуры получения аудиторских доказательств по сделкам между связанными лицами
НСАД №56.	•События после даты составления финансовой отчетности
НСАД № 60.	•Использование результатов работы другого аудитора
НСАД № 70.	•Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой деятельности
НСАД №80.	• Отчет аудитора по результатам проверки специального вопроса
НСАД №90.	•Профессиональные услуги аудиторских организаций

**Рис. 7. Национальные стандарты аудиторской деятельности<sup>25</sup>**

<sup>25</sup> Составлен на основе данных Министерства Финансов Республики Узбекистан // www.mf.uz

Аудиторские организации в соответствии с требованиями законодательных и иных нормативных правовых актов Республики Узбекистан вправе самостоятельно выбирать приемы и методы своей работы, за исключением планирования и документирования аудита, составления рабочей документации аудитора, аудиторского заключения, которые осуществляются в соответствии со стандартами аудиторской деятельности.

Внутрифирменные стандарты не должны противоречить национальным стандартам (если аудит проводится по национальным стандартам) и международным стандартам (если аудит проводится по международным стандартам).

Внутрифирменные стандарты аудиторских организаций (ВСаО) обеспечивают единый подход к аудиторской проверке в данной аудиторской фирме. Они, как правило, являются детализацией национальных и международных стандартов аудита, они «доводят» требования общепринятых стандартов до уровня конкретных методик и конкретных указаний конкретным исполнителям, осуществляющим аудиторскую проверку. Внутрифирменные стандарты содержат методики и требования проведения аудита на всех его этапах.

Внутрифирменные стандарты являются индивидуальными, авторскими в каждой аудиторской фирме, их содержание - закрытая информация. Внутрифирменные стандарты это набор внутрифирменных инструкций и руководств значительного объема, которые постоянно корректируются в целях совершенствования и по причине изменения среды их применения.

В заключении нужно отметить, что в истории развития аудита Узбекистана имеется четырех этапное становление аудита посредством принимаемых нормативно-правовых документов, регулирующих аудиторскую деятельность и она уже в целом сформирована. Сегодня вносимые изменения нормативно-правовым актам можно охарактеризовать как совершенствованная система нормативных актов, независимо в какой сфере вносятся изменения, способствует развитию экономики страны.

## **2.2. Анализ деятельности аудиторской организации**

### **ООО «NAZORAT-AUDIT»**

Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» создана в соответствии с Законом Республики Узбекистан от 06.12.2001 г. № 310-II «О предприятиях с ограниченной и дополнительной ответственностью» и Законом Республики Узбекистан от 09.12.1992 г. № 734-XII «Об аудиторской деятельности» и имеет лицензию № 00067 от 28.07.2008 г., выданную Министерством финансов Республики Узбекистан.

Свидетельство о государственной регистрации ООО «NAZORAT-AUDIT» № 669 от 04.02.2008 г. выдано Министерством Юстиции Республики Узбекистан.

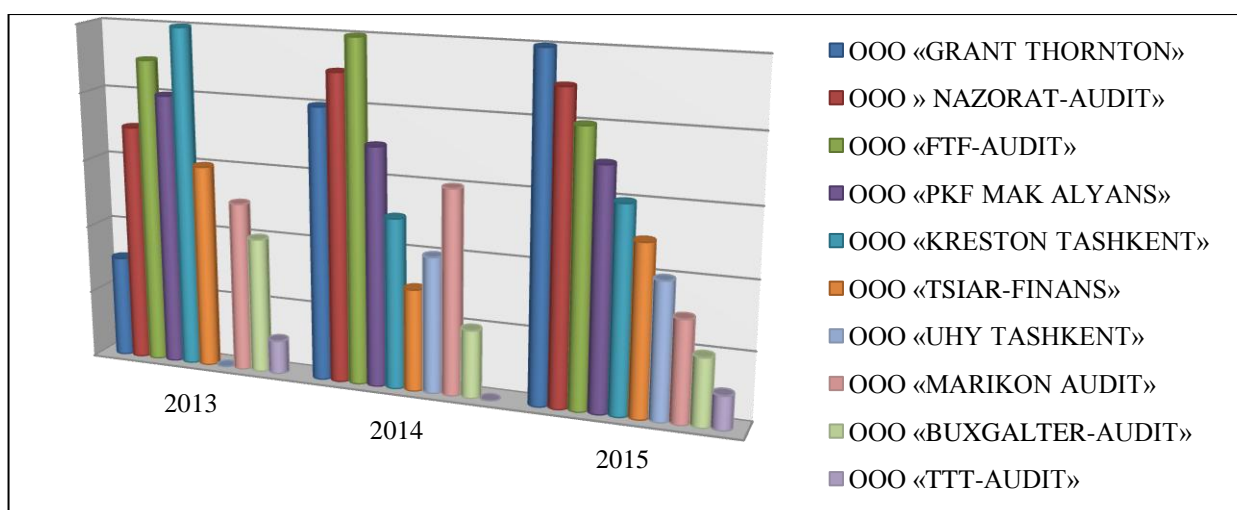
Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» является правомерным наследником частной аудиторской фирмы «NAZORAT-AUDIT», который был зарегистрирован Министерством Юстиции под №545 от 15.12.1998 г. и отвечает по всем её правам и обязательствам. Сумма страховой ответственности аудиторской организации составляет 1 млрд. 400 млн. сум. - ДСК «Grant Insurance Group» № 11/3-3/0003 от 08.01.2016 г. (Приложение 4).

Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» является членом и уполномоченным представителем Международной Ассоциации Профессиональных Аудиторов (IAPA) Республики Узбекистан.

На основании лицензии № 00067 аудиторская организация осуществляет аудиторские проверки всех хозяйствующих субъектов в соответствии с Национальными стандартами аудиторской деятельности (НСАД) Республики Узбекистан и Международными стандартами аудита (МСА), разработанными Международным комитетом по аудиторской практике Международной федерации бухгалтеров.

В соответствии с Законом «Об аудиторской деятельности» и Постановлением Президента Республики Узбекистан «О дальнейшем

совершенствовании аудиторских организаций и повышении их ответственности за качество оказываемых услуг» от 4 апреля 2007 года № ПП-615, общественные профессиональные объединения аудиторов совместно с ООО «Аудитрейтинг» осуществляют рейтинговую оценку деятельности аудиторских организаций по итогам прошедшего года. Среди национальных аудиторских организаций ООО «NAZORAT-AUDIT» занимает ведущие места в списке первой группы рейтинга оценки деятельности аудиторских организаций по итогам года (рис. 8).



**Рис. 8. Рейтинг национальных аудиторских организаций по проверке всех хозяйствующих субъектов за 2013-2015гг. (Топ 10)<sup>26</sup>**

Аудиторская организация «NAZORAT-AUDIT» включена в список аудиторских организаций, допущенных к проведению внешнего аудита на предприятиях с пакетом акций (долей) государства в уставном капитале свыше 50 процентов.

Аудиторская организация «NAZORAT-AUDIT» предоставляет 4 вида аудиторских и консультационных услуг (рис. 9).

Аудиторские услуги. Аудит проводится путем выборочных или сплошных проверок документации и преследует цель, получения достаточных доказательств достоверности отчетности заказчиков. Аудиторы

<sup>26</sup> Составлен на основе данных ООО «Аудитрейтинг» // [www.auditreyting.uz](http://www.auditreyting.uz)

осуществляют необходимые процедуры для того, чтобы оценить эффективность и надежность системы внутреннего контроля, соответствие бухгалтерского учета и хозяйственной деятельности законодательства Республики Узбекистан.



**Рис. 9. Виды услуг ООО «NAZORAT-AUDIT»<sup>27</sup>**

Квалифицированные специалисты аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT», оказывают следующие бухгалтерские услуги:

- постановка и восстановление бухгалтерского учета; экспертиза применяемых программных продуктов по ведению учета;
- консультации в области методологии учета и составления отчетности для узбекских и международных пользователей;
- разработка учетной политики предприятия и внутрифирменных стандартов бухгалтерского учета;
- разработка функциональных обязанностей сотрудников бухгалтерских служб и схем их взаимодействия с другими подразделениями предприятия и другие услуги.

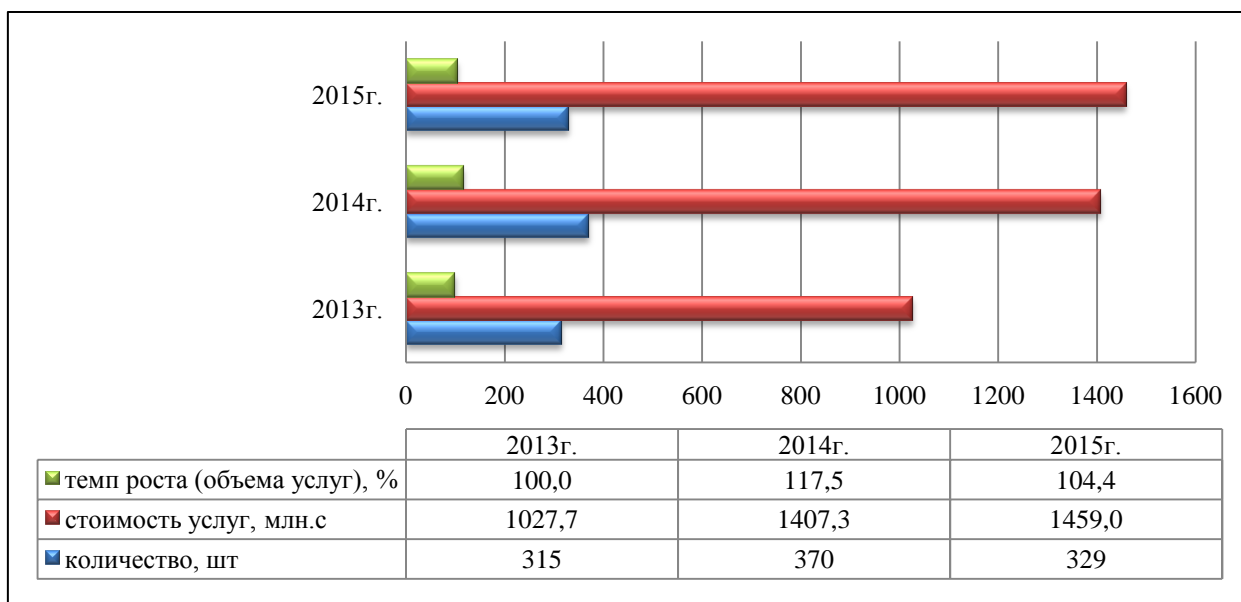
Сотрудниками аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» во

<sup>27</sup> Составлен на основе данных ООО «NAZORAT-AUDIT» // [www.nazorat.uz](http://www.nazorat.uz)

время аудиторской проверки будет производиться аналитические процедуры для анализа финансового состояния хозяйствующего субъекта согласно с НСА № 13. Финансовый анализ показывает выявление фактов и причин, оказывающих негативное влияние на финансовое состояние, и на этой основе разработка мер по его улучшению.

Специалисты аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» могут осуществить экспертизу налоговых обязательств, проводить анализ выбранной системы налогообложения, предоставлять рекомендации по оптимизации налогового учета, обеспечивать нормативно-правовыми актами и предотвращать возможность допущения ошибок при расчете налогов.

В настоящее время на рынке аудиторских услуг Узбекистана наблюдается рост объема и стоимости оказываемых услуг аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» (рис. 10). Повышение цен на услуг организации свидетельствует о её хорошей репутации и качеством оказанных услуг среди других участников рынка.



**Рис. 10. Объем предоставленных услуг ООО «NAZORAT-AUDIT» за 2013-2015гг.<sup>28</sup>**

Показатели рисунка свидетельствуют о том, что за последнее два года

<sup>28</sup> Составлен на основе статистических отчетности ООО «NAZORAT-AUDIT»

темп прироста предоставленных услуг аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» выросло соответственно на 17,5 % и на 4,4 % по сравнению с 2013 году. На его рост повлияло увеличение объема аудиторских услуг в 2015 году на 14 единиц и в 2014 на 55 единиц по сравнению с 2013 году, в стоимостном выражении данный показатель равен к 1459046 тыс.сум и 1407316 тыс.сум. Один из причин количественного сокращения оказанных услуг организаций в 2015 году по сравнению с предыдущем году на 41 единиц является появление новых конкурентов на узбекском рынке аудиторских услуг.

Как выше сказано, что аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» предоставляет юридическим лицам четыре вида услуг. За три года аудиторская организация значительно повысил объем услуг и стабильно развивает свою деятельность. Наибольший удельный вес от общего объема оказанных услуг хозяйствующим субъектам приходит к обязательным аудиторским проверкам, а наименьший - к проверку по специальному вопросу и они равняются к соответственно 53% и 7% (рис. 11).

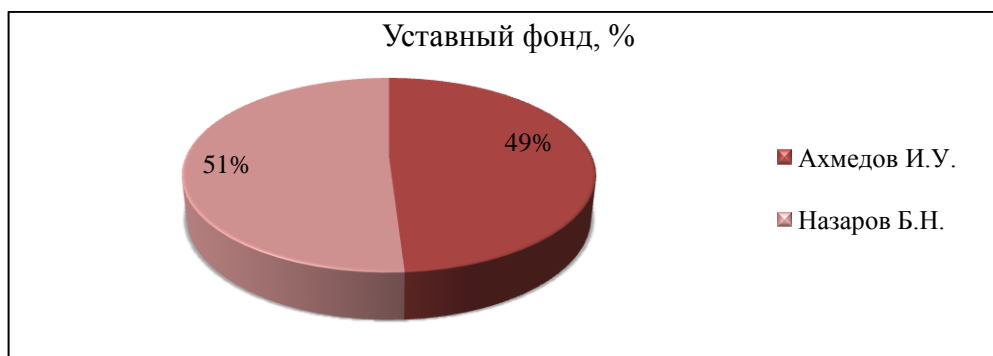


**Рис. 11. Структура услуг аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» за 2013-2015 гг.<sup>29</sup>**

Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» имеет право

<sup>29</sup> Составлен на основе статистических отчетности ООО «NAZORAT-AUDIT»

осуществить аудиторские проверки всех хозяйствующих субъектов, так как она отвечает по всем требованиям законодательства, поставленные к данному виду услуг. То есть аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» имеет сформированный уставный фонд не менее 5000-кратного размера минимальной заработной платы, который составляет 93150 тыс. сум, что разделен между его участниками (рис. 12). Также имеет 12 аудиторов, имеющих «Квалификационный сертификат аудитора» со стажем более 20 лет в бухгалтерских и аудиторских работах, в том числе 7 аудиторов имеют международную квалификацию CAP - «Сертифицированный бухгалтер – практик».



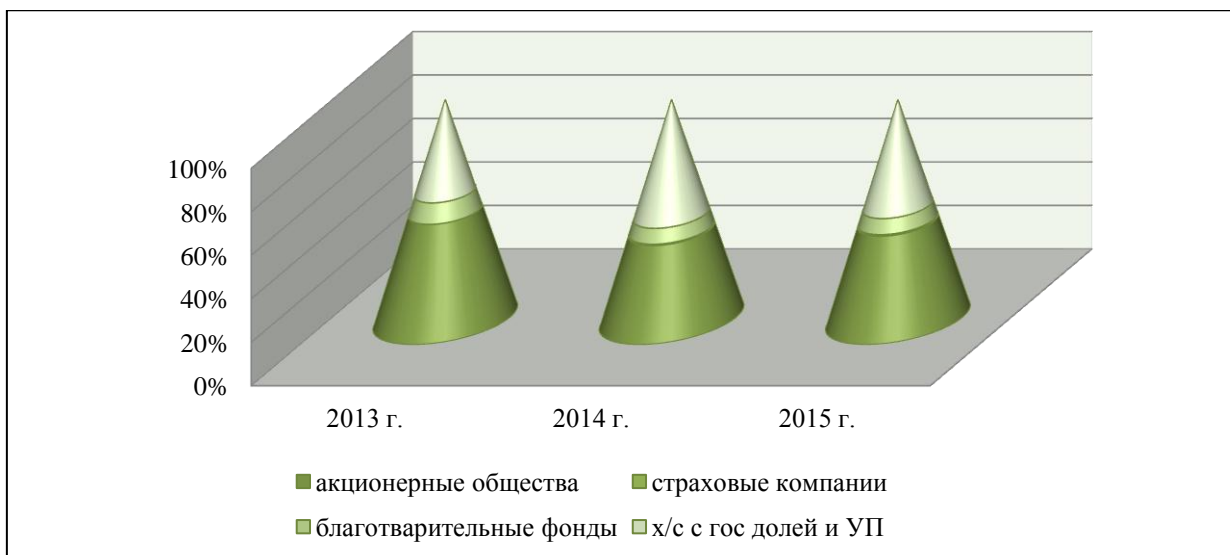
**Рис. 12. Уставный фонд аудиторской организации  
ООО «NAZORAT-AUDIT»<sup>30</sup>**

Учредителями аудиторской организации «NAZORAT-AUDIT» ООО являются физические лица, один из которых имеет квалификационный сертификат аудитора. Их доля в уставном фонде организации составляют:

- Ахмедов Иброхимжон Усмонович: 45 643 500 – 49%;
- Назаров Баходир Нематович: 47 506 500 сум - 51%.

Исходя из выданных прав законодательства аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» в течение последних трех лет осуществил обязательные аудиторские проверки у множества хозяйствующих субъектах, подлежащих к ежегодной внешней проверке (рис. 13).

<sup>30</sup> Составлен на основе Устава ООО «NAZORAT-AUDIT»



**Рис. 13. Доля обязательных аудиторских проверок по организациям за 2013-2015гг.<sup>31</sup>**

По расчетам рисунка видно, что в списке юридических лиц, где проводились обязательные аудиторские проверки аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT», лидирует акционерные общества и хозяйствующие субъекты, имеющие в уставном фонде долю, принадлежащую государству и государственные унитарные предприятия. Удельный вес каждого из них приблизительно составляет не менее 40% от объема обязательных аудиторских проверок. А остальное приходится к страховым организациям и благотворительным и иным общественным фондам, источниками которых являются добровольные отчисления юридических и физических лиц.

В настоящее время Республика Узбекистан стимулирует деятельность малого бизнеса и частного предпринимательства, что в дальнейшем способствует к постепенному развитию множества отраслей национальной экономики страны.

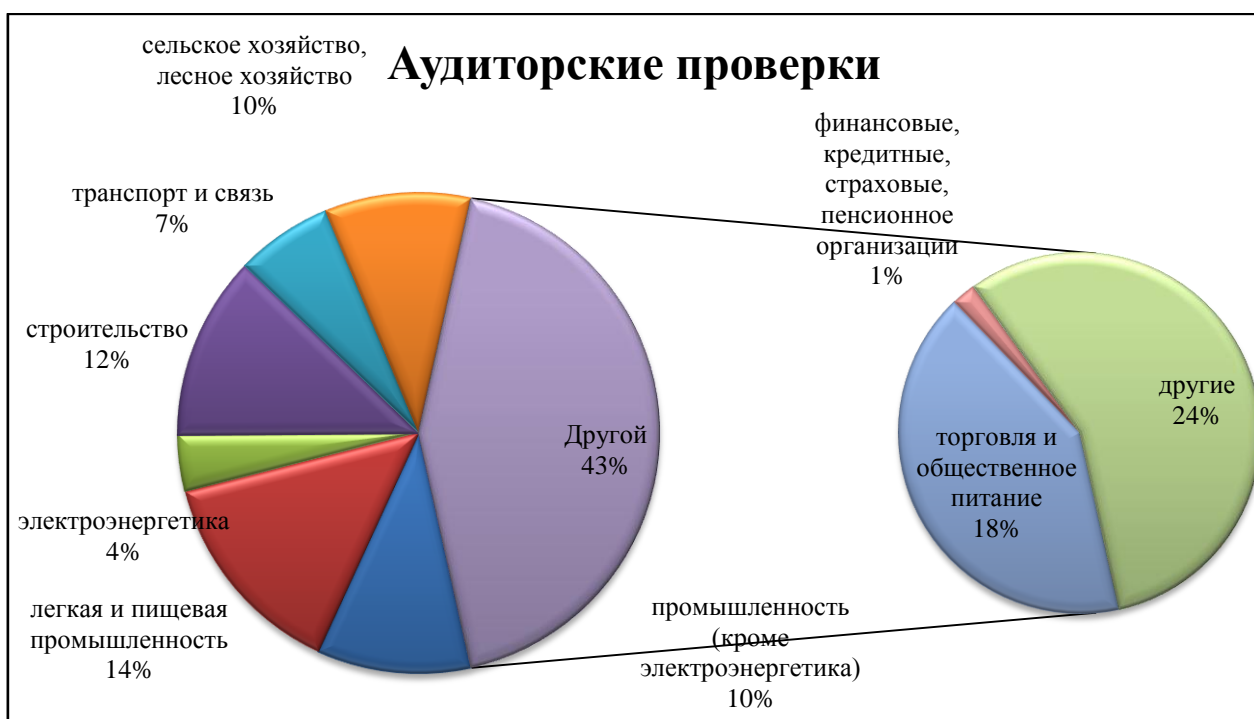
Как отметил Президент Каримов И.А. в один из своих выступлений: «...Формирование деловой среды (по принципу «делай бизнес»),

<sup>31</sup> Составлен на основе статистических отчетности ООО «NAZORAT-AUDIT»

всесторонняя поддержка и дальнейшее стимулирование малого бизнеса и частного предпринимательства должны стать важнейшими направлениями нашей деятельности...

...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...»<sup>32</sup>.

Новые и вновь созданные предприятия в свою очередь имеют потребность в разнообразных услугах, в том числе аудиторских. Аудиторская организация в течение своей деятельности оказывает свои услуги различным юридическим лицам, которые отличаются по основным видам деятельности.



**Рис. 13. Распределение аудиторских проверок по отраслям за 2013-2015гг.**<sup>33</sup>

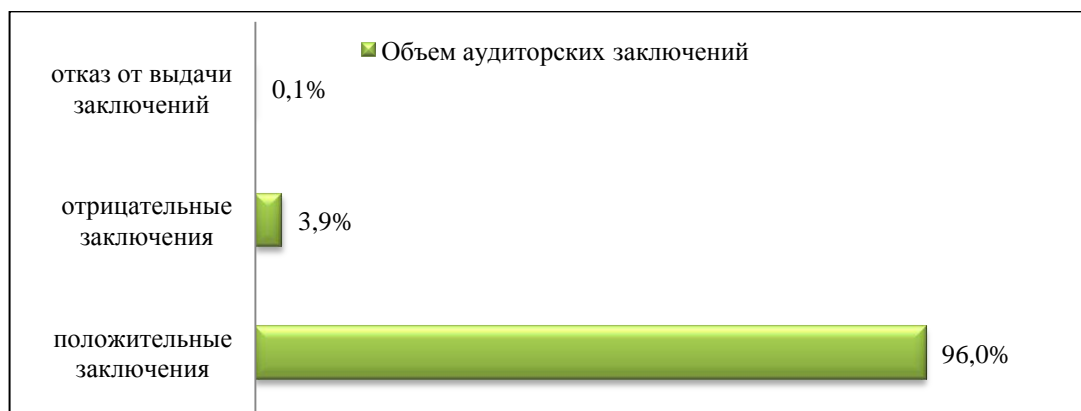
Аудиторская организация «NAZORAT-AUDIT» ООО последние 3 года

<sup>32</sup> Каримов И.А. 2014 год станет годом развития страны высокими темпами, мобилизации всех возможностей, последовательного продолжения оправдавшей себя стратегии реформ. Доклад на заседании Кабинета Министров, посвященном итогам социально-экономического развития в 2013 году и важнейшим приоритетным направлениям экономической программы на 2014 год. - Т.: Узбекистан, 2014.

<sup>33</sup> Составлен на основе статистических отчетности ООО «NAZORAT-AUDIT»

проводил аудиторские проверки в разных отраслях национальной экономики, на что свидетельствуют данные рисунка 13. По ним видно, что доля аудиторских проверок в хозяйствующих субъектах торговли и общественном питании -18%, легкой и пищевой промышленности -14%, строительстве - 12%, Наибольшая доля аудиторских проверок- 24% приходится к хозяйствующим субъектам, которые относятся к другим видам отраслей, а наименьшая доля – 1% принадлежит организациям, функционирующим на финансовом рынке Узбекистана.

Каждая аудиторская организация в конце аудиторской проверки хозяйствующего субъекта выдает письменное оформление результатов аудиторской проверки. Главная цель аудиторской проверки это выдача объективной аудиторской заключений, на что направлена деятельность аудитора. Порядок подготовки аудиторского заключения регламентируется Международными стандартами аудита МСА 700 и МСА 700А, а также законом Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» и НСАД 70 «Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности».



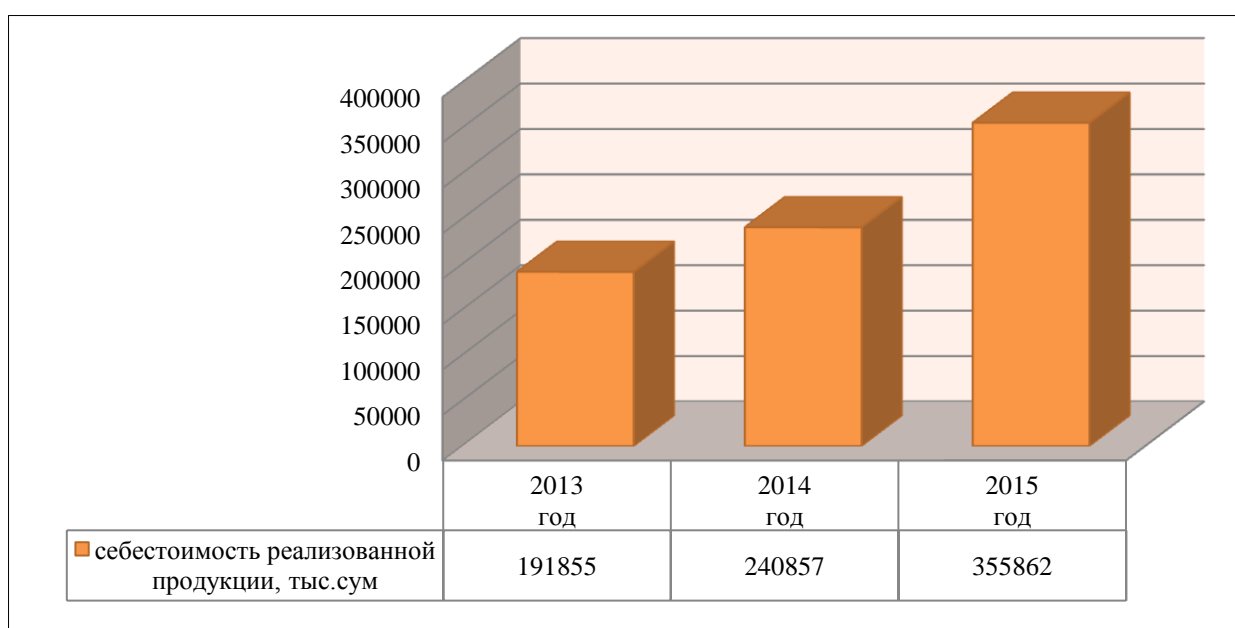
**Рис. 14. Объем аудиторских заключений аудиторской организации «NAZORAT-AUDIT» ООО за 2013-2015 гг.<sup>34</sup>**

В итоге аудиторской проверки аудиторская организация выдают один из видов аудиторских заключений как результат проверки. В течение

<sup>34</sup>Составлен на основе статистических отчетности ООО «NAZORAT-AUDIT»

последних трех лет аудиторской организации «NAZORAT-AUDIT» ООО выдала 857 аудиторских заключений. Из них положительные заключения составляют 96%, отрицательные - 3,9%, отказ от заключения - 0,1% (рис. 14). Выдача положительной заключений означает правильности расчетов ведения бизнеса юридических лиц, их соответствие с законодательными актами, а выдача отрицательных означает наоборот. Аудиторская организация в праве отказать от выдачи аудиторского заключения, когда она не получила полной информации и перечня документов проверяемого хозяйствующего субъекта.

Если проанализировать финансовую отчетность аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT», то можно увидеть его развитие в обеспеченности и получение стабильного дохода от реализации услуг. Расходы на оказание услуг годом за год увеличивается, так как увеличивается оплата труда аудиторов, транспортные расходы, расходы на различные документации, которые связаны с оказанием услуг (рис. 15).

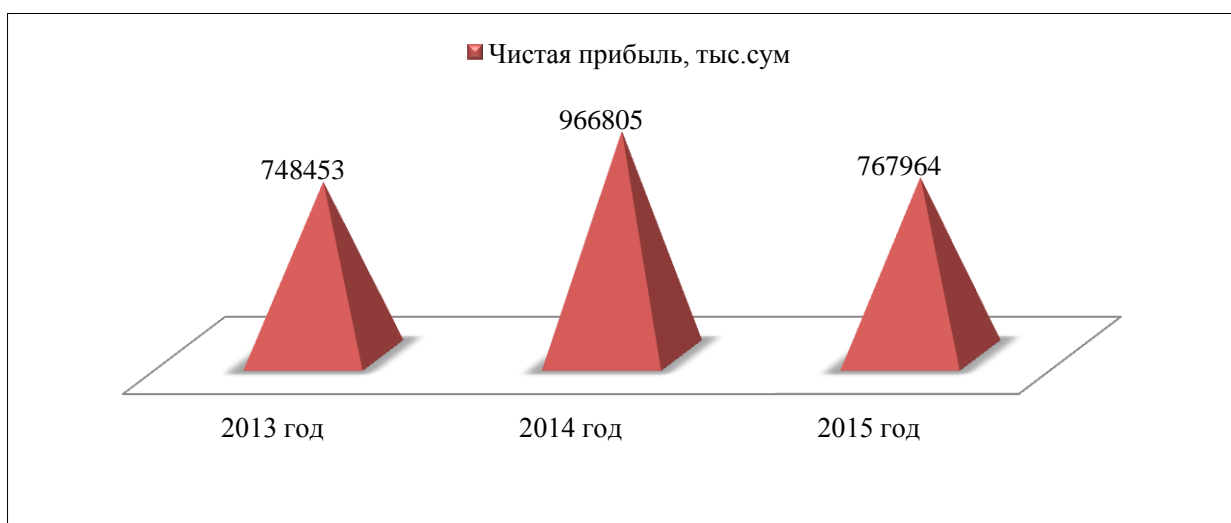


**Рис. 15. Объём себестоимости оказанных услуг ООО «NAZORAT-AUDIT» за 2013-2015 гг.<sup>35</sup>**

По законодательству Узбекистана до 2017 года аудиторские организации освобождены от уплаты налога на прибыль. Это и увеличивает

<sup>35</sup> Составлен на основе данных финансовых отчетности ООО «NAZORAT-AUDIT»: Форма №2

объем чистой прибыли аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT», которое остается на её распоряжении (рис. 16).



**Рис. 16. Объем чистой прибыли ООО «NAZORAT-AUDIT» за 2013-2015 гг.<sup>36</sup>**

Данные рисунка свидетельствуют о том, что объем чистой прибыли получаемый за два последние года аудиторской организации увеличивается по сравнению с 2013 годом. В 2014 году организация получила в размере 966805 тыс. сум чистой прибыли, что является наибольшим показателем в последние три года её деятельности. На рост прибыли повлияло увеличение количества и стоимости оказываемых аудиторских услуг аудиторской организации.

В заключении нужно отметить, что аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» несмотря на сильные конкуренты на отечественном рынке аудиторских услуг и происходящие изменения в законодательстве, регулирующие аудиторскую деятельность в республике, годом за год стабильно развивается и приобрел свой статус на рынке услуг. На развитие деятельности аудиторской организации свидетельствует его лидирующее положение среди аудиторских организации, имеющие право осуществление всех хозяйствующих субъектов.

<sup>36</sup> Составлен на основе данных финансовых отчетности ООО «NAZORAT-AUDIT»: Форма №2

### **2.3. Анализ этапов ведения аудита в аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT»**

Аудиторская проверка предполагает изучение достоверности исходной информации о финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования и формирование на их основе выводов об их реальных финансовых и иных состояний. При этом аудиторская организация «NAZORAT-AUDIT» самостоятельно определяет формы и методы проверки на основании действующего законодательства, существующих норм и стандартов, условий договора с заказчиком, профессиональных знаний и опыту.

Проведение аудита - это определенная последовательность осуществления аудиторских процедур, которые реализуются на основании упорядоченной системы способов и приемов исследования фактов хозяйственной жизни, в зависимости от целей и задач аудиту. Поэтому аудиторской организации условно разделяют процесс аудита на отдельные этапы в зависимости от срока, содержания и назначение выполняемых ему процедурами.

Для проведения аудита ООО «NAZORAT-AUDIT» разработала в соответствии с требованиями НСАД №4 «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторской деятельности», зарегистрированного Министерством юстиции № 1624 от 25 сентября 2006 свой перечень внутренних стандартов аудиторской организации (ВСаО) (Приложение 5).

Аудиторская организация «NAZORAT-AUDIT» с позиции наиболее общего представления процесса аудита целесообразно выделяет следующие этапы (таблица 5).

На подготовительном этапе аудиторская организация «NAZORAT-AUDIT» знакомится с бизнесом предприятия-клиента, изучает основные направления и специфику его финансово-хозяйственной деятельности. Кроме того, аудиторская организация «NAZORAT-AUDIT» должен изучить

результаты предыдущих аудиторских проверок и последствия контроля другими учреждениями и организациями, провести общую оценку организации и функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; экспресс-анализ финансового состояния в предприятия с целью определения основных финансово-экономических показателей и зон риска, что позволит направить аудиторскую проверку на определенные сферы и системы, которые имеют особое значение и требуют большое внимание.

Таблица 5

### Этапы проведения аудита аудиторской деятельности

#### ООО «NAZORAT-AUDIT»<sup>37</sup>

Этап	Процедура
Подготовительный	Определение основных направлений проверки, подписания договора и планирования;
Промежуточный	Осуществление углубленной оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
Основной	Физическая проверка активов предприятия и документальная проверка счетов бухгалтерского учета, финансовой отчетности
Заключительный	Составление отчета о проведенной аудиторской проверке и аудиторского заключения о достоверности проверенной отчетности

Аудиторская организация на основе собранной информации принимает решение о возможности принятия заказа на проведение аудиторской проверки. Подтверждением договоренностей о проведении аудита передачи от ООО «NAZORAT-AUDIT» предприятию-клиенту Письма-обязательства, в котором указывают цель и объем аудита, степень ответственности аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» перед клиентом, дополнительно разъясняются права, обязанности клиента.

Договор на аудиторскую проверку - документ, удостоверяющий факт достижения договоренности между аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» и клиентом о проведении аудиторской проверки, закрепляет права, обязанности и ответственность сторон.

<sup>37</sup> Составлена на основе внутренних стандартов аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT»

После подписания договора аудиторскую организацию ООО «NAZORAT-AUDIT» следует разработать план и программу аудита, которые позволят эффективно и своевременно провести аудит.

На промежуточном этапе аудиторская организация должен провести детальный анализ, оценку надежности и эффективности функционирования системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, определить, в какой мере он может доверять информации, содержащаяся в учетных записях и документации. При этом аудиторская организация руководствуется НСАД 9 «Существенность и аудиторский риск» и МСА 400 «Оценка рисков и внутренний контроль», также ВСАО № 2.3 «Порядок изучения и оценка внутреннего контроля проверяемого субъекта», ВСАО № 2.4 «Порядок установления критериев определения существенности и аудиторского риска» На этом этапе аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» разрабатывает сквозные тесты на соответствие внутреннего контроля. Если система окажется надежна и действует эффективный внутренний контроль, то аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» может позволить себе провести менее детальную в проверку достоверности учета и отчетности.

Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» при изучении системы бухгалтерского учета необходимо проверить соблюдение предприятием общепринятых принципов учета; выяснить структуру системы бухгалтерского учета; изучить схему документооборота на предприятии, определяет последовательность осуществления учетных операций; осуществить аналитический обзор счетов предприятий.

Если аудитором на промежуточном этапе будет обнаружено ошибок больше, чем он предварительно ожидал, то ему следует сделать соответствующие корректировки плана и программы аудиторской проверки в следующих этапах аудита.

Основной этап аудита предусматривает:

- физическую проверку активов предприятия;

- документальную проверку счетов бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Физическая проверка активов предприятия предусматривает оценку результатов инвентаризации. Для этого аудитор «NAZORAT-AUDIT»а или его ассистент наблюдает за проведением инвентаризации, оценивают соблюдение ее легальности поднятой методики, проверяют правильность документирования результатов.

Документальная проверка счетов бухгалтерского учета и отчетности предприятия осуществляется в соответствии с общим планом аудита. Аудитор ООО «NAZORAT-AUDIT»а на основе процедур, проведенных на предыдущих этапах, составляет программы контроля отдельных участков учета и статей финансовой отчетности, учитывая при этом оценку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля предприятия-клиента. Выполнение этих программ, из-за применения специальных аудиторских процедур и тестов дает возможность сделать выводы относительно показателей отчетности. Результаты проведенного аудита обобщаются в промежуточных выводах относительно каждой статьи отчетности, разрабатываются рекомендации по исправлению ошибок в учетных регистрах и отчетности.

Заключительный этап аудита аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» предусматривает составление отчета о проведенной аудиторской проверке и аудиторского заключения о достоверности проверенной отчетности.

Аудитор по результатам аудита составляет отчет и представляет его заказчику в срок, определенный договором.

Аудиторский отчет - документ, адресованный руководителю, собственнику, общему собранию участников (акционеров) хозяйствующего субъекта, содержащий подробные сведения о ходе аудиторской проверки, выявленных отклонениях от установленного порядка ведения бухгалтерского учета, нарушениях в финансовой отчетности, а также другую информацию,

полученную в результате проведения аудиторской проверки, и являющийся основанием для составления аудиторского заключения<sup>38</sup>.

Аудиторский отчет содержит:

- название;
- наименование адресата;
- вводную часть;
- аналитическую часть;
- итоговую часть.

Аудиторский отчет подписывается постранично аудитором (аудиторами), осуществлявшим аудиторскую проверку финансовой отчетности и направляется заказчику аудиторской проверки с указанием всех необходимых реквизитов заказчика.

Аудиторская организация несет ответственность за составление аудиторского отчета в соответствии с законодательством.

Информация, содержащаяся в аудиторском отчете, является конфиденциальной и не подлежит разглашению. За разглашение информации лица, получившие доступ к этой информации, привлекаются к ответственности в соответствии с законодательством.

В ходе аудита все действия аудиторов направлены на достижение главной цели аудиторской проверки – формирование объективного мнения о достоверности финансовой отчетности предприятия. Это мнение и составляет содержание аудиторского заключения.

Аудиторское заключение - документ, содержащий выраженное в письменной форме мнение аудиторской организации о достоверности финансовой отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета требованиям, установленным законодательством и доступный для пользователей финансовой отчетности хозяйствующего субъекта<sup>39</sup>.

---

<sup>38</sup> НСАД № 70 «Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности» от 14 февраля 2001 года № 20

<sup>39</sup> Там же

Составленное аудиторское заключение должно быть заверено печатью аудиторской организации и адресовано заказчику аудиторской проверки с указанием всех необходимых реквизитов заказчика.

Заключение является конфиденциальным документом, составленным в 2-х экземплярах, один из которых передается клиенту, а второй остается в аудиторской организации с целью последовательного контроля.

Аудитор «NAZORAT-AUDIT»а на основе предварительно полученных аудиторских доказательств формулирует мысль о финансовой отчетности предприятия. Аудиторское заключение формулируется с учетом последующих событий, которые произошли после даты и составления отчетности, но до даты окончания аудиторской проверки. Эти события могут существенно повлиять на проверенную отчетность (например, банкротство дебитора требует отнесения на расходы (убытки) и покрытие его задолженности) или на дальнейшее функционирование предприятия (например, стихийное бедствие, произошедшее после окончания отчетного периода и нанесло значительный ущерб предприятию).

Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» по результатам проверки может выдать следующие виды аудиторских заключений:

- положительное аудиторское заключение;
- отрицательное аудиторское заключение;
- заявление об отказе аудиторской организации от составления аудиторского заключения.

Отчет и заключение относительно аудиторской проверки передается заказчику.

В заключение отметим, что аудиторские организации вправе устанавливать собственные внутренние стандарты, которые не должны противоречить национальным стандартам аудиторской деятельности. При этом требования внутренних стандартов аудиторских организаций не могут быть ниже требований, как национальных стандартов аудиторской деятельности, так и внутренних правил профессионального аудиторского

объединения, членами которого они являются. Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» воспользуется всеми внутренними стандартами, когда поэтапно осуществляет аудиторскую проверку.

### **Выводы по второй главе**

1. В Узбекистане система нормативного регулирования аудиторской деятельности представляет собой многоуровневую систему. Первый уровень определяет место, цель и задачи аудита в финансово-экономической системе. А нормативные документы второго уровня определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для всех объектов и субъектов рынка аудиторских услуг, устанавливают нормы аудита. Когда третий уровень занимает регулирование специфических вопросов аудиторской деятельности на уровне профессиональных объединений, последний уровень используется при проведении обязательного аудита и сопутствующих аудиторских услуг.

2. Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» имеет лицензию на осуществление аудиторских проверок всех хозяйствующих субъектов, включая проверки в предприятии, где государственная доля в уставном капитале составляет не менее 50%. Аудиторская организация занимает лидирующую положение на рынке аудиторских услуг, так как ее основные показатели аудиторской деятельности являются положительными.

3. Порядок ведения аудита аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» определен внутренними стандартами аудиторской организации. В соответствии с внутренними стандартами проведение аудиторской проверки состоит из четырех этапов, которое включает себя подготовительный и промежуточный этап, а также основной и заключительный этап. Результатом аудиторской проверки являются аудиторский отчет и аудиторское заключение, которые выдаются заказчику.

### **ГЛАВА 3. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН**

На начальном этапе перехода к рыночной экономике широко бытовало мнение, что в условиях рынка такое понятие как финансовый контроль будет применяться в узких рамках только государственного сектора. Приватизированные, частные и совместные предприятия, товарищества и акционерные общества, не будут подчиняться вышестоящим организациям, которые, в соответствии с утвердившейся политикой управления, проводят плановые ведомственные ревизии. Работники негосударственных структур будут собственниками, а собственники, как предполагалось, сами будут организовывать эффективный внутренний контроль без привлечения внешних контрольных органов. Тем самым, негосударственные предприятия не будут нуждаться ни в каком виде финансового контроля.

Прошедшие двенадцать четыре года независимости Республики Узбекистан и продвижения к рыночной экономике показали несостоятельность такого мнения.

Республика Узбекистан выбрала собственную модель перехода к рыночной экономике, социально-экономического развития, пути решения поставленных задач, стоящих перед интеграцией экономики в мировую цивилизацию, целью которых является подъем жизненного уровня населения.

В Узбекистане за годы независимости осуществлена целенаправленная широкомасштабная работа по формированию рынка аудиторских услуг (таблица б). Так, с развитием рынка и интеграционных процессов в экономике страны, а также по мере развития республиканских профессиональных общественных объединений аудиторов, признанных мировым аудиторским сообществом, многие отечественные аудиторские организации вступили в крупные международные сети аудиторских компаний.

Таблица 6

**Количество аудиторских организаций и аудиторов за 2010 -2015 года**<sup>40</sup>

Показатели	2010 год	2011 год	2012 год	2013 год	2014 год	2015 год
аудиторские организации	106	104	104	101	104	103
аудиторы	638	713	684	669	674	624

На аудиторском рынке в республике успешно, наряду с отечественными аудиторскими организациями, осуществляют деятельность и дочерние предприятия известных во всем мире аудиторских компаний: «ERNST & YOUNG», «PricewaterhouseCoopers», «Deloitte & Touche». Вместе с тем, и отечественные аудиторские организации становятся полноправными партнерами известных международных аудиторских организаций («P&F МАК АЛЫАНС», «GRANT THORNTON», «BAKER TILLY TASHKENT», WESTON TASHKENT», «UHY TASHKENT» и др.), которые успешно проводят аудит как по национальным так и по международным стандартам, а также оказывают экспортные аудиторские услуги (таблица 7).

Таблица 7

**Участие аудиторских организаций в международных сетях**<sup>41</sup>

Показатели	Международные сети аудиторских организаций	
	2014 год	2015 год
Доля аудиторских организаций, входящих в сети аудиторских организаций, в общем количестве аудиторских организаций, %	14,4	16,5
Доля аудиторов, работающих в аудиторских организациях, входящих в сети аудиторских организаций, в общем количестве аудиторов, %	18,1	19,7

Безусловно, качественная составляющая аудита позволяет увеличивать его эффективность для экономики на всех ее уровнях. Ведь обеспечение высокого качества аудиторской деятельности необходимо в целях укрепления позиций отечественного аудита на внутреннем и на внешнем

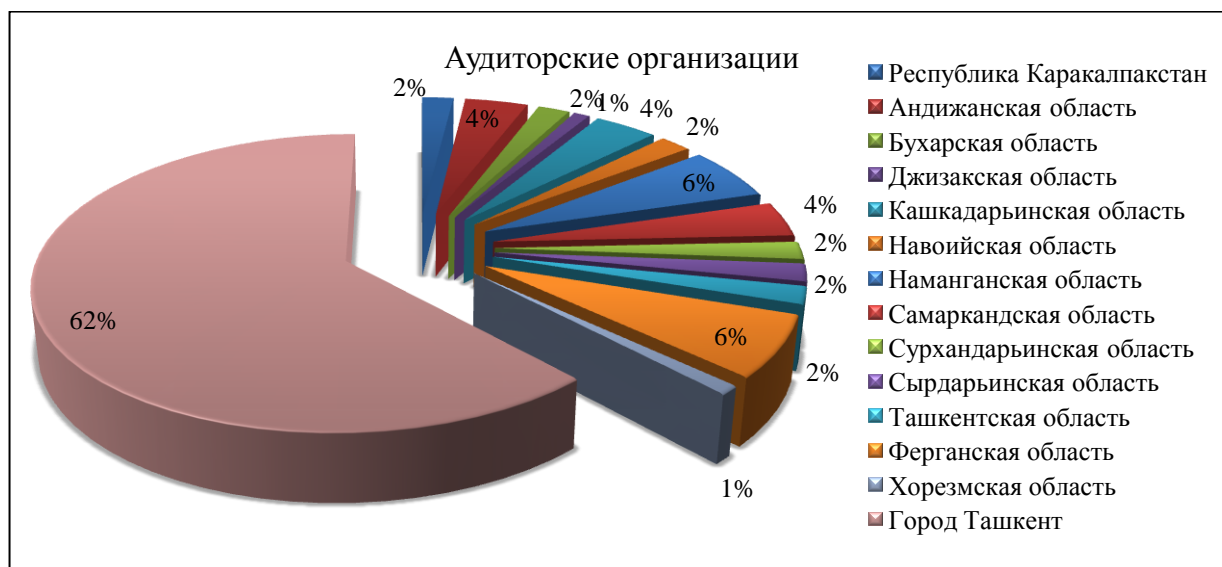
<sup>40</sup> Составлен на основе данных Министерства Финансов Республики Узбекистан // www.mf.uz

<sup>41</sup> Там же

рынках, повышения конкурентоспособности и международного признания.

Постоянно осуществляется мониторинг аудиторских организаций по безусловному исполнению ими требований законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность. Мониторинг осуществляется на основе представляемых аудиторскими организациями один раз в году сведений о своей деятельности, который позволяет выявить аудиторские организации, не соблюдающие лицензионные требования и условия. Также, согласно законодательству Министерство финансов осуществляет контроль за соблюдением аудиторской организацией лицензионных требований и условий и не реже одного раза в три года проводит проверку по этим вопросам.

Аудиторский рынок характеризуется высокой концентрацией аудиторских организаций в столице, так из общего количества аудиторских организаций 62 % расположены в г.Ташкенте и 38% - в других регионах республики (рис. 17).



**Рис. 17. Распределение аудиторских организаций по регионам в 2015 году<sup>42</sup>**

С принятием в 2013 - 2014 годах изменений и дополнений в Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности»:

Аудитор занимается профессиональной деятельностью в качестве

<sup>42</sup> Составлен на основе данных Министерства Финансов Республики Узбекистан // [www.mf.uz](http://www.mf.uz)

сотрудника аудиторской организации (на основании трудового или гражданско-правового договора). Квалификационные сертификаты аудитора выдаются Министерством финансов лицам, отвечающим квалификационным требованиям и успешно сдавшим межведомственной экзаменационной комиссии квалификационный экзамен. В целях поддержания делового и профессионального уровня аудиторов, действующим законодательством предусмотрено прохождение аудиторами повышения квалификации на систематической основе в соответствующих учреждениях. Согласно статье 7 Закона «Об аудиторской деятельности», аудиторская организация обязана обеспечивать прохождение аудиторами курсов повышения квалификации один раз в году. В целом по республике аудиторы составляют более половины всех сотрудников, работающих в аудиторских организациях (таблица 8).

Таблица 8

**Количество аудиторов за 2010 - 2015 года<sup>43</sup>**

Показатели	по состоянию на 1 января					
	2010 год	2011 год	2012 год	2013 год	2014 год	2015 год
Количество аудиторов (человек)	648	713	684	669	674	624

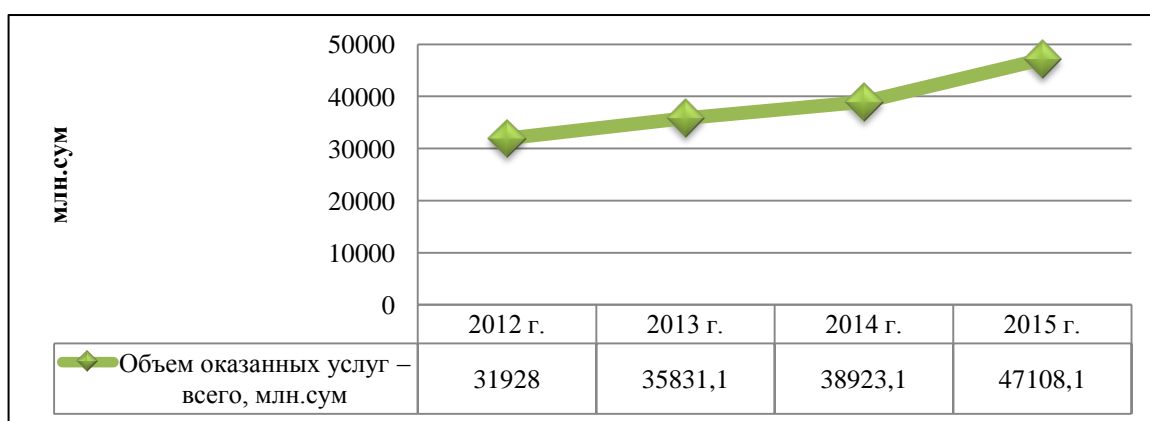
Как видно из таблицы, количество аудиторов ежегодно изменяется. Это связано с тем, что согласно Положению о порядке выдачи квалификационного сертификата аудитора квалификационный сертификат аудитора выдается сроком на 5 лет. Продление срока действия квалификационного сертификата аудитора осуществляется при условии успешной сдачи владельцем квалификационного сертификата аудитора квалификационного экзамена. Кроме того, изменены требования к претендентам на получение квалификационного сертификата и аудиторами, имеющим квалификационный сертификат: претендент на получение квалификационного сертификата должен иметь соответствующий стаж

<sup>43</sup> Составлен на основе данных Министерства Финансов Республики Узбекистан // [www.mf.uz](http://www.mf.uz)

только после окончания высшего учебного заведения; при наличии международного сертификата бухгалтера представление заявления на получение (продление срока действия) квалификационного сертификата аудитора только с обязательным подтверждением ежегодного повышения квалификации; осуществление аудитором аудиторской деятельности одновременно более чем в одной аудиторской организации, а также установление факта, когда аудитор одновременно является учредителем более чем одной аудиторской организации, являются основанием для прекращения действия квалификационного сертификата аудитора.

Аудиторская деятельность в республике развивается на конкурентной основе, так как в последние годы образована множества аудиторские организации. Один из показателей, который важен для аудиторов - это объем доходов аудиторских организаций (рис. 18).

Аудиторские организации, оказывая свои услуги, получают выручку, которая в дальнейшем обеспечит их деятельность на рынке. Каждая аудиторская организация самостоятельно устанавливает стоимость оказываемых аудиторских услуг исходя из спроса и предложения, а также положения на рынке.



**Рис. 18. Динамика доходов аудиторских организаций<sup>44</sup>**

По данным рисунка можно сделать вывод таким образом, что получаемые доходы аудиторских организаций увеличивается, так как

<sup>44</sup> Составлен на основе данных Министерства Финансов Республики Узбекистан // [www.mf.uz](http://www.mf.uz)

увеличивается количество оказываемых услуг, которые считается следствием увеличения количества фирм разных организационно правовых форм в республике, что является результатом проводимой политики стимулирования экономики страны.

В соответствии с принятыми законодательными актами Узбекистана предусмотрено дальнейшее повышение роли и развитие сети небанковских финансовых организаций, в том числе аудиторских компаний, обеспечение их устойчивости и эффективности в соответствии с международными нормами и стандартами, расширение спектра оказываемых ими услуг, укрепление институтов инфраструктуры финансового рынка<sup>45</sup>.

В данном Постановлении Президента Республики Узбекистан определено новое направление развития аудита в Узбекистане.

Основные мероприятия по развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан:

- совершенствование национальных стандартов аудиторской деятельности на основе международных стандартов аудита;
- внедрение системы сертификации сотрудников служб внутреннего аудита, с установлением квалификационных требований к внутреннему аудитору;
- дальнейшее внедрение практики проведения независимого аудита деятельности предприятий Узбекистана на основе международных стандартов аудита;
- совершенствование деятельности республиканских профессиональных объединений аудиторов путем реализации мероприятий по повышению заинтересованности хозяйствующих субъектов в развитии аудиторских служб;
- совершенствования методики рейтинговых оценок деятельности аудиторских организаций;

---

<sup>45</sup>Постановление Президента Республики Узбекистан от 26.11.2010г. N ПП-1438 «О приоритетных направлениях дальнейшего реформирования и повышения устойчивости финансово-банковской системы республики в 2011-2015 годах и достижения высоких международных рейтинговых показателей»

- совершенствование системы подготовки и повышения квалификации аудиторов путем оптимизации: учебного процесса по данной специальности в высших учебных заведениях;

- организация ежегодных конкурсов «Лучший аудитор года».

Современный этап развития аудиторской деятельности и совершенствования системы бухгалтерского учета выдвинул на передний план вопросы соответствия национальных и международных стандартов, актуальность которых сохраняется постоянно ввиду непрерывного совершенствования обеих систем стандартов, и практического применения Международных стандартов аудита (МСА) и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в Узбекистане.

Дальнейшие направления развития аудиторской деятельности в республике связаны с применяемыми нормативными правовыми актами, в частности, в области аудита и бухгалтерского учета. Например, Указом Президента Республики Узбекистан от 24 апреля 2015 года № УП-4720 «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах» отмечено, что в течение 2015-2018 годов все акционерные общества перейдут к публикации ежегодной финансовой отчетности и проведению ее внешнего аудита в соответствии с Международными стандартами аудита и Международными стандартами финансовой отчетности.

Важно отметить, что Законом Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» созданы условия для применения международных стандартов аудита.

При этом, ведущую роль в внедрении МСА и МСФО занимают республиканские профессиональные общественные объединения аудиторов и бухгалтеров. В целях успешной реализации мероприятий по переводу текста МСА и МСФО с английского языка на государственный язык ответственность за выполнение перевода текста МСА и МСФО возложена на Национальную ассоциацию бухгалтеров и аудиторов Узбекистана. Согласно

информации, предоставленной Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Узбекистана, Международная Федерация бухгалтеров разместила на своем веб-сайте признания текста МСФО и МСА на узбекском языке.

В настоящее время многим законодательным актам вносятся изменения, в том числе в области аудита и аудиторской деятельности, так как Узбекистан постепенно становится участником международного рынка услуг и это в будущем обеспечит выход на новую стадию развития страны. Идет обсуждения таких проектов предлагаемых изменений и дополнений для внесения как проект НСАД 70 «Аудиторский отчет и аудиторское заключение финансовой отчетности» и проект в «Правила внутреннего контроля по противодействию легализации доходов, полученных от преступной деятельности, и финансированию терроризма для аудиторских организаций». Данные проекты после усовершенствования служат на определение ясности оформления результатов заключительного этапа аудита, а именно будет совершенствован порядок составления аудиторского отчета и выдача аудиторских заключений, а также проверки внутреннего контроля аудиторскими организациями.

Еще одним направлением развития аудита в стране считается совершенствование системы подготовки и повышения квалификации аудиторов путем оптимизации учебного процесса по данной специальности в высших учебных заведениях говорит, что во многих высших учебных заведениях получают квалификацию аудиторов. Но диплома ВУЗа не достаточно, чтобы работать сертифицированным аудитором. В соответствии с международными стандартами сертификат можно получить только при наличии необходимого стажа работы по специальности, прохождения специальной подготовки и сдачи квалификационных экзаменов. В нашей республике согласно Закону «Об аудиторской деятельности» необходимы диплом о высшем экономическом образовании и трёхлетний стаж работы по специальности, учёба и сдача квалификационных экзаменов в одном из Центров подготовки аудиторов.

Таким образом, молодой специалист должен проработать по специальности не менее 3-х лет прежде, чем он сможет стать сертифицированным аудитором. Нашим аудиторским фирмам не нужно бояться принимать на работу вчерашних студентов в качестве ассистентов. В мировой практике 40 % работников аудиторских фирм составляют ассистенты, которые занимаются проведением инвентаризаций, арифметическими подсчётами и сверками.

В заключении необходимо отметить, что на рынке аудиторских услуг Узбекистана идет новое направление развития аудита, которое связано с внедрением нового законодательного акта, что способствует на осуществление аудиторских проверок в акционерных обществах на основе международным стандартам аудита. Подготовка новых проектов предлагаемых изменений и дополнений для внесения, регулирующих аудиторскую деятельность поможет усовершенствовать законодательную базу, а их принятия облегчить проведения аудиторских проверок по национальным стандартам.

### **Выводы по третьей главе**

Отечественная теория и практика аудита, как развивающегося института правовой экономики складывается в условиях серьёзной конкурентной борьбы. Появилось довольно много достаточно крупных отечественных аудиторских организаций, оказывающих практически полный комплекс аудиторских услуг, отечественные организации приобрели соответствующий опыт в области аудита. Проводимая мероприятия направлены на развитие конкурентной среды, повышение качества услуг и доверия к аудиту, капитализацию и финансовую устойчивость аудиторских организаций, расширение объемов оказываемых хозяйствующим субъектам услуг, укрепление кадрового потенциала аудиторских организаций, обеспечение предоставления качественных аудиторских услуг для хозяйствующих субъектов на основе единых требований и стандартов.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Для поддержания экономического роста в Узбекистане, содействия дальнейшему экономическому развитию и сокращения стоимости капитала необходимо укрепить систему аудита для обеспечения высокого качества финансовой отчетности.

Ключевым компонентом конкурентоспособной экономики является, в частности, наличие достоверной и объективной финансовой информации, которой смогут доверять как национальные, так и иностранные партнеры. Такое доверие достигается путем проведения высококачественного аудита.

Главная цель аудита - это определение достоверности и правильности финансовой отчетности субъекта, а также контроль за соблюдением клиентом законов и норм хозяйственного права и налогового законодательства. Аудиторская деятельность в каждой стране регулируется определенными законодательными актами и стандартами аудита.

В Узбекистане за годы независимости осуществлена целенаправленная широкомасштабная работа по формированию рынка аудиторских услуг, в том числе создана организационно-правовая и методологическая база его дальнейшего развития. Важно отметить, что государственная политика направлена на поощрение и расширение аудиторской деятельности. Так, аудиторские организации, являющиеся субъектами малого бизнеса, освобождены от уплаты налога на прибыль и единого налогового платежа с 2006 года до 1 января 2017 года. Принятые меры в области аудита направлены на развитие конкурентной среды, повышение качества услуг и доверия к аудиту.

Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» играет важную роль в организации и регулировании аудиторской деятельности на должном уровне, создает гарантии, с одной стороны, для заказчиков аудиторских услуг, с другой стороны - для аудиторских организаций. Внесенные в 2013 году изменения и дополнения в Закон Республики

Узбекистан «Об аудиторской деятельности» создали условия для применения международных стандартов аудита и дальнейшего развития аудиторской деятельности в соответствии с международными принципами.

Важную роль в нормативном регулировании аудиторской деятельности отводится Национальным стандартам аудиторской деятельности, регламентирующим единые требования к порядку осуществления аудита и профессиональных услуг, а также к порядку подготовки аудиторов.

Результаты исследования практики развития аудиторской деятельности правовой основы аудита в республике позволили сделать следующие научные выводы:

Развитие аудита - процесс практически непрерывный и неконечный, свидетельствующий о непрерывности совершенствования аудита и, как следствие, определения его сущности, целей и задач. На наш взгляд сущность современного аудита заключается в процессе уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для внутренних и внешних пользователей финансовой отчетности.

В Узбекистане по мере развития республиканских профессиональных общественных объединений аудиторов, признанных мировым аудиторским сообществом, вступления многих отечественных аудиторских организаций в крупные международные сети аудиторских компаний, появилась практическая необходимость унификации аудита в международном масштабе.

Аудит в системе финансового контроля является методом осуществления вневедомственного независимого контроля, но он не заменяет государственный финансовый контроль за деятельностью предприятий, учреждений, организаций, который осуществляют специальные государственные финансовые органы. В отличие от государственного финансового контроля аудит выполняет роль советника, консультанта, помощника всех специалистов, занимающихся обработкой и использованием бухгалтерской информации.

В то же время, динамично развивающиеся процессы демократизации рыночных реформ и либерализации экономики обусловили необходимость дальнейшего развития отечественного аудита, путем совершенствования Национальных стандартов аудиторской деятельности и более широкого внедрения практики проведения независимого аудита деятельности крупнейших предприятий Узбекистана на основе международных стандартов, а также обеспечения полного соответствия аудиторских процедур международным требованиям.

В соответствии с международными требованиями в Узбекистане действует:

- единая квалификационная программа на получение квалификационного сертификата аудитора;
- единая программа ежегодного повышения квалификации аудиторов;
- ведется единый реестр аудиторов и аудиторских организаций;
- имеется регулятор аудиторской деятельности в лице Министерства Финансов;
- введен Кодекс профессиональной этики аудиторов.

В истории развития аудита Узбекистана имеется четырех этапное становление аудита посредством принимаемых нормативно-правовых документов, регулирующих аудиторскую деятельность и она уже в целом сформирована. Сегодня вносимые изменения нормативно-правовым актам можно охарактеризовать как совершенствованная система нормативных актов, независимо в какой сфере вносятся изменения, способствует развитию экономики страны.

Влияние государственного регулирования на начальном этапе становления аудита можно наблюдать на примере функционирования аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT».

Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» имеет лицензию на осуществление аудиторских проверок всех хозяйствующих субъектов. Деятельность аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT» годом за

год стабильно развивается и уже аудиторская организация занимает лидирующую позицию среди множества конкурентов на рынке аудиторских услуг, так как ее основные показатели аудиторской деятельности являются положительными.

Порядок ведения аудита аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» определен внутренними стандартами аудиторской организации. В соответствии с внутренними стандартами проведение аудиторской проверки состоит из четырех этапов, которое включает себя подготовительный и промежуточный этап, а также основной и заключительный этап. Результатом аудиторской проверки являются аудиторский отчет и аудиторское заключение, которые выдаются заказчику.

Активно происходящие в настоящее время процессы, связанные с применением международных стандартов аудита, а также накопленного международного опыта, обусловили разработку новых реформ по дальнейшему совершенствованию аудиторской деятельности:

- совершенствование деятельности республиканских профессиональных объединений аудиторов путем реализации мероприятий по повышению заинтересованности хозяйствующих субъектов в развитии аудиторских служб и совершенствованию методики рейтинговых оценок деятельности аудиторских организаций.

- совершенствование системы подготовки и повышения квалификации аудиторов путем оптимизации учебного процесса по данной специальности в высших учебных заведениях, а также подготовки и переподготовки аудиторов в специализированных учебных центрах;

- и другие.

Выполнение всех вышеперечисленных мер способствует дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан, а также играет важным компонентом выхода на международный рынок аудиторских услуг, посредством чего поднимется экономический рост в стране.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

### I. Нормативно-правовые документы

1. Конституция Республика Узбекистан. - Т.: Узбекистан, 2014.
2. Гражданский кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законами Республики Узбекистан от 21 декабря 1995 г. № 163-I и от 29 августа 1996 г. № 256-I.
3. Налоговый кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25 декабря 2007 г. № ЗРУ-136.
4. Закон Республики Узбекистан «О собственности в Республике Узбекистан» от 31 октября 1990г. № 152-XII в новой редакции.
5. Закон Республики Узбекистан «Об акционерных обществах и защите прав акционеров» от 26 апреля 1996г. № 223-I в новой редакции
6. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учёте», МЮ № 279-I от 30 августа 1996г.
7. Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» в новой редакции от 26 мая 2000г. № 78-II.
8. Закон Республики Узбекистан «Об обществах с ограниченной и дополнительной ответственностью» от 6 декабря 2001г. № 310-II.
9. Постановление Президента Республики Узбекистан от 4 апреля 2007г. № 615 «О дальнейшем совершенствовании деятельности аудиторских организаций и повышении их ответственности за качество оказываемых услуг».
10. Постановление Президента Республики Узбекистан от 2 июля 2008г. № 907 «О дополнительных мерах по повышению финансовой устойчивости аудиторских организаций».
11. Постановление Президента Республики Узбекистан от 26 ноября 2010г. № 1438 «О приоритетных направлениях дальнейшего реформирования и повышения устойчивости финансово-банковской системы республики в 2011-2015 годах и достижения высоких международных рейтинговых показателей».

12. Постановление Президента Республики Узбекистан от 24 декабря 2010г. № ПП-1449 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан на 2011 год».

13. Указ Президента Республики Узбекистан от 24 апреля 2015 года № УП-4720 «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах».

14. Положение Кабинета Министров Республики Узбекистан 22 сентября 2000г. № 365 «О совершенствовании аудиторской деятельности и повышении роли аудиторских проверок» от.

15. Положение Министерства Финансов Республики Узбекистан от 13 октября 2000г. № 977 «О порядке выдачи квалификационного сертификата аудитора».

16. НСАД № 70 «Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности» от 14 февраля 2001 года № 20.

## **II. Труды Президента Республики Узбекистан**

17. Каримов И.А. Узбекистан – собственная модель перехода на рыночные отношения. – Т.: Узбекистан, 1993.

18. Каримов И.А. 2014 год станет годом развития страны высокими темпами, мобилизации всех возможностей, последовательного продолжения оправдавшей себя стратегии реформ. Доклад на заседании Кабинета Министров, посвященном итогам социально-экономического развития в 2013 году и важнейшим приоритетным направлениям экономической программы на 2014 год. - Т.: Узбекистан, 2014.

19. Каримов И.А. Все наши устремления и программы – во имя дальнейшего развития родины и повышения благосостояния народа-Т.: Узбекистан, 2016.

### **III. Учебники и другая учебная литература**

20. Алборов Р.А. Аудит: Методика и практика проведения. - Ижевск: Фон, 2011.
21. Аренс Э.А., Лоббек Дж. К.. Аудит: / пер. с англ. М.А. Тереховой. Сер.: по бухгалтерскому учету и аудиту.-М.: Кнорус, 2011.
22. Аудит: учебник / под ред. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ, 2011.
23. Жарылгасова Б.Т., МСА: учебное пособие.-М.: Кнорус, 2008
24. Камышанов П.И.. Практическое пособие по бухгалтерскому учету и аудиту.-М.: Элиста, 2008.
25. Кармайл Д.Р., Бенис М. «Стандарты и нормы аудита» пер. с англ. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2008.
26. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами ГААР. – М.: Дело, 2008.
27. Майк Бонем, Мэтью Кертис, Майк Дейвис, Питер Деккер, Тим Дентон и другие.. Применение МСФО: -М.: Альпина Бизнес Букс, 2008.
28. Палий В.Ф. Международные стандарты аудита и финансовой отчетности: учебник.- М: ИНФРА-М, 2009.
29. Панкова С.В., Международные стандарты аудита: учебник. - 2-е изд., - М.: Магистр, 2010.
30. Пугачев В.В. Международные стандарты аудита: учебно-справочное пособие. - М.: Дело и сервис, 2008.
31. Суглубов А.Е.. МСА: учебное пособие. - М.: Кнорус, 2009.
32. Файзиев Ш., Юлдашева С.. Практический аудит: учебное пособие. - Т.: ТФИ, 2007.
33. Файзиев Ш.Н., Каримов А.А.. Аудит: учебное пособие. - Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2013.
34. Финансы: учебник / под ред. А. И. Архипова, И. А. Погосова. – М.: Проспект, 2009.

35. Чикунова Е.П. Международные стандарты аудита: структура и содержание. - М.: Бухгалтерский учет. 2013.
36. Шеремет А.Д., Суйц В.П.. Аудит: учебник.- 6-е изд.- М.: ИНФРА-М, 2014.
37. Шешукова Т.Г., Горолилов М.А.. Аудит: теория и практика применения международных стандартов.- М.: Финансы и статистика, 2008.

#### **IV. Интернет-сайты**

38. [www.gov.uz](http://www.gov.uz) (Правительственный портал Республики Узбекистан).
39. [www.lex.uz](http://www.lex.uz) (Национальная база данных законодательства Республики Узбекистан).
40. [www.mf.uz](http://www.mf.uz) (Министерство Финансов Республики Узбекистан).
41. [www.stat.uz](http://www.stat.uz) (Государственный Комитет Статистики).
42. [www.naaa.uz](http://www.naaa.uz) (Национальная Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана).
43. [www.uzaudit.uz](http://www.uzaudit.uz) (Палата аудиторов Узбекистана).
44. [www.norma.uz](http://www.norma.uz) (Информационно-правовой портал Узбекистана).
45. [www.fmc.uz](http://www.fmc.uz) (Официальный сайт компании «FINMANCONSULT»).
46. [www.uzreport.uz](http://www.uzreport.uz) (Информационное агентство).
47. [www.nazorat.uz](http://www.nazorat.uz) (Официальный сайт ООО «NAZORAT-AUDIT»).
48. [www.auditor.uz](http://www.auditor.uz) (Информационный портал ООО «MARIKON AUDIT»).
49. [www.uz.carpira.org](http://www.uz.carpira.org) (Представительство Экзаменационной сети в Республике Узбекистан CIPAEN).
50. [www.auditreyting.uz](http://www.auditreyting.uz) (Официальный сайт ООО «Аудитрейтинг»).
51. [www.gaap.ru](http://www.gaap.ru) (теория и практика финансового учета).

## Приложения

- Приложение 1. Этапы развития аудита в Республике Узбекистан
- Приложение 2. Группировка международных стандартов аудита и положений о международной аудиторской практике
- Приложение 3. Соответствие НСАД и МСА
- Приложение 4. Лицензия, Свидетельство о государственной регистрации, Страховой полис аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT»
- Приложение 5. Перечень внутренних стандартов аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT»

Этапы развития аудита в Республике Узбекистан<sup>46</sup>

<b>I этап: 1992-2000 годы</b>	— Принятие Закона «Об аудиторской деятельности», — Утверждение девяти Национальных стандартов аудиторской деятельности
<b>II этап: 2000-2006 годы</b>	— Принятие Закона «Об аудиторской деятельности» в новой редакции, Утверждение Положений: — а) о порядке выдачи лицензий аудиторским организациям на осуществление аудиторской деятельности; — б) и о порядке выдачи квалификационного сертификата аудитора, — Утверждение одиннадцати Национальных стандартов аудиторской деятельности
<b>III этап: 2007 - 2011 годы</b>	— принятие постановлений Президента «О дальнейшем совершенствовании деятельности аудиторских организаций и повышении их ответственности за качество оказываемых услуг» и «О дополнительных мерах по повышению финансовой устойчивости аудиторских организаций», — утверждение Положения об аудиторских организациях, - НСАД 12 «Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудиторской проверки» (рег. МЮ 73 от 12 04 2007г.) — Внедрение с 1 января 2008 года системы дифференцированных требований к лицензиям на аудиторскую деятельность в зависимости от проверяемых вида аудиторских проверок
<b>IV этап: 2011 год - по настоящее время</b>	- Постановления Президента Республики Узбекистан №ПП-1438 от 26.11-2010 г. «О приоритетных направлениях дальнейшего реформирования и повышения устойчивости финансово-банковской системы республики в 2011-2015 годах и достижения высоких международных рейтинговых показателей»; -Программа мер по реализации Концепции дальнейшего углубления демократических реформ и формирования гражданского общества а стране в сфере дальнейшего углубления демократических рыночных реформ и либерализации экономики, утвержденной Распоряжением Президента Республики Узбекистан от 14.01.2011 г. № Р-3557 -Указа Президента Республики Узбекистан от 16 июля 2012 года №УП- 4453 «О мерах по кардинальному сокращению статистической, налоговой, финансовой отчетности, лицензируемых видов деятельности и разрешительных процедур»

<sup>46</sup> Национальная Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана // www.naaa.uz

## Группировка международных стандартов аудита и положений о международной аудиторской практике<sup>47</sup>

Группы стандартов	Номера и наименования МСА ПМАП
1	2
<b>АУДИТ И ОБЗОР ИСТОРИЧЕСКОЙ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ</b>	
Кодекс этики профессиональных бухгалтеров	
Глоссарий терминов	
Контроль качества работы фирм по проведению аудита и обзорной проверке фактической финансовой отчетности и прочих заданий и услуг, обеспечивающих уверенность	МСКК 1
Основа	Международная основа соглашений по выражению уверенности
100-999 Международные стандарты аудита (МСА)	
200-299. Общие принципы и ответственность	200 Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита 210 Условия соглашения по аудиту 220 Контроль качества аудита исторической финансовой информации 230 Аудиторская документация 240 Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при аудите финансовой отчетности 250 Рассмотрение требований законодательства и регулирующих органов при аудите финансовой отчетности 260 Сообщение информации лицам, наделенным управляющими функциями
265 Сообщение информации руководству и представителям собственника о слабостях в системе внутреннего контроля	
300-499 Оценка рисков и ответные действия в отношении оцененных рисков	300 Планирование аудита финансовой отчетности 315 Выявление и оценивание риска существенного искажения финансовой отчетности в ходе получения понимания деятельности и среды, в которой действует организация 320 Существенность в планировании и проведении аудита 330 Аудиторские процедуры по оцененным рискам
400-499. Система внутреннего контроля	400 Оценка риска и система внутреннего контроля 401 Аудит в условиях компьютерных информационных систем 402 Соображения в отношении аудита организации, использующей услуги обслуживающей организации 450 Оценка искажений, выявленных в ходе аудита
500-599 Аудиторские доказательства	500 Аудиторские доказательства 501 Аудиторские доказательства – специальные соображения для отдельных элементов 505 Внешние подтверждения 510 Первичные аудиторские задания – входящие остатки 520 Аналитические процедуры 530 Аудиторская выборка 540 Аудит бухгалтерских оценочных значений, включая бухгалтерские оценочные значения в отношении справедливой стоимости, и связанных с ними раскрытий 545 Аудит оценок по справедливой стоимости и их раскрытий 700 550 Связанные стороны

<sup>47</sup> Национальная Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана // [www.naaa.uz](http://www.naaa.uz)

	560 События после отчетной даты 570 Письменные заявления 580 Представления руководства субъекта
710 Сравнительные показатели 720 Ответственность аудитора в отношении прочей информации в документах, содержащих проаудированную финансовую отчетность	
800-899 Специализированные области	800 Аудиторский отчет (заключение) по соглашениям по аудиту специального назначения
1000-1100 Положения о международной аудиторской практике (ИМАП)	1000 Процедуры межбанковского подтверждения 1001 Среда информационных технологий - автономные персональные компьютеры - положение изъято в декабре 2004 года 1002 Среда информационных технологий - интерактивные компьютерные системы - положение изъято в декабре 2004 года 1003 Среда информационных технологий - системы баз данных – положение изъято в декабре 2004 года 1004 Взаимодействие органов банковского надзора и внешних аудиторов банков 1005 Особенности аудита субъектов малого бизнеса 1006 Аудит финансовой отчетности банков 1007 Контакты с руководством субъекта - положение изъято в декабре 2004 года 1008 Оценка рисков и система внутреннего контроля - характеристики КИС и связанные с ними вопросы - положение изъято в декабре 2004 года 1009 Компьютеризированные приемы аудита - положение изъято в декабре 2004 года 1010 Учет экологических вопросов в ходе аудита финансовой отчетности 1011 Наступление 2000 года – значение данного события для руководства субъекта и аудиторов – положение изъято в июне 2001 года 1012 Аудит производных финансовых инструментов 1013 Электронная коммерция и её влияние на аудит финансовой отчетности 1014 Заключение аудитора о соблюдении Международных стандартов финансовой отчетности
2000-2699 Международные стандарты соглашений по обзору (МССО)	2400 Соглашения по обзору финансовой отчетности (бывший МСА 910) 2410 Обзор промежуточной финансовой информации, выполненный независимым аудитором субъекта
<b>СОГЛАШЕНИЯ ПО ВЫРАЖЕНИЮ УВЕРЕННОСТИ, ОТЛИЧНЫЕ ОТ АУДИТА ИЛИ ОБЗОРА ИСТОРИЧЕСКОЙ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ</b>	
3000-3699 Международные стандарты соглашений по выражению уверенности (МССВУ)	3000-3399 ПРИМЕНИМЫЕ В ОТНОШЕНИИ ВСЕХ СОГЛАШЕНИЙ ПО ВЫРАЖЕНИЮ УВЕРЕННОСТИ 3000 Соглашения по выражению уверенности, отличные от аудита или обзора исторической финансовой информации 3400-3699 СПЕЦИФИЧЕСКИЕ СТАНДАРТЫ 3400 Изучение перспективной финансовой информации (бывший МСА 810)
<b>СОПУТСТВУЮЩИЕ УСЛУГИ</b>	
4000-4699 Международные стандарты соглашений по сопутствующим услугам (МСССУ)	4400 Соглашения по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации (бывший МСА 920) 4410 Соглашения по компиляции финансовой информации (бывший МСА 930)

Соответствие НСАД и МСА<sup>48</sup>

№№ МСА	Название МСА	№№ соотв. НСАД	Название НСАД и других нормативных документов
Кодекс этики профессиональных бухгалтеров		Кодекс профессиональной этики аудиторов Узбекистана	
МСКК1	Контроль качества работы фирм по проведению аудита и обзорной проверке фактической финансовой отчетности и прочих заданий и услуг, обеспечивающих уверенность	5	Частично: Контроль качества работы аудитора
Глоссарий терминов		Понятие терминов дается в каждом соответствующем стандарте	
<b>100-999 Международные стандарты аудита</b>			
<b>200-299 Обязанности</b>			
200	Цель и общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности	Частично, Закон РУ «Об аудиторской деятельности»	
210	Условия аудиторских заданий		
220	Контроль качества проведения аудита исторической финансовой информации	5	Контроль качества работы аудитора
230	Документирование	6	Документирование аудита
240	Ответственность аудитора в отношении мошенничества и ошибок в ходе аудита финансовой отчетности	24	Действия аудиторской организации при выявлении искажений финансовой отчетности
250	Рассмотрение законов и нормативных актов при аудите финансовой отчетности	25	Проверка соблюдения нормативно-правовых актов при проведении аудиторской проверки
260	Сообщение аспектов аудита лицам, наделенным руководящими полномочиями	70	Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности
<b>300-499 Оценка рисков и реагирование на эти риски</b>			
300	Планирование аудита финансовой отчетности	3	Планирование аудита
315	Знание субъекта и его среды и оценка рисков существенных искажений	31	Ознакомление с деятельностью хозяйствующего субъекта
320	Существенность в аудите	9	Существенность и аудиторский риск
330	Аудиторские процедуры в отношении оцененных рисков	13	Аналитические процедуры
402	Вопросы аудита субъектов, пользующихся услугами обслуживающих организаций		
<b>500-599 Аудиторские доказательства</b>			
500	Аудиторские доказательства	50	Аудиторские доказательства
501	Аудиторские доказательства - дополнительное рассмотрение особых статей	50	Аудиторские доказательства
505	Внешние подтверждения	50	Аудиторские доказательства
510	Первичные соглашения -начальные сальдо		
520	Аналитические процедуры	13	Аналитические процедуры
530	Аудиторская выборка и другие процедуры выборочного тестирования	14	Аудиторская выборка
540	Аудит расчетных оценок		
545	Аудит оценки справедливой стоимости и раскрытий		

<sup>48</sup> Национальная Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана // www.naaa.uz

550	Связанные стороны	55	Процедуры получения аудиторских доказательств по сделкам между связанными лицами
560	Последующие события	56	События после даты составления финансовой отчетности
570	Непрерывность деятельности		
580	Представления руководства субъекта		
<b>600-699 Использование работы других</b>			
600	Использование работы другого аудитора	60	Использование результатов работы другого аудитора
610	Рассмотрение работы внутреннего аудита		
620	Использование работы эксперта	16	Использование работы эксперта
<b>700-799 Аудиторские выводы и подготовка отчетов (заключений)</b>			
700	Отчет (заключение) независимого аудитора полному комплексу финансовой отчетности общего назначения	70	Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности
701	Модификации отчета (заключения) независимого аудитора	70	Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности
710	Сравнительные показатели		
720	Прочая информация в документах, содержащих аудированную финансовую отчетность	10	Прочая информация, содержащаяся в финансовой отчетности
<b>800-899 Специализированные области</b>			
800	Аудиторский отчет (заключение) по Соглашениям на аудит специального назначения	80	Отчет аудитора по результатам проверки специальных вопросов
90	Профессиональные услуги аудиторской деятельности		
4	Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций		
<b>2000-2699 Международные стандарты соглашений по обзору (МССО)</b>			
Соглашения по обзору финансовой отчетности		90	Профессиональные услуги аудиторской деятельности
2410	Обзор промежуточной финансовой информации, выполненный независимым аудитором субъекта		
<b>Соглашения по выражению уверенности, отличные от аудита или обзора исторической финансовой информации</b>			
<b>3000-3699 Международные стандарты соглашений по выражению уверенности (МССВУ)</b>			
3000	Соглашения о выражении уверенности, отличные от аудита или обзора исторической финансовой информации	80	Отчет аудитора по результатам проверки специальных вопросов
3400	Проверка перспективной финансовой информации		
<b>Сопутствующие услуги</b>			
<b>4000-4699 Международные стандарты соглашений по сопутствующим услугам (МСССУ)</b>			
4000	Соглашение о выполнении согласованных процедур в отношении финансовой информации	90	Профессиональные услуги аудиторской деятельности
4410	Соглашения о компиляции финансовой информации	90	Профессиональные услуги аудиторской деятельности

Лицензия, Свидетельство о государственной регистрации, Страховой полис аудиторской организации ООО «NAZORAT-AUDIT»<sup>49</sup>



<sup>49</sup> Аудиторская организация ООО «NAZORAT-AUDIT» // www.nazorat.uz

**ПЕРЕЧЕНЬ  
ВНУТРЕННИХ СТАНДАРТОВ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ  
ООО «NAZORAT-AUDIT»**

*Разработан в соответствии с требованиями Национального стандарта аудиторской деятельности №4 «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторской деятельности», зарегистрированного Министерством юстиции № 1624 от 25 сентября 2006 г.*

**1. Общие положения**

- 1.1. Кодекс профессиональной этики аудитора
- 1.2. Концепция разработки и структура внутренних стандартов аудиторской организации
- 1.3. Правила внутреннего трудового распорядка
- 1.4. Должностные инструкции работников аудиторской организации
- 1.5. Порядок осуществления внутреннего контроля качества аудиторских проверок

**2. Порядок проведения аудиторских проверок**

- 2.1. Ответственность аудитора за результаты своей работы
- 2.2. Порядок планирования аудиторской проверки
- 2.3. Порядок изучения и оценки внутреннего контроля проверяемого хозяйствующего субъекта
- 2.4. Порядок установления критериев определения существенности и аудиторского риска
- 2.5. Порядок применения аналитических процедур
- 2.6. Порядок проведения аудиторской выборки для проверок операций хозяйствующих субъектов
- 2.7. Порядок сбора, анализа и обобщения аудиторских доказательств
- 2.8. Порядок привлечения к аудиторской проверке сторонних специалистов
- 2.9. Порядок отбора и проверки соблюдения нормативно-правовых актов
- 2.10. Порядок составления и хранения рабочих документов
- 2.11. Порядок проведения аудиторской проверки по специальному вопросу

**3. Порядок формирования выводов и аудиторских заключений**

- 3.1. Концептуальный подход к порядку составления аудиторских отчетов
- 3.2. Регламент подготовки письменной информации к руководству хозяйствующего субъекта по результатам аудиторской проверки
- 3.3. Порядок подготовки иных документов аудитора, связанных с финансовой отчетностью хозяйствующего субъекта
- 3.4. Порядок подготовки аудиторского заключения по результатам аудиторской проверки

**4. Программа проведения аудиторской проверки в различных отраслях экономики (разрабатываются по мере необходимости)**

- 4.1. Программа проведения аудиторской проверки типовых хозяйствующих субъектов
- 4.2. Программа проведения аудиторской проверки бюджетной организации
- 4.3. Программа проведения аудиторской проверки негосударственной некоммерческой организации
- 4.4. Программа проведения аудиторской проверки страховой организации
- 4.5. Программа проведения аудиторской проверки кредитных учреждений
- 4.6. Программа проведения аудиторской проверки инвестиционных институтов
- 4.7. Программа проведения аудиторской проверки целевого использования государственных средств
- 4.8. Программа проведения аудиторской проверки по специальным вопросам

**5. Порядок оказания профессиональных услуг**

- 5.1. Порядок оказания услуг по постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского учета
- 5.2. Порядок составления финансовой отчетности хозяйствующего субъекта
- 5.3. Порядок оказания консалтинговых услуг по бухгалтерскому учету, налогообложению и по прочим вопросам финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта
- 5.4. Порядок составления расчетов и деклараций по налогам и другим обязательным отчислениям

**6. Требования к образованию, профессиональному уровню аудиторов и специалистов**

- 6.1. График подготовки и повышения квалификации аудиторов и специалистов
- 6.2. График проведения внутренних семинаров
- 6.3. Порядок проведения ежеквартального внутреннего аудита по выполнению внутренних стандартов аудиторской организации