

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

КАФЕДРА «ЭКОНОМИКА»

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ
РАБОТА**

АСЛИДДИНОВА АБДУВОСИТА

**ДЛЯ ПОЛУЧЕНИЯ АКАДЕМИЧЕСКОЙ СТЕПЕНИ
БАКАЛАВР ПО НАПРАВЛЕНИЮ 5340100 «ЭКОНОМИКА»
НА ТЕМУ
«ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО И
ВНЕШНЕГО АУДИТА В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА НА
НАЦИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА В
УЗБЕКИСТАНЕ»**

**Научный руководитель:
доцент О.Райимбердиева**

Гулистан 2016

Содержание

Введение.....	3
Глава I. Основные аспекты планирования и проведения аудита	
1.1. Виды аудита и их сущность.....	9
1.2. Назначение и принципы планирования аудита.....	17
1.3. Организация и направления внутреннего аудита на предприятии.....	30
1.4. Порядок составления договоров на оказание аудиторских услуг.....	41
Глава II. Совершенствование деятельности службы внешнего и внутреннего аудита	
2.1. Основные задачи и функции службы внутреннего аудита.....	47
2.2. Цели проведения внутреннего и внешнего аудита.....	51
2.3. Роль и место внутреннего аудита в управлении хозяйствующего субъекта.....	57
2.4. Совершенствование и пути дальнейшего развития внешнего и внутреннего аудита.....	63
Заключение.....	67
Список использованной литературы.....	75
Приложения.....	78

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Переход экономики Узбекистана от системы плановой экономики к рыночной системе хозяйствования коренным образом изменил условия функционирования экономических субъектов. Достаточно сложная ситуация по настоящее время наблюдается на предприятиях различных отраслей, где протекает процесс реформирования и происходит изменение формы собственности.

Переход предприятий на новую методологическую базу системы бухгалтерского учета и отчетности, что вызвано дополнительными, более жесткими требованиями к качеству принимаемых управленческих решений, к эффективному осуществлению внутривладельческого контроля.

Совокупность этих процессов создает серьезные проблемы в реализации известных задач и при организации проведения экономического контроля через проведение внутреннего аудита на предприятиях.

Проблемы контроля хозяйственной деятельности в управлении экономикой предприятия связаны с информационной подготовкой принятия управленческих решений и контролем за ходом их реализации. В последние годы теория экономического контроля и принятия управленческих решений в условиях неопределенности и риска получает все большее развитие как за рубежом, так и в нашей стране. В частности необходимо формировать теоретические основы экономического контроля (а, следовательно, и его отдельных направлений: внутреннего аудита, ревизии и т.д.) с учетом реально существующих экономико-хозяйственных условий. В этих исследованиях требует значительного уточнения понятие экономического контроля, а в частности его сущности, задач, функций и содержания. Эти экономические исследования очень важно увязать со смежными научными направлениями, со смежными науками, а еще лучше исследовать систему экономического контроля в общей системе экономических наук. Очевидно, что при этом необходимо учитывать специфику видов и методов

экономического контроля. Более эффективно разобраться в этих проблемах помогут исторические данные о развитии, организации и практике экономического контроля за рубежом.

Среди общих постановочных проблем, на наш взгляд, следует выделить теорию и практику внутреннего контроля, стандартизацию внутреннего аудита, без чего трудно добиться эффективной аудиторской деятельности внутри предприятия.

Система экономического контроля и, в частности, внутреннего аудита на предприятиях различных отраслей экономики и форм собственности включает в себя значительное количество достаточно сложных вопросов. Начиная исследование этой системы, следует четко определить понятие экономического контроля и место в нем внутреннего аудита. Важным моментом в исследовании поставленных проблем является обоснованное и четкое определение задач внутреннего аудита, определение понятия объекта и субъекта внутреннего аудита. Важно иметь правильную, эффективную нормативно - правовую базу, определяющую обязанности и права лиц, осуществляющих проведение внутреннего аудита, а также обязанности и права руководителей проверяемых организаций.

Отдельной проблемой в данном исследовании определена процедура организации внутреннего аудита с использованием разработанных, объективных норм трудовых затрат на выполнение отдельных операций, на осуществление определенных профессиональных функций контролеров и аудиторов различного уровня. Разработка обоснованной и эффективной системы норм и нормативов является в определенной степени серьезной проблемой, т.к. в первую очередь связана с существующими как и во внешнем аудите - аудиторскими рисками, с решением проблемы определения существенности выборки для контроля в конкретной экономической ситуации, с учетом специфики функционирования предприятия (например: отраслевой, масштабности, формы собственности, места функционирования предприятия и т.д.).

Президент Республики Узбекистан И. Каримов отметил, что сферами внимания современного аудита должны быть все бизнес процессы акционерных обществ, компаний, причем результатом работы аудита должны стать не только констатация фактов нарушений и суммы установленного ущерба, но также усиление предупредительной работы, создание условий для недопущения нарушений, что привело бы к повышению качества системы управления предприятием.

Недостаточная разработанность методов организации и планирования внутреннего аудита обусловила **актуальность исследования.**

Степень изученности темы. Среди наших современников значительный вклад в исследование проблем теории и методологии аудита внесли следующие ученые: В.Д. Андреев, В.В. Бурцев, С.М. Бычкова, Ю.А. Данилевский, П.И. Камышанов, Л.М. Крамаровский, Н.Т. Лабынцев, А.К. Макальская, В.И. Подольский, Н.А. Ремизов, В.П. Суйц, А.А. Терехов, А.Д. Шеремет, Р. Адаме, Э.А. Арене, М. Бенис, Й. Бетге, Д.Р. Кармайкл, Дж.К. Лоббек, Г.М. Пупко, Ж. Ришар, П. Фридман и другие. Ученые экономисты нашей республики тоже неустанно трудятся в области организации, планировании внутреннего и внешнего аудита. Такие ученые как Дустмуродов Р.Д., Ризокулов А., Нарзиев Р., Санаев Н., Иткин Ю.М., Тулаходжаева М.М. и многие другие в своих исследовательских работах рассматривают вопросы совершенствования организации внутреннего и внешнего аудита в нашей республике.

Цель и задачи исследования. Целью данной работы является разработка теоретических положений и методических подходов к совершенствованию системы организации планирования внешнего и внутреннего аудита и пути его совершенствования. Реализация поставленной цели исследования обусловила необходимость решения следующих **задач:**

- исследования теоретических основ внутреннего аудита как составляющей (как элемента) экономического контроля;

- разработки новых методических подходов к формированию планов внутренних аудиторских проверок;
- определения основных направлений совершенствования методической базы планирования организации внутреннего аудита;
- рассмотрение роли и место внутреннего аудита в управлении хозяйствующего субъекта;
- исследование совершенствования и путей дальнейшего развития внешнего и внутреннего аудита.

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды зарубежных и отечественных ученых в области организации и планирования аудита, бухгалтерского учета, экономико-математического моделирования, материалы периодической печати.

В качестве методологической основой работы служат концепция перехода к рыночной экономике, разработанная Президентом Республики Узбекистан И.А. Каримовым, Закон “Об аудиторской деятельности”, Национальные стандарты аудиторской деятельности Республики Узбекистан, Постановление Кабинета Министров «О совершенствовании аудиторской деятельности и повышении роли аудиторских проверок», Национальные стандарты аудиторской деятельности Республики Узбекистан.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является совершенствование системы планирования внешнего и внутреннего аудита, экономические отношения, возникающие в ходе совершения этих действий. В качестве объекта исследования избраны известные подходы и взгляды на организацию и планирование внешнего и внутреннего аудита на основе норм затрат труда аудиторов. Объектом практической реализации исследований явились экономические субъекты, занимающиеся аудиторской деятельностью.

Научная новизна исследования заключается в разработке и обосновании основных направлений совершенствования системы планирования внутреннего аудита.

В работе получены и выносятся на защиту следующие результаты, обладающие элементами научной новизны:

1. Рассмотрена зависимость эффективной организации внутреннего аудита от результатов многоаспектного процесса идентификации, анализа профессиональных качеств аудиторов различных уровней (по должностям) и, соответственно, планирования их функциональных обязанностей для осуществления контрольных мероприятий.

2. Также рассмотрена теоретическое обобщение места и роли внутреннего аудита в системе экономического контроля типологическая совокупность используемых во внутреннем аудите методических приемов. В отличие от ревизии и внешнего аудита, во внутреннем аудите задействованы все методы документального и фактического контроля.

3. Предложен и обоснован методический подход к процессу оптимального планирования внутреннего аудита, заключающийся в равномерной загрузке контролеров на основе использования норм затрат труда аудиторов, по отдельным операциям.

4. Рассмотрены вопросы методического совершенствования расчетно-аналитических процедур, составляющих алгоритм определения потребности в штатных единицах аудиторов, и его системная модификация, заключающаяся в применении норм затрат труда, удовлетворяют релевантным критериям рациональной организации процесса годового планирования деятельности службы внутреннего аудита.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что его теоретические и методологические результаты доведены до практических выводов и рекомендаций, используемых в хозяйственной деятельности ряда аудиторских фирм и служб внутреннего аудита.

В процессе исследования сформулирован принцип определения норм затрат труда аудиторов, который используется в практической деятельности службами внутреннего контроля коммерческих предприятий и аудиторскими фирмами. Полученные результаты могут быть использованы в учебном процессе при подготовке специалистов в области бухгалтерского учета, анализа и аудита в высших учебных заведениях.

Использование результатов исследования позволяет повысить эффективность принимаемых управленческих решений по планированию аудита, повышает эффективность системы внутреннего контроля предприятий.

Объем и структура работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Работа изложена на 88 страницах компьютерного текста, содержит 14 рисунков и таблиц.

В первой главе рассмотрены вопросы основных аспектов планирования и проведения аудита. В ней изложены виды аудита и их сущность, назначение и принципы планирования аудита, организация и направления внутреннего аудита на предприятии, порядок составления договоров на оказание аудиторских услуг.

Во второй главе проанализированы пути совершенствования деятельности службы внешнего и внутреннего аудита. Также рассмотрены вопросы задач и функций службы внутреннего аудита, цели проведения внутреннего и внешнего аудита, совершенствования и пути дальнейшего развития внешнего и внутреннего аудита.

В заключении сформулированы выводы, оценены результаты исследования и определены перспективы дальнейшей работы службы внутреннего аудита хозяйствующего субъекта.

ГЛАВА I. ОСНОВНЫЕ АСПЕКТЫ ПЛАНИРОВАНИЯ И ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА

1.1. ВИДЫ АУДИТА И ИХ СУЩНОСТЬ

Вопрос о необходимости аудита в Узбекистане возник с начала рыночных преобразований, развитием внешнеторговых взаимоотношений. Привлечение иностранного капитала требовало гарантий возврата, а следовательно, и независимой оценки деятельности предпринимательских структур. Обычный способ получения надежной информации – это проведение независимого аудита. Таким образом, необходимость в аудите стала объективной реальностью.

Аудиторская деятельность в Узбекистане началась в 1992 году, когда был принят Закон «Об аудиторской деятельности». Были разработаны Национальные стандарты аудиторской деятельности (НСАД) в основу которых были положены МСА. Из 35 существующих МСА в Узбекистане введены в действие 21 НСАД. Учитывая, что в МСА периодически вносятся изменения- НСАД содержат устаревшие положения по сравнению МСА.

НСАД являются одним из элементов регулирования аудиторской деятельности и являются основой для разработки внутренних стандартов аудиторских организаций и методологии проведения аудиторских проверок.

В Узбекистане идет поэтапное реформирование аудиторской деятельности. Главным реформатором аудиторской деятельности выступает Министерство Финансов РУз 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. Введены дополнительные квалификационные требования к аудиторами руководителям аудиторских организаций. С 1 января 2008 года внедрена

дифференцированная система лицензирования аудиторской деятельности в зависимости от проверяемых субъектов.

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;
- в 2004 году введен Кодекс профессиональной этики аудиторов.

В кругу аудиторских организаций дана высокая оценка реформ проведенных Министерством Финансов в 2007-2008 годах. Со стороны Правительства оказана поддержка аудиторским организациям в виде освобождения от уплаты единого налогового платежа и налога на прибыль до 2011 года. (Постановление Президента РУз от 17.04.2006 г. N ПП-325). Данные реформы и предоставленные льготы положительно сказались на качестве аудиторских услуг, повысили финансовую устойчивость аудиторских организаций и оздоровили конкурентную среду на рынке аудита.

Постановлением Президента Республики Узбекистан от 26.11.2010 г. 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" дано новое направление развития аудита в Узбекистане. В Приложении N 2кПП-1438 «Мероприятия по дальнейшему развитию сферы микро финансирования и небанковского финансового сектора республики на 2011-2015 годы» раздел VII посвящен развитию услуг по аудиту.

В практике применяются следующие виды аудита:

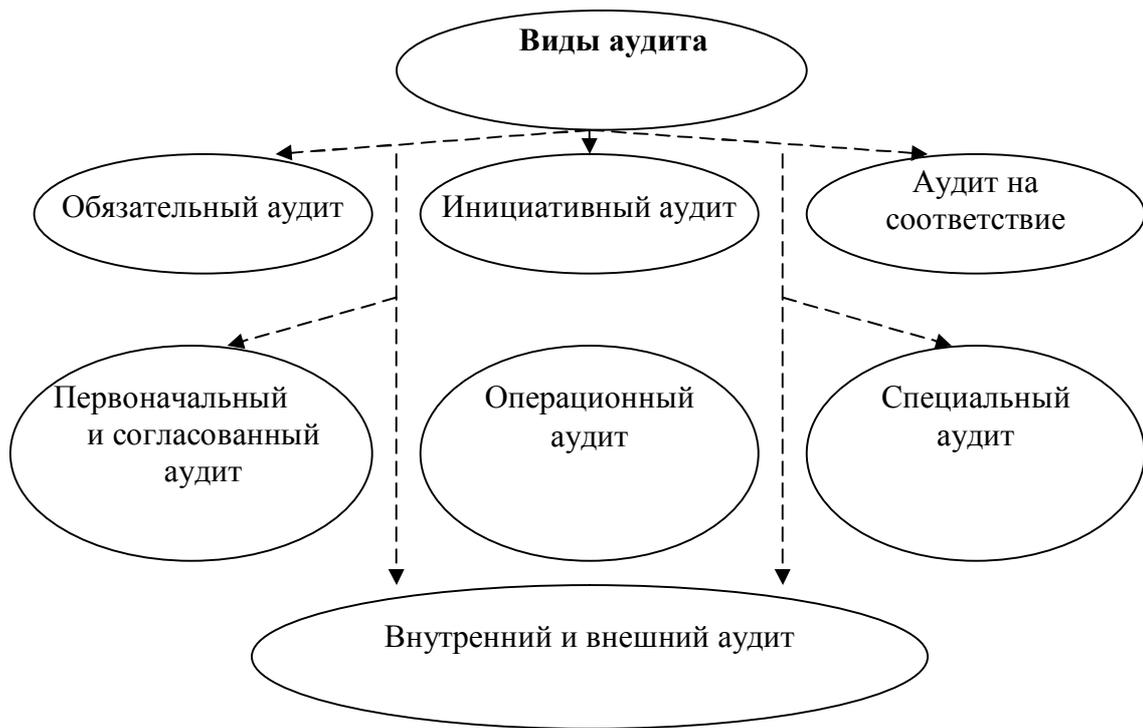


Рисунок 1.1. Виды аудита

Обязательный аудит проводится в случаях, прямо установленных законодательством или по поручению государственных органов. Объем и порядок проведения обязательного аудита регламентируются законодательными нормами.

Инициативный (добровольный) аудит осуществляется по решению экономического субъекта на основе договора с аудиторской фирмой или индивидуальным аудитором. Характер и масштабы такой проверки определяет сам клиент.

Внутренний аудит является неотъемлемым и важным элементом управленческого контроля. Некоторые виды внутреннего аудита называются управленческим, или производственным аудитом, проводится аудиторами, работающими на предприятии, следовательно, не отвечает критериям независимости в полной мере.

Внешний аудит проводится сторонними аудиторскими организациями (юридическими лицами) или независимыми аудиторами на основе договоров (заказов) с организациями. Обязательная аудиторская проверка проводится всегда только внешними аудиторами с учетом

требований Закона об аудиторской деятельности, результатом работы является составление заключения. Данный вид аудита часто называют финансовым аудитом, так как он предусматривает оценку достоверности финансовой отчетности.

Аудит на соответствие предназначен для проверки соблюдения предприятием конкретных правил, норм, законов, инструкций, договорных обязательств, которые оказывают воздействие на результаты осуществляемых операций. В процессе этого аудита устанавливается соответствие деятельности предприятия его уставу, проверке подлежат правильность начисления оплаты труда, обоснованность начисления и уплаты налогов и т. д. Проверки на соответствие требуют установления соответствующих критериев для оценки их выполнения. Ими могут выступать законодательные требования, ГОСТы, согласованные условия (например, сроки поставок) и др.

Операционный аудит применяется для проверки процедур и методов функционирования предприятия в целях оценки эффективности хозяйствования. Его целесообразно использовать для проверки выполнения бизнес-планов, смет, различных целевых программ, работы персонала и т. п. Иногда такой аудит называют аудитом эффективности работы предприятия или деятельности администрации.

Специальный аудит – это проверка конкретных вопросов деятельности хозяйствующего субъекта с точки зрения соблюдения определенных процедур, норм и правил (например, правильности составления налоговой отчетности, использования специальных фондов и др.).

Первоначальный аудит характеризуется тем, что для данного клиента он проводится впервые данной командой аудиторов. Это существенно увеличивает риск и трудоемкость аудита, так как аудиторы первоначально не располагают необходимой информацией об особенностях деятельности клиента, системе его внутреннего контроля и т. д.

Согласованный (повторяющийся) аудит осуществляется данным

аудитором или аудиторской фирмой регулярно (неоднократно). Такое сотрудничество удобно и аудиторам, и клиенту, который получает высококвалифицированные, всесторонние, основанные на многолетнем длительном сотрудничестве помощь и оценку (8).

С точки зрения исторического развития аудит подразделяют на подтверждающий аудит, системно-ориентированный аудит и аудит, базирующийся на риске.

Внутренний аудит. Положение о службе внутреннего аудита на предприятиях (Приложение N 2 к Постановлению КМ РУз от 16.10.2006 г. N 215) устанавливает единые требования к организации внутреннего аудита на предприятиях с балансовой стоимостью активов более 1 млрд. сумов, а также определяет методологические основы организации его работы.

Внутренний аудит - деятельность структурного подразделения предприятия (службы внутреннего аудита) по контролю и оценке работы исполнительного органа управления и структурных подразделений предприятия путем проверок и мониторинга соблюдения ими актов законодательства Республики Узбекистан, учредительных и внутренних документов, обеспечения полноты и достоверности отражения данных в бухгалтерском учете и финансовой отчетности, установленных правил и процедур осуществления хозяйственных операций, сохранности активов, а также внедрения принципов корпоративного управления;

Служба внутреннего аудита - структурное подразделение предприятия, осуществляющее внутренний аудит, создаваемое с учетом требований, установленных настоящим Положением, решением наблюдательного совета предприятия.

Основными задачами службы внутреннего аудита являются:

обеспечение наблюдательного совета достоверной информацией и подготовка предложений по совершенствованию деятельности предприятия по результатам осуществления внутреннего аудита;

оперативное внесение органам управления предприятия рекомендаций

по устранению выявляемых в процессе внутреннего аудита недостатков, осуществление контроля за их устранением (20).

Основными функциями службы внутреннего аудита являются:

- осуществление внутреннего аудита (ежеквартально и по итогам отчетного года) путем проведения соответствующих проверок по направлениям, указанным в пункте 12 настоящего Положения, в соответствии с ежегодно утверждаемым наблюдательным советом предприятия планом;
- проведение экспертизы заключаемых хозяйственных договоров на предмет их соответствия требованиям законодательства;
- оказание структурным подразделениям предприятия методической помощи при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности, консультирование их по вопросам финансового, налогового, банковского и иного законодательства;
- оказание содействия наблюдательному совету предприятия в разработке технических заданий, оценке предложений внешних аудиторских организаций, а также подготовка рекомендаций при выборе внешней аудиторской организации для проведения аудиторской проверки.

Внутренний аудит осуществляется только сотрудниками службы внутреннего аудита путем проведения проверок и мониторинга:

- ❖ хода выполнения утвержденного бизнес-плана;
- ❖ соблюдения принципов корпоративного управления;
- ❖ состояния бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
- ❖ правильности исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей;
- ❖ соблюдения законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности;
- ❖ состояния активов;
- ❖ состояния внутреннего контроля.

Наблюдательным советом могут быть определены иные направления осуществления проверок в соответствии с законодательством, исходя из профиля предприятия.

По результатам проведенных проверок составляются соответствующие отчеты, подписываемые сотрудником (сотрудниками), непосредственно их проводившим.

При этом:

а) отчет о результатах проверки хода выполнения бизнес-плана должен включать:

- анализ количественных и качественных показателей его выполнения;
- описание выявленных причин в случае необеспечения его выполнения, с персональным указанием виновных должностных лиц;

❖ б) отчет о результатах проверки соблюдения принципов корпоративного управления должен включать:

❖ анализ результативности принимаемых решений органами управления предприятия, соблюдения законных прав и интересов его участников (учредителей);

❖ описание фактов нарушения законодательства в сфере корпоративного управления (соблюдение учредительных документов, проведение общих собраний и заседаний органов управления предприятия, правильность начисления и своевременность выплаты дивидендов и т. д.);

в) отчет о результатах проверки состояния бухгалтерского учета и финансовой отчетности предприятия должен включать:

оценку соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности;

описание выявленных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности;

г) отчет о результатах проверки правильности исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей должен включать:

оценку правильности составленных и представленных в соответствующие органы расчетов налогов и других обязательных платежей;

описание фактов нарушения установленного порядка исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей, отклонений при определении налогооблагаемой базы;

д) отчет о результатах проверки соблюдения предприятием законодательства при осуществлении финансово-хозяйственных операций должен включать:

оценку соответствия осуществленных предприятием финансово-хозяйственных операций законодательству;

описание выявленных в ходе внутреннего аудита несоответствий законодательству осуществленных предприятием финансово-хозяйственных операций;

е) отчет о результатах проверки состояния внутреннего контроля должен включать:

описание системы внутреннего контроля и имеющихся в ее функционировании недостатков;

данные о состоянии исполнительской дисциплины в структурных подразделениях предприятия, имеющихся недостатках в работе конкретных его сотрудников (9).

Результаты проверки состояния активов должны основываться на инвентаризации активов и включать сведения об их движении, фактическом наличии и сохранности.

Также все отчеты по проводимым проверкам должны содержать итоговую часть, включающую оценку деятельности исполнительного органа предприятия и его структурных подразделений, рекомендации по устранению выявленных отклонений и нарушений, полный пакет подтверждающих документов.

По итогам проведенного внутреннего аудита, составляется сводный отчет, подписываемый руководителем службы внутреннего аудита (17).

1.2. НАЗНАЧЕНИЕ И ПРИНЦИПЫ ПЛАНИРОВАНИЯ АУДИТА

Аудиторская организация должна начинать планировать аудит до написания письма-обязательства и до заключения договора с экономическим субъектом о проведении аудита.

Планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, включает в себя разработку аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также разработку аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации.

Планирование аудита должно проводиться аудиторской организацией в соответствии с общими принципами проведения аудита, а также в соответствии со следующими частными принципами (25).



Рисунок 1.2. Принципы планирования аудита

Принцип комплексности планирования аудита предполагает обеспечение взаимосвязанности и согласованности всех этапов планирования - от предварительного планирования до составления общего плана и программы аудита.

Принцип непрерывности планирования аудита предусматривает установление сопряженных заданий группе аудиторов и увязку этапов планирования по срокам и по смежным хозяйствующим субъектам (структурным подразделениям, выделенным на отдельный баланс, филиалам,

представительствам, дочерним организациям). При планировании аудита на длительный период (в случае аудиторского сопровождения экономического субъекта в течение года) аудиторской организации следует своевременно корректировать планы и программы проведения аудита с учетом изменений и результатов промежуточных аудиторских проверок.

Принцип оптимальности планирования аудита подразумевает обеспечение вариантности планирования в процессе планирования аудиторской организации для возможности выбора оптимального варианта общего плана и программы аудита на основании критериев, определенных самой аудиторской организацией (26).

Планирование аудита аудиторской организации состоит из следующих основных этапов:



Рисунок 1.3. Этапы планирования аудита

Содержание предварительного планирования аудита. Для эффективного планирования аудита до написания письма-обязательства и до заключения договора о проведении аудита аудиторская организация должна согласовать с руководством экономического объекта основные организационные вопросы, связанные с проведением аудита.

На этапе предварительного планирования аудитор должен ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта и иметь следующую информацию:

о внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, отражающих экономическую ситуацию в стране (регионе) в целом и ее отраслевые особенности;

о внутренних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, связанных с его индивидуальными особенностями.

Кроме того, аудитор должен ознакомиться с:

- организационно-управленческой структурой экономического субъекта;
- видами производственной деятельности и номенклатурой выпускаемой продукции;
- структурой капитала и курсом акций (в случае, если акции экономического субъекта подлежат котировке);
- технологическими особенностями производства продукции;
- уровнем рентабельности;
- основными покупателями и поставщиками экономического субъекта;
- порядком распределения прибыли, остающейся в распоряжении организации;
- существованием дочерних и зависимых организаций;
- организованной экономическим субъектом системой внутреннего контроля;
- принципами формирования оплаты труда персонала.

Источниками информации об организации для аудитора могут быть устав экономического субъекта; документы о регистрации экономического субъекта; протоколы заседаний совета директоров, собраний акционеров либо других аналогичных органов управления экономического субъекта; документы, регламентирующие учетную политику экономического субъекта и внесение изменений в нее; бухгалтерская отчетность; статистическая отчетность; документы планирования деятельности экономического субъекта (планы, сметы, проекты); контракты, договоры, соглашения экономического субъекта; внутренние отчеты аудиторов-консультантов; внутрифирменные инструкции; материалы налоговых проверок; материалы судебных и

арбитражных исков; документы, регламентирующие производственную и организационную структуру экономического субъекта, список его филиалов и дочерних компаний; сведения, полученные из бесед с руководством и исполнительным персоналом экономического субъекта; информация, полученная при осмотре экономического субъекта, его основных участков, складов (18).

На этапе предварительного планирования аудиторская организация оценивает возможность проведения аудита. В случае если аудиторская организация считает возможным проведение аудита, она переходит к формированию штата для проведения аудита и заключает договор с экономическим субъектом.

При планировании состава аудиторской группы аудиторская организация должна учитывать бюджет рабочего времени для каждого этапа аудита (подготовительного, основного и заключительного); предполагаемые сроки работы группы; количественный состав группы; должностной уровень членов группы; преемственность персонала группы; квалификационный уровень членов группы.

В процессе предварительного ознакомления с клиентом аудитор необходимо оценить финансовую стабильность клиента; положение клиента в экономической среде; отношения с предыдущей аудиторской фирмой, если они имели место.

Новому аудитору целесообразно связаться со своим предшественником, от которого он может получить информацию о намерениях руководства, спорных вопросах по поводу применения принципов учета, аудиторских процедур или оплаты. Но предварительно аудитор должен согласовать возможность такого контакта с клиентом (12).

В случае если между бывшим аудитором или клиентом были судебные разбирательства или спорные вопросы, новый аудитор должен быть уведомлен о том, что ему может быть не предоставлена какая-либо информация. Аудитору необходимо тщательно оценить ситуацию, если

клиент не дал разрешения на получение информации от предыдущего аудитора или предыдущий аудитор отказался дать информацию.

Кроме того, аудитор может воспользоваться информацией, предоставляемой юристами, другими аудиторскими фирмами, предпринимателями.

Оценку возможного продолжения сотрудничества проводят и фирмы, не первый год сотрудничающие с клиентом. Спорные вопросы могут привести к прекращению сотрудничества.

При оценке причин приглашения аудитора последний должен определить наиболее вероятных пользователей финансовой отчетности. Если отчетность используется достаточно интенсивно или предприятие будет продано (реорганизовано) в ближайшем будущем, аудитор должен собрать большой объем материала с подтверждением достоверности отчетности.

Общая информация о предприятии необходима для того, чтобы в дальнейшем сделать обоснованное заключение о достоверности отчетности. В частности, необходимо выяснить специфику деятельности и отраслевые особенности предприятия, понять его организационное устройство, определить производственные, финансовые и другие связи, познакомиться с юридическими обязательствами, получить информацию из различных источников (11).

Обсуждения с работниками управления, встречи с высшим руководством и исполнительным персоналом, беседы с менеджерами и персоналом, не имеющим отношения к ведению учета, способствуют получению информации «из первых рук».

Посещение и осмотр основных участков, производственных единиц, складов позволяют воочию убедиться в наличии и сохранности активов, сформировать представление об условиях производства.

Важно использовать внешние и внутренние отчеты и публикации. **Внешние отчеты** - это деловая печать и газеты, аналитические отчеты по отрасли, сравнения с основными конкурентами и среднеотраслевыми

показателями, государственное и налоговое законодательство и регулирование, официальные заявления; внутренние отчеты - это финансовые отчеты, ежемесячная финансовая информация, протоколы заседаний совета директоров, правления, дирекции, акционеров, отчеты управляющих, в том числе бюджеты, прогнозы, проекты, внутренние отчеты аудиторов, консультантов, инструкции по процедурам, политике внутри фирмы.

Следует ознакомиться с историей развития предприятия, видами деятельности и учетной политикой, существовавшей в предшествующие годы, изучить специальную литературу, встретиться с аудиторами клиента. Очень важно получить информацию о политике предприятия в различных областях; степени ответственности и правах руководителей разных уровней; круге лиц, имеющих право менять политику предприятия (30).

Один из наиболее важных вопросов, который нужно выяснить на этом этапе работы, - определение связанных и ассоциированных с предприятием сторон (связанными сторонами являются дочерние предприятия и любые другие стороны, которые могут влиять на управление и оперативную политику друг друга). Информация о них должна быть раскрыта, если она является материальной: должны быть описаны природа и объем операций между сторонами (операции купли-продажи между филиалом и головным предприятием, обмен оборудованием между дочерними предприятиями и филиалами, займы и финансовая помощь, операции с важнейшими покупателями и поставщиками и др.), а также взаимозадолженность между ними.

На основе полученной информации аудитор должен решить, необходимо ли привлечение для консультаций по отдельным вопросам специалистов (юристов, специалистов по налогам, технологии и т.д.).

Обзор деятельности предприятия должен включать в себя:

- 1) глубокое понимание предпринимательской деятельности клиента, мотивы поведения старшего управленческого персонала для оценки риска

представления ложной информации;

2) предварительные аналитические обзоры для оценки текущего финансового состояния предприятия, чтобы выделить необычные и неожиданные сальдо;

3) понимание особенностей учетной политики;

4) оценку уровня и существенности.

Аудитор должен выявить внешние и внутренние факторы, влияющие на предпринимательскую деятельность клиента.

К внешним факторам относятся макроэкономические и отраслевые факторы.



Рисунок 1.4. Внешние факторы

Макроэкономические факторы - это основная деятельность (снижение, рост); международная торговля, тарифные барьеры; изменения в налогообложении; зависимость от иностранных рынков; колебания курсов валют; система внешнего контроля; изменения государственной политики; влияние процентных ставок на стабильность компании; экономические факторы, влияющие на ликвидность потребителя; изменения индексов ценных бумаг или развитие рынка собственности.

Отраслевые факторы - это среда регулирования (новые или ожидаемые законодательные акты, например, контроль за ценами и загрязнением окружающей среды); экономические условия (сокращение и расширение отрасли, возникновение отраслей с высоким риском, серьезная

ценовая конкуренция, насыщенность рынка, цикл деятельности и сезонность); труд (трудовые проблемы, необычная трудовая практика, отраслевая безработица, уровень отраслевой зарплаты, нехватка работников определенной профессии, квалификации).

Внутренние факторы, влияющие на деятельность клиента, можно классифицировать следующим образом:

общие факторы: история клиента; структура бизнеса; виды производственной деятельности и важнейшие производственные единицы; быстрое расширение бизнеса; существующие и возможные разногласия; мнение руководства по поводу своего предприятия в отрасли; мнение руководства по поводу результатов и тенденций развития; главные заботы руководства; ожидания от проведения аудита;

собственность: особенности собственности клиента; курс акций клиента; необычные торговые операции с акциями клиента;

основная стратегия деятельности: планируемые или предполагаемые приобретения; ожидаемые изменения в производстве; капитальные вложения; планируемое расширение рынка; планирование налогов;

совет директоров и старший управленческий персонал: степень независимости от исполнительской управленческой службы; частота заседаний совета; принуждение исполнителей совершать неправомерные действия (ложная информация, действия, противоречащие интересам акционеров, и т.п.); факторы, влияющие на оплату труда управленцев;

операции: сущность и основные пользователи продукции или услуг клиента; стадии и методы производства продукции и связанный с ними риск; характер и местоположение производственных мощностей; уровень контроля центрального аппарата децентрализованных операций; факторы себестоимости производства; приемлемость получения кредита от поставщиков; зависимость от поставщиков и приемлемость сырья, услуг; производственные мощности; технические проблемы производства; продолжительность и гибкость производственного цикла и др.;

финансы: характеристика потоков денежных средств; политика и процедуры инвестирования; уровень прибыли; основные банковские операции; использование лизинга; гарантии и другие выплаты; другие обязательства;

маркетинг: основные покупатели и рынки; опора на отдельных покупателей проектов или операций; финансовое состояние покупателей; важнейшие конкуренты и положение клиента на рынке; стабильность рынка и сезонные тенденции; порча продукции; зависимость от привилегий, лицензий или схем; новые виды продукции с сомнительными потенциальными возможностями; предпочтения в отношении покупателей; политика в области финансирования основной продукции, ценообразование и скидки; реклама и ее эффективность; тенденции ухудшения; уровень результатов маркетинга; дополнительный риск для увеличения продаж;

персонал: квалификация, опыт и комплектность основного персонала; политика набора и продвижения служащих; зарплата и премии служащих, распределение прибыли; управленческие планы в отношении персонала; текучесть кадров (33).

С первого дня работы аудитору следует ознакомиться с **юридическими документами клиента:** уставом, документами регистрации, протоколами заседаний совета директоров и собраний акционеров, - в них может содержаться информация о распределении полученной прибыли, объявлении дивидендов, выплате вознаграждений, подписании контрактов и соглашений, решениях об участии в других предприятиях, приобретении собственности, предоставлении долгосрочных займов, предоставлении обеспечения и гарантий, круге лиц, имеющих право подписи.

Кроме того, для выяснения обязательств клиента важно просмотреть контракты, договоры и соглашения.

Принципы подготовки общего плана и программы аудита. Начиная разработку общего плана и программы аудита, аудиторская организация должна использовать предварительные знания об экономическом субъекте, а

также результаты проведенных аналитических процедур.

С помощью аналитических процедур аудиторская организация должна выявить области, значимые для аудита. Сложность, объем и сроки проведения аналитических процедур аудиторской организации должны варьировать в зависимости от объема и сложности данных бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

В процессе подготовки общего плана и программы аудита аудиторская организация оценивает эффективность системы внутреннего контроля (СВК), которой располагает экономический субъект, и оценивает ее риск (контрольный риск). СВК может считаться эффективной, если она своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, а также выявляет недостоверную информацию. Оценивая эффективность СВК, аудиторская организация должна собрать достаточное количество аудиторских доказательств. Если аудиторская организация решает положиться на СВК и систему бухгалтерского учета для получения достаточной степени уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности, она должна соответствующим образом скорректировать объем предстоящего аудита.

При подготовке общего плана и программы аудита аудиторской организации следует установить приемлемые для нее уровень существенности и аудиторский риск, позволяющие считать бухгалтерскую отчетность достоверной. Планируя аудиторский риск, аудиторская организация определяет внутривладельческий риск бухгалтерской отчетности и риск контроля, которые присущи этой отчетности независимо от аудита экономического субъекта. С помощью установленных рисков и уровня существенности аудиторская организация выявляет значимые для аудита области и планирует необходимые аудиторские процедуры. В процессе аудита могут возникнуть обстоятельства, влияющие на изменение аудиторского риска и уровня существенности, установленные при планировании (10).

Составляя общий план и программу аудита, аудиторская организация должна учитывать степень автоматизации обработки учетной информации, что также позволит ей точнее определить объем и характер аудиторских процедур.

Аудиторская организация при необходимости может согласовать с руководством проверяемого экономического субъекта отдельные положения общего плана и программы аудита. При этом аудиторская организация независима в выборе приемов и методов аудита, отраженных в общем плане и программе, но несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с данным общим планом и данной программой.

Результаты проводимых аудиторской организацией процедур при подготовке общего плана и программы следует детально документировать, так как они являются основанием для планирования аудита и могут использоваться в течение всего процесса аудита (33).

Подготовка и составление общего плана аудита. Общий план должен служить руководством при осуществлении программы аудита. В процессе аудита у аудиторской организации могут возникнуть основания для пересмотра отдельных положений общего плана. Вносимые в план изменения, а также причины изменений аудиторю следует подробно документировать.

В общем плане аудиторская организация должна предусмотреть сроки проведения аудита и составить график проведения аудита, подготовки отчета (письменной информации руководству экономического субъекта), аудиторского заключения. В процессе планирования затрат времени аудиторю необходимо учесть (рис. 1.5.).

- ❖ реальные трудозатраты;
- ❖ расчет затрат времени в предыдущем периоде (в случае проведения повторного аудита) и его связь с текущим расчетом;
- ❖ уровень существенности;
- ❖ проведенные оценки рисков аудита.

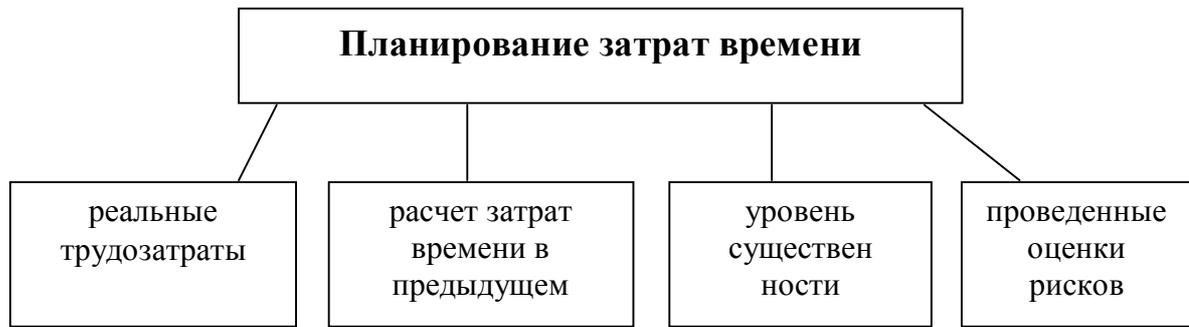


Рисунок 1.5. Планирование затрат времени

В общем плане аудиторская организация определяет способ проведения аудита на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля, оценки рисков аудита. В случае решения провести выборочный аудит аудитор формирует аудиторскую выборку.

Составной частью общего плана являются положения по планированию управления и контроля качества выполняемого аудита. В общем плане рекомендуется предусмотреть:

формирование аудиторской группы, численность и квалификацию auditors, привлекаемых к проведению аудита;

распределение auditors в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями по конкретным участкам аудита;

инструктирование всех членов команды об их обязанностях, ознакомление их с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта, а также с положениями общего плана аудита;

контроль руководителя за выполнением плана и качеством работы ассистентов аудитора, за ведением ими рабочей документации и надлежащим оформлением результатов аудита;

разъяснение руководителем аудиторской группы методических вопросов, связанных с практической реализацией аудиторских процедур;

документальное оформление особого мнения члена аудиторской группы (исполнителя) при возникновении разногласий в оценке того или иного факта между руководителем аудиторской группы и ее рядовым

членом.

Аудиторская организация определяет в общем плане роль внутреннего аудита, а также необходимость привлечения экспертов в процессе проведения аудита (36).

Подготовка и составление программы аудита. Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Программа служит подробной инструкцией для ассистентов аудитора, а для руководителей аудиторской организации и аудиторской группы - одновременно и средством контроля качества работы.

Аудитору следует документально оформить программу аудита, обозначить номером или кодом каждую проводимую аудиторскую процедуру, чтобы иметь возможность в процессе работы ссылаться на них в своих рабочих документах.

Аудиторскую программу следует составлять в виде программы тестов средств контроля и в виде программы аудиторских процедур по существу.

Программа тестов средств контроля - это перечень совокупности действий, предназначенных для сбора информации о функционировании системы внутреннего контроля и учета. Тесты средств контроля помогают выявить существенные недостатки средств контроля экономического субъекта.

Аудиторские процедуры по существу - это детальная проверка правильного отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам. Программа аудиторских процедур по существу представляет собой перечень действий аудитора для таких детальных конкретных проверок. Для процедур по существу аудитору следует определить, какие именно разделы бухгалтерского учета он будет проверять, и составить программу аудита по каждому разделу бухгалтерского учета (26).

В зависимости от условий проведения аудита и результатов аудиторских процедур программа может пересматриваться. Причины и

результаты изменений следует документировать.

Выводы аудитора по каждому разделу аудиторской программы, документально отраженные в рабочих документах, являются фактическим материалом для составления аудиторского отчета (письменной информации руководству экономического субъекта) и аудиторского заключения, а также основанием для формирования объективного мнения аудитора о бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

По окончании процесса планирования аудита общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке.

1.3. ОРГАНИЗАЦИЯ И НАПРАВЛЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НА ПРЕДПРИЯТИИ

В экономически развитых государствах бизнесмены уделяют внутреннему аудиту такое же пристальное внимание, как и внешнему. У нас в стране пока не так: если становление внешнего аудита в России, можно сказать, уже состоялось, то отечественный внутренний аудит и в профессиональном, и в законодательном, и в институциональном аспектах сегодня находится все еще в зачаточном состоянии. Значение собственного аудита еще в полной мере не оценено (11).

Между тем он чрезвычайно важен. Администрация компании разрабатывает политику и процедуры работы фирмы. Однако персонал может не всегда их понимать или не всегда выполнять по тем или иным причинам. Менеджеры не имеют достаточного времени проверить исполнение и часто не обладают специфическими инструментами такой проверки. Следовательно, они не могут своевременно обнаружить недостатки и отклонения.

Внутренние аудиторы помогают им — обеспечивают защиту от ошибок и злоупотреблений, определяют “зоны риска” и возможности устранения будущих недостатков или недостач, помогают идентифицировать

и “усилить” слабые места в системах управления и найти те принципы управления, которые были нарушены. Все эти действия дополняются обсуждением проблем с высшими органами управления компании, нужды и предложения которых и определяют процедуры внутреннего аудита (внутренние аудиторы должны обеспечить управляющих любой информацией, касающейся компетенции этих специалистов).

Таким образом, органы управления организацией пользуются услугами внутренних аудиторов как дополнительными ресурсами, помогающими им осуществлять функции по управлению предприятием (12).

Создание эффективной системы внутреннего аудита в коммерческой организации позволит:

- обеспечить эффективное функционирование, устойчивость и максимальное (согласно установленным целям) развитие организации в условиях многоплановой конкуренции;
- сохранить и эффективно использовать ресурсы и потенциал организации;
- своевременно выявить и минимизировать коммерческие, финансовые и иные риски в управлении организацией;
- сформировать адекватную современным постоянно меняющимся условиям хозяйствования систему информационного обеспечения всех уровней управления, позволяющую своевременно адаптировать функционирование организации к изменениям во внутренней и внешней среде.

Внутренний аудит — это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного

кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу).

Цель внутреннего аудита — помощь органам управления организации в осуществлении эффективного контроля над различными звеньями (элементами) системы внутреннего контроля.

Главная же задача внутренних аудиторов— обеспечение удовлетворения потребностей органов управления в части предоставления контрольной информации по различным интересующим их вопросам.

Функция внутренних аудиторов состоит в том, чтобы:

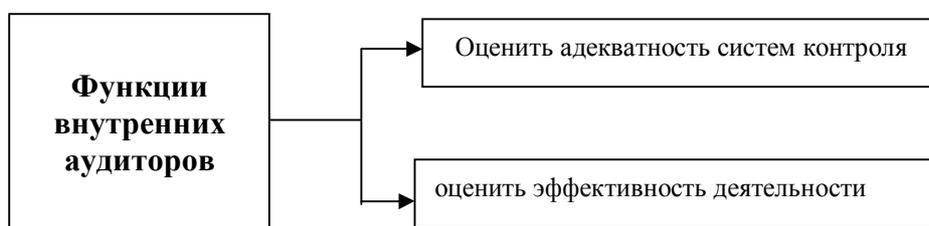


Рисунок 1.6. Функции внутренних аудиторов

а) оценить адекватность систем контроля— провести проверку звеньев управления (контроля), предоставить обоснованные предложения по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления;

б) оценить эффективность деятельности— осуществить экспертную оценку различных сторон функционирования организации и предоставить обоснованные предложения по их совершенствованию (19).

Направления внутреннего аудита. Получило распространение деление внутреннего (как, впрочем, и внешнего) аудита на три вида: операционный аудит (управленческий аудит), аудит на соответствие требованиям и аудит финансовой отчетности.

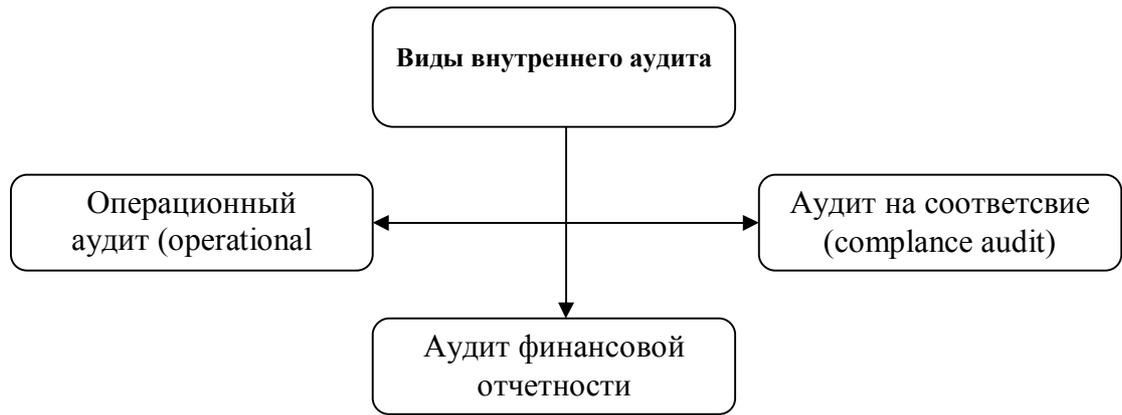


Рисунок 1.7. Виды внутреннего аудита

Анализируя внутренний аудит более детально, можно выделить следующие его виды: функциональный (межфункциональный) аудит систем управления, организационно-технологический аудит систем управления, всесторонний аудит систем управления организацией, аудит видов деятельности, аудит на соответствие (можно также выделить аудит на предмет соответствия каким-либо конкретным требованиям или предписаниям и аудит на предмет соответствия общей целесообразности).

Функциональный аудит систем управления проводится для оценки производительности и эффективности в любом функциональном разрезе. К нему, например, относятся аудиторские проверки каких-либо операций, проводимых подразделением (должностным лицом) в разрезе его функций.

При межфункциональном внутреннем аудите качество исполнения различных функций (например, функций производства и реализации продукции) оценивается в их взаимосвязи и взаимодействии.

Организационно-технологический аудит систем управления представляет собой проводимый органом внутреннего аудита контроль разнообразных звеньев управления на предмет их организационной и/или технологической целесообразности (рациональности).

Аудит видов деятельности предполагает объективное обследование и всесторонний анализ определенных видов деятельности, областей бизнеса

или бизнес - проектов с целью выявления возможностей улучшения хозяйственной деятельности.

Внутренними аудиторами может проводиться более глубокий контроль организации, который выражается в совокупности организационно-технологического и функционального аудитов систем управления, аудита видов деятельности, а также аудита элементов и процессов, связывающих организацию с внешней средой, — например, системы внешних профессиональных связей, имиджа, общественных связей и др. Здесь определяются все сильные и слабые стороны деятельности организации, оценивается устойчивость ее положения в социальных системах более высокого порядка, а также перспективы ее развития. Такие контрольные мероприятия, осуществляемые внутренними аудиторами, относятся к всестороннему аудиту системы управления организацией (18).

Аудит на соответствие предписаниям выражает процедуры аудиторского контроля на предмет соблюдения:

1) установленных внешними полномочными органами законов, подзаконных актов, стандартов (правил, методик);

2) предписанных органами управления формальных правил, заданий и т.п.

Аудит на соответствие целесообразности выражает процедуры аудиторского контроля деятельности должностных лиц (субъектов управления) на предмет целесообразности (рациональности, разумности, обоснованности, полезности) ее продуктов (принятых решений).

Дополнительные возможности внутреннего аудита. Оценка целесообразности, разрешенности и законности совершаемых сделок — основные, но не все основные направления аудиторского контроля в области финансово-хозяйственных операций.

Аудиторы могут принимать участие в решении проблемы чистоты информации, собранной для принятия решения, касающегося совершения какой-либо важной сделки.

Как известно, исход дела (сделки) зависит от возможности повлиять на предпосылки решения, на выбор альтернатив, на информацию, собранную по этим альтернативным вариантам. Возможности могут оказаться в руках сотрудников, преследующих сугубо личные или узкогрупповые цели.

В этом случае внутренний аудитор, при санкции руководителя или собственников, должен проявить свою компетентность и практические навыки в критическом подходе к каждому принимаемому решению. Оценка качества информации, выдаваемой управленческой информационной системой (УИС) может быть одной из важных функций такого специалиста.

Другая дополнительная задача — оценка деятельности внутренних технологических контролеров. Задачи специализированных контролирующих подразделений: отдела методов и средств контроля, отдела входного контроля, отдела технического контроля во избежание дублирования не следует включать в программы внутреннего аудита. Но для проверки деятельности работников этих подразделений, включая работников, обслуживающих функционирование компьютерных систем, в штате отдела внутреннего аудита необходимо иметь специалистов, владеющих навыками контроля в соответствующих технико-технологических направлениях.

Кроме того, внутренние аудиторы могут:

- участвовать в разработке внутрифирменных организационно-нормативных документов;
- решать задачи финансово-экономической диагностики и выработки финансовой стратегии (совместно с финансово-экономическими отделами);
- консультировать работников организации по различным вопросам законодательства;
- участвовать в мероприятиях по повышению квалификации персонала организации;
- консультировать работников аппарата управления по исполнению различных финансово-хозяйственных операций;
- участвовать в постановке бухгалтерского учета.

Участие в налоговом планировании. Отдельного упоминания требует такая дополнительная функция внутренних аудиторов, как участие в налоговом планировании.

Внутренние аудиторы могут взять на себя эту функцию при отсутствии на предприятии специализированного подразделения налогового планирования.

Налоговое планирование (налоговая оптимизация) — это выбор оптимального варианта осуществления деятельности и размещения активов, направленного на достижение возможно более низкого уровня возникающих налоговых обязательств.

Эту задачу внутренние аудиторы должны решать в тесном взаимодействии с сотрудниками юридического отдела, так как необходима согласованность мнений относительно использования налогового законодательства и налоговых льгот, а также их увязки с правовыми формами оформления сделок (35).

Разработанные варианты оптимизации налогооблагаемых баз далее представляются руководству (полномочному органу) организации для принятия решений.

Отчеты внутренних аудиторов. Отчеты внутренних аудиторов составляются по форме, разработанной непосредственно в организации. В наиболее общем случае такие отчеты, кроме необходимых реквизитов, должны содержать:

- 1) перечень выявленных отклонений, превышающих допуск;
- 2) перечень обстоятельств, при которых эти отклонения были выявлены;
- 3) оценку выявленных отклонений с точки зрения их влияния на организацию;
- 4) рекомендации по возможному устранению данных отклонений;
- 5) оценку данных рекомендаций в плане их возможного влияния на организацию;

б) конструктивные предложения (при их наличии) по совершенствованию различных аспектов функционирования организации, имеющих отношение к проведенной работе.

Внутреннему аудитору приходится обсуждать с органами управления свои рекомендации и предложения. При этом часто возникают разногласия, переходящие в напряженные дискуссии. Руководителю очень важно защитить аудитора от нападков, обеспечить ему независимое положение в фирме.

Общий подход к организации внутреннего аудита. Большой информационный потенциал и знание всех тонкостей в деятельности своей организации выгодно отличают внутренних аудиторов от внешних. Поэтому целесообразно, чтобы функции внутренних аудиторов в организации выполняли штатные специалисты, а не приглашенные со стороны независимые аудиторы. Кроме того, штатные специалисты более ответственны в своих рекомендациях. В любом случае в штате организации должен состоять специалист, исполняющий обязанности главного внутреннего аудитора.

Главный внутренний аудитор — это наиболее квалифицированный специалист, обладающий разносторонними знаниями и навыками, способный дать высшему руководству самый компетентный совет в области экономики и финансов.

Главный аудитор в идеале должен иметь познания и практические навыки в области бухгалтерии, налогового права, экономики, финансового менеджмента, общей юриспруденции, маркетинга, общего управления, менеджмента персонала, иметь собственно аудиторские знания и навыки. Кроме того, он должен знать задачи, поставленные высшим руководством перед организацией; возможности и потребности коллектива; внешние связи своей организации. Ему необходимы достаточные знания в области компьютерной техники и технологий (17).

Главный внутренний аудитор организует, регулирует и контролирует деятельность других сотрудников внутреннего аудита (в том числе осуществляет контроль качества их работы).

В его функции также входит:

- ✓ руководство разработкой внутрифирменных аудиторских стандартов, руководство составлением генеральных планов деятельности внутренних аудиторов и аудиторских программ (при согласовании с органами управления организацией);
- ✓ руководство разработкой методологии внутреннего аудита, в том числе базовых методик проверок;
- ✓ консультирование руководства по наиболее важным вопросам;
- ✓ принятие заказов на проведение проверок каких-либо объектов;
- ✓ принятие участия в наиболее важных проверках;
- ✓ анализ и оценка заключений (аудиторских отчетов), составленных внутренними аудиторами по результатам проверок, а также обобщение этих заключений и доведение до лиц, непосредственно принимающих решения (администрации);
- ✓ координация взаимодействия внутренних и внешних аудиторов, проверяющих организацию;
- ✓ участие в разборе различных спорных и конфликтных ситуаций, возникающих в процессе функционирования организации, в том числе споров с налоговой инспекцией (полицией).

Отдел внутреннего аудита. Многим компаниям целесообразно создать подразделение из нескольких штатных внутренних аудиторов — отдел внутреннего аудита.

Создание такого отдела:

1) позволит совету директоров фирмы или ее исполнительному органу управления наладить эффективный контроль за автономными подразделениями организации;

2) выявить резервы производства и наиболее перспективные направления развития посредством целевых контрольных проверок и анализа, проводимых внутренними аудиторами;

3) эффективно консультировать сотрудников финансово-экономических, бухгалтерских и иных служб в головной организации, ее филиалах и дочерних компаниях.

Создание отдела внутреннего аудита в компании — весьма сложный процесс, требующий решения ряда методологических и организационно-технических проблем. В общих чертах организацию отдела внутреннего аудита можно рекомендовать проводить по следующим основным этапам:

- выявление и четкое определение круга вопросов, для решения которых формируется отдел внутреннего аудита, построение системы целей создания отдела в соответствии с политикой предприятия;

- определение основных функций, необходимых для достижения поставленных целей;

- объединение однотипных функций в группы и формирование на их основе структурных единиц (звеньев) отдела, специализирующихся на выполнении этих функций;

- разработка схем взаимоотношений, определение обязанностей, прав и ответственности для каждой структурной единицы, документальное закрепление всего этого в должностных инструкциях и положениях о бюро (группе, секторе) отдела внутреннего аудита;

- соединение вышеуказанных структурных единиц в единое целое — отдел внутреннего аудита, определение его организационного статуса и, в соответствии с установленным набором целей, задач и функций структурных единиц, разработка и документальное закрепление Положения об отделе внутреннего аудита;

- интеграция отдела внутреннего аудита с другими звеньями структуры управления предприятием;

- разработка внутрифирменных стандартов внутреннего аудита и внутрифирменного этического кодекса.

Место отдела (сектора, бюро, группы и т.п.) внутреннего аудита в организационной структуре организации, его функциональная направленность, численность и квалификационные характеристики кадрового состава, материально-техническое, финансовое и информационное обеспечение отдела, особенности структуры взаимоотношений и порядка функциональной и административной подчиненности внутри этого подразделения, в том числе при наличии у него разнообразных отделений; структура взаимоотношений этого отдела с другими подразделениями организации зависят от многих факторов. Это прежде всего цели создания отдела; организационно-правовая форма, размеры, ресурсы, организационного структуры, масштабы и виды деятельности организации; региональная неоднородность месторасположения ее обособленных подразделений или дочерних компаний (30).

Структура и иерархический ранг отдела внутреннего аудита во многом зависят от позиции руководства организации по отношению к внутреннему контролю (то есть от того, насколько правильно понимает высший менеджмент роль внутреннего контроля в управлении организацией). Позиция отдела в организационной структуре фирмы определяется также по мере организационного развития управления, накопления финансового, кадрового, интеллектуального потенциала.

Отдел внутреннего аудита может вначале формироваться как штатное звено с чисто консультативными функциями. По мере возрастания его влияния на деятельность организации в его функции будут передаваться непосредственно реализация контрольных задач и разработка рекомендаций по совершенствованию всех уровней управления в компании.

Функционирование внутренних аудиторов. Деятельность внутренних аудиторов должна осуществляться только на базе детального регламента, чтобы исключить необъективность и опасность узкого видения

проблем на каждом из соподчиненных уровней объектов, вовлеченных в систему аудирования.

При перманентно меняющемся отечественном законодательстве, особенно налоговом, внутренние аудиторы должны поддерживать свои знания на должном уровне, быть в курсе всех свежих новостей и актуальных вопросов, имеющих отношение к деятельности организации. В отделе внутреннего аудита необходимо наладить систему обсуждения новых законодательных и нормативных актов. А главному внутреннему аудитору полезно посещать семинары, организуемые государственными органами.

На предприятии целесообразно периодически организовывать под руководством внутренних аудиторов семинары для ознакомления ответственных сотрудников других функциональных подразделений с последними изменениями в законодательстве, а также для общего повышения их квалификации. На таких семинарах коллективно обсуждаются возникающие у многих одинаковые вопросы и каждый сотрудник может получить детальный, подтвержденный соответствующими правовыми документами исчерпывающий ответ на любой возникший у него вопрос.

1.4. ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ ДОГОВОРОВ НА ОКАЗАНИЕ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

Договор на оказание аудиторских услуг составляется после предварительного ознакомления с деятельностью экономического субъекта и принятия решения о возможности оказания аудиторских услуг.

Этап подготовки договора включает в себя определение трудоемкости, стоимости и сроков оказания аудиторских услуг, потребности в привлечении сторонних консультантов и экспертов.

Договор на оказание аудиторских услуг может носить разовый (однократное оказание услуги) или долгосрочный (неоднократное оказание услуги в течение определенного периода времени) характер исходя из наличия у аудиторской организации соответствующей лицензии.

В случае повторного соглашения об оказании аудиторских услуг условия договора могут пересматриваться и должны оформляться только в письменном виде.

Договор может быть заключен на длительный срок. Предметом договора могут также выступать одновременно и услуги по проведению аудита как такового, а также сопутствующие аудиту услуги.

В случае когда договору предшествует письмо-обязательство о согласии на проведение аудита, в тексте договора должно излагаться описание существенных условий будущего сотрудничества, прав и обязанностей сторон.

Договор считается заключенным, если между сторонами в требуемой и в надлежащих случаях форме достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора. Основными аспектами и существенными условиями договора являются:



Рисунок 1.8. Основные аспекты договора

Наряду с этим текст договора может содержать другие важные для сторон обстоятельства.

В *предмете договора на оказание аудиторских услуг* фиксируются сфера аудиторских услуг и их объем, при этом предметом договора являются:

- ❖ в случаях проведения аудиторской проверки — работа по подготовке аудиторского заключения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта за определенный договором период;
- ❖ в случаях оказания соответствующих аудиту услуг — работа по выполнению определенных договором видов услуг, сопутствующих аудиту.

В *условиях оказания аудиторских услуг* указываются:

- цель оказания аудиторских услуг и объекты аудита, в частности, филиалы и подразделения экономического субъекта (при их наличии);
- сроки и этапы оказания аудиторских услуг;
- ссылки на законодательные акты и нормативные документы, на основании которых оказываются аудиторские услуги.

В *правах и обязанностях аудиторской организации* отражаются необходимость или возможность:

- неукоснительного соблюдения при оказании аудиторских услуг требований законодательных актов Республики Узбекистан и других нормативных документов;
- самостоятельного определения форм и методов аудиторской проверки исходя из требований нормативных актов Республики Узбекистан, а также конкретных условий договора с хозяйствующим субъектом;
- проверки любой документации хозяйствующего субъекта, необходимой для проведения аудита, а также получения разъяснений и дополнительных сведений по возникшим в ходе аудита вопросам;
- доступа в систему компьютерной обработки данных проверяемого хозяйствующего субъекта;

- получения по письменному запросу необходимой для осуществления аудиторской проверки информации от третьих лиц, в том числе при содействии государственных органов, поручивших проверку;
- отказа от проведения аудиторской проверки или отказа от выражения мнения о достоверности проверяемой отчетности в аудиторском заключении в случае непредставления проверяемым хозяйствующим субъектом необходимой документации;
- обращения к стороннему консультанту или эксперту в случае появления такой необходимости;
- привлечения к участию в проверке дополнительных аудиторов (специалистов) в связи со значительным объемом работы или какими-либо иными обстоятельствами, возникшими после заключения договора;
- квалифицированного проведения аудиторских проверок и оказания иных аудиторских услуг, соблюдения конфиденциальности полученной информации и коммерческой тайны;
- обеспечения сохранности документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, и неразглашения их содержания без согласия собственника (руководителя) хозяйствующего субъекта, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Республики Узбекистан (33).

В *правах и обязанностях экономического субъекта* отражаются необходимость или возможность:

- создания аудиторским организациям условий для своевременного и полного проведения проверок и оказания услуг, предоставления им всей необходимой документации, обеспечения доступа в систему компьютерной обработки информации, а также выдачи по запросу аудиторов разъяснений и объяснений в устной и письменной форме;
- получения от аудиторских организаций информации о требованиях законодательства, касающихся проведения аудита, в том числе являющихся основаниями для аудиторских замечаний и выводов;

- оперативного устранения выявленных аудиторской проверкой нарушений порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности;

- воздержания от любых действий с целью ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудиторской проверки или оказании сопутствующих аудиту услуг;

- исключения давления на аудиторскую организацию в любой форме с целью изменения ее мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта (35).

В разделе о стоимости и порядке оплаты аудиторских услуг должны быть указаны:

- ✓ порядок определения стоимости аудиторских услуг;
- ✓ порядок и сроки оплаты аудиторских услуг, в том числе выплаты аванса либо задатка.

В разделе об ответственности сторон и порядке разрешения споров необходимо предусмотреть:

- ✓ виды и меру ответственности за частичное или полное неисполнение обязательств по договору;
- ✓ обстоятельства, исключающие ответственность за частичное или полное неисполнение обязательств по договору;
- ✓ возможность и необходимость разрешения возникших споров и разногласий путем переговоров между сторонами договора либо в судебном порядке.

В текст договора на ***оказание аудиторских услуг по договоренности сторон*** могут быть включены:

- примерный календарный план оказания аудиторских услуг и состав участвующей в этом группы аудиторов;
- общая характеристика применяемых методов проведения аудиторской проверки и оказания консультационных услуг;

- уровень существенности возможных ошибок, устанавливаемый при проведении аудита;
- согласие хозяйствующего субъекта на использование результатов, полученных предшествующей аудиторской организацией;
- указания по ограничению ответственности аудиторской организацией;
- порядок оплаты дополнительных расходов, возникающих в ходе оказания аудиторских услуг;
- условия дальнейшего развития договорных отношений между аудиторской организацией и экономическим субъектом;
- другие условия.

Изменения или дополнительные соглашения в ходе исполнения договора прилагаются к договору и являются его неотъемлемой частью.

В договоре необходимо указать номер и дату выдачи лицензии на право осуществления аудиторской деятельности, а также орган, выдавший лицензию аудиторской организации. (см.приложение 2)

ГЛАВА II. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СЛУЖБЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ

2.1. ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ И ФУНКЦИИ СЛУЖБЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА

Положение о службе внутреннего аудита на предприятиях (Приложение N 2 к Постановлению КМ РУз от 16.10.2006 г. N 215) устанавливает единые требования к организации внутреннего аудита на предприятиях с балансовой стоимостью активов более 1 млрд. сумов, а также определяет методологические основы организации его работы.

Внутренний аудит - деятельность структурного подразделения предприятия (службы внутреннего аудита) по контролю и оценке работы исполнительного органа управления и структурных подразделений предприятия путем проверок и мониторинга соблюдения ими актов законодательства Республики Узбекистан, учредительных и внутренних документов, обеспечения полноты и достоверности отражения данных в бухгалтерском учете и финансовой отчетности, установленных правил и процедур осуществления хозяйственных операций, сохранности активов, а также внедрения принципов корпоративного управления;

Служба внутреннего аудита - структурное подразделение предприятия, осуществляющее внутренний аудит, создаваемое с учетом требований, установленных настоящим Положением, решением наблюдательного совета предприятия.

Основными функциями службы внутреннего аудита являются:

- осуществление внутреннего аудита (ежеквартально и по итогам отчетного года) путем проведения соответствующих проверок по направлениям, указанным в пункте 12 настоящего Положения, в соответствии с ежегодно утверждаемым наблюдательным советом предприятия планом;



Рисунок 2.1. Основные задачи службы внутреннего аудита

- проведение экспертизы заключаемых хозяйственных договоров на предмет их соответствия требованиям законодательства;

- оказание структурным подразделениям предприятия методической помощи при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности, консультирование их по вопросам финансового, налогового, банковского и иного законодательства;

- оказание содействия наблюдательному совету предприятия в разработке технических заданий, оценке предложений внешних аудиторских организаций, а также подготовка рекомендаций при выборе внешней аудиторской организации для проведения аудиторской проверки.

Внутренний аудит осуществляется только сотрудниками службы внутреннего аудита путем проведения проверок и мониторинга:

- хода выполнения утвержденного бизнес-плана;
- соблюдения принципов корпоративного управления;
- состояния бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
- правильности исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей;
- соблюдения законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности;
- состояния активов;
- состояния внутреннего контроля.

Наблюдательным советом могут быть определены иные направления осуществления проверок в соответствии с законодательством, исходя из профиля предприятия (9).

По результатам проведенных проверок составляются соответствующие отчеты, подписываемые сотрудником (сотрудниками), непосредственно их проводившим.

При этом:

а) отчет о результатах проверки хода выполнения бизнес-плана должен включать:

анализ количественных и качественных показателей его выполнения;

описание выявленных причин в случае необеспечения его выполнения, с персональным указанием виновных должностных лиц;

б) отчет о результатах проверки соблюдения принципов корпоративного управления должен включать:

анализ результативности принимаемых решений органами управления предприятия, соблюдения законных прав и интересов его участников (учредителей);

описание фактов нарушения законодательства в сфере корпоративного управления (соблюдение учредительных документов, проведение общих собраний и заседаний органов управления предприятия, правильность начисления и своевременность выплаты дивидендов и т. д.);

в) отчет о результатах проверки состояния бухгалтерского учета и финансовой отчетности предприятия должен включать:

оценку соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности;

описание выявленных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности;

г) отчет о результатах проверки правильности исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей должен включать:

оценку правильности составленных и представленных в

соответствующие органы расчетов налогов и других обязательных платежей; описание фактов нарушения установленного порядка исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей, отклонений при определении налогооблагаемой базы;

д) отчет о результатах проверки соблюдения предприятием законодательства при осуществлении финансово-хозяйственных операций должен включать:

оценку соответствия осуществленных предприятием финансово-хозяйственных операций законодательству;

описание выявленных в ходе внутреннего аудита несоответствий законодательству осуществленных предприятием финансово-хозяйственных операций;

е) отчет о результатах проверки состояния внутреннего контроля должен включать:

описание системы внутреннего контроля и имеющихся в ее функционировании недостатков;

данные о состоянии исполнительской дисциплины в структурных подразделениях предприятия, имеющихся недостатках в работе конкретных его сотрудников.

Результаты проверки состояния активов должны основываться на инвентаризации активов и включать сведения об их движении, фактическом наличии и сохранности (16).

Также все отчеты по проводимым проверкам должны содержать итоговую часть, включающую оценку деятельности исполнительного органа предприятия и его структурных подразделений, рекомендации по устранению выявленных отклонений и нарушений, полный пакет подтверждающих документов.

По итогам проведенного внутреннего аудита, составляется сводный отчет, подписываемый руководителем службы внутреннего аудита.

2.2. ЦЕЛИ ПРОВЕДЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО И ВНЕШНЕГО АУДИТА

В международной практике существует два вида аудита, которые дополняют друг друга и в то же время существенно различаются. Рассмотрим различия между внутренним и внешним аудитом.

Внутренний аудит предназначен для проверки и оценки деятельности предприятия в интересах самого предприятия. Цель внутреннего аудита — помочь управленческому персоналу предприятия эффективно выполнять свои функции. Внутренние аудиторы представляют управленческому персоналу предприятия данные анализа и оценки, рекомендации и другую необходимую информацию по результатам проверок.

Внутренний аудит имеет следующие особенности:

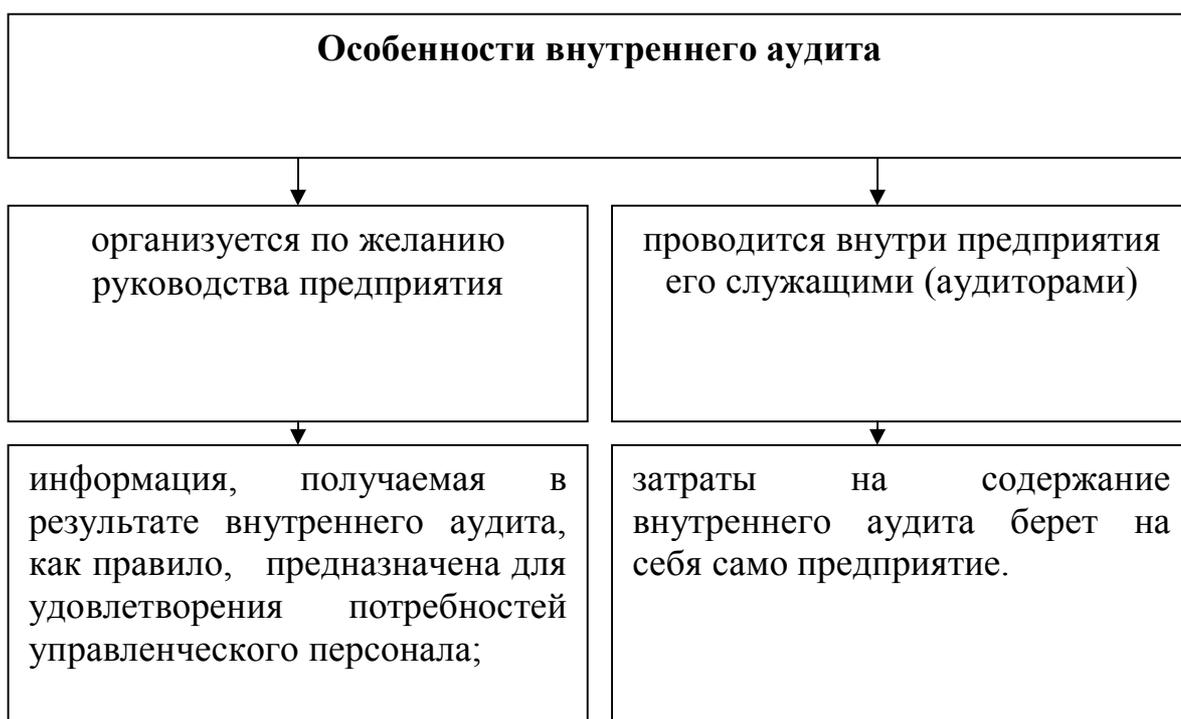


Рисунок 2.2. Особенности внутреннего аудита

Таким образом, служба внутреннего аудита создается не по причине получения указания сверху, а для того, чтобы с его помощью успешно конкурировать на рынке за счет повышения качества продукции, снижения себестоимости, знания потребностей рынка, т. е. в конечном счете за счет

повышения эффективности работы управленческого персонала предприятия. Предприятие всегда изыскивает резервы, чтобы получить достаточную прибыль для дальнейшего развития, поскольку в противном случае его неминуемо ждет банкротство. Поэтому предприятие заинтересовано в эффективной работе внутреннего аудита и постоянно должно сопоставлять и анализировать эффективность работы внутренних ревизоров и есть ли отдача от понесенных затрат на их содержание. Если «баланс» будет не в пользу внутреннего аудита, должны предприниматься меры либо к его улучшению, либо к его ликвидации (8).

Деятельность внутренних аудиторов почти аналогична деятельности внешних. В перечень услуг внутренних аудиторов также включены:

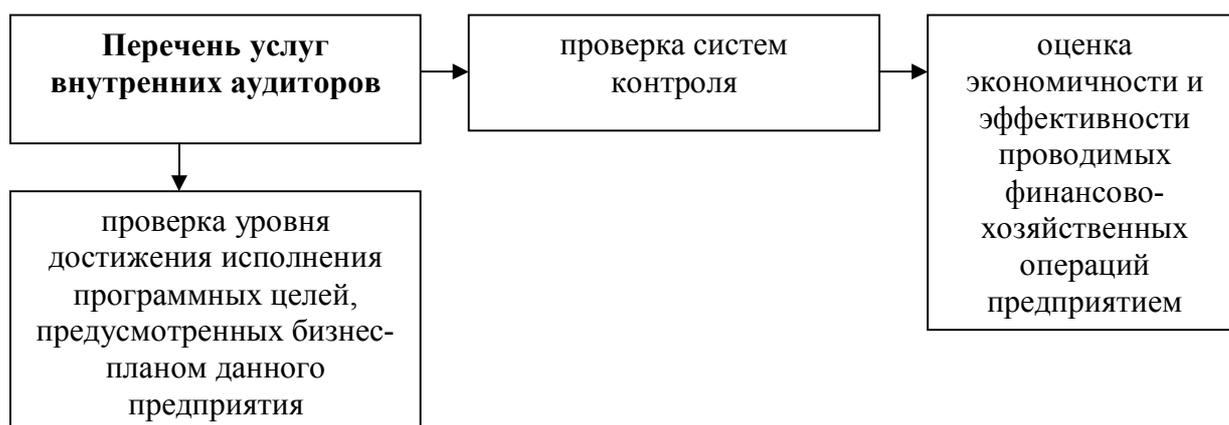


Рисунок 2.3. Перечень услуг внутренних аудиторов

Управленческий аудит — это изучение деловых операций с целью выработки рекомендаций по экономичному и эффективному использованию финансовых и материальных ресурсов, достижению конечного результата и выработке политики организации управления предприятием. Он должен оказывать помощь руководителям в выполнении их функций и приводить к повышению доходности предприятия.

Американский институт дипломированных общественных бухгалтеров определил управленческий аудит как вид консультационных услуг в помощь клиенту для повышения эффективности использования его

производственных мощностей, материальных ресурсов и достижения поставленных целей. Управленческий аудит выполняется независимыми фирмами дипломированных общественных бухгалтеров.

Внешний аудит - это системный процесс получения и оценки объективных данных об экономических действиях и событиях, устанавливающий уровень их соответствия определенному критерию и представляющий результаты проверки и оценки заинтересованным внешним пользователям, т.е. внешний аудит имеет свою определенную цель и логику проведения, не являясь беспорядочным или незапланированным.

Основная цель внешнего аудита — составить мнение о точности, с которой в финансовых отчетах отражено финансовое положение предприятия, результаты проведенных операций и состояние движения денежных и материальных ресурсов, подтвердить представленные данные в финансовых отчетах либо опровергнуть их и составить по результатам проверки заключение.

Для привлечения аудитора заключают договор на платной основе с независимой аудиторской организацией. Обязанности внешних аудиторов зафиксированы в законодательных актах и юридических нормах, что дает возможность сравнивать информацию о результатах финансовой деятельности различных предприятий.

Внешний аудит направляет получаемую в ходе его осуществления информацию внешним потребителям («аудит по закону»). Он более независим от контролируемого субъекта и несет ответственность перед внешними потребителями его информации.

Проводя внешний аудит, аудитор определяет также качество работы внутреннего аудита и степень возможного доверия к информации, получаемой в результате деятельности внутреннего аудита.

Пользователи финансовой информации. Стороны, заинтересованные в достоверной финансовой информации о деятельности предприятия, можно условно разделить на две основные группы:

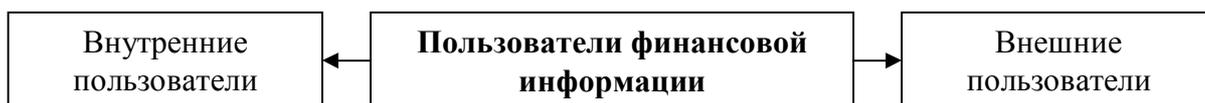


Рисунок 2.4. Пользователи финансовой информации

К внутренним пользователям относится администрация, то есть управленческий персонал предприятия.

Администрация — группа людей на предприятии, которая несет полную ответственность за управление его деятельностью и достижение поставленных перед ним целей. У предприятия много целей, но успех и выживание в условиях жесткой конкуренции требуют от администрации сосредоточения усилий с экономической точки зрения на следующих факторах: *рентабельности (прибыльности), ликвидности предприятия, платежеспособности.*

Рентабельность (прибыльность) - это способность получать доход (прибыль) от финансово-хозяйственной деятельности, достаточная для дальнейшего стабильного функционирования и развития предприятия.

Ликвидность - это достаточное наличие денежных и иных платежных средств для оплаты принятых на себя обязательств в пределах установленного срока.

Внутренние пользователи принимают различные решения производственного и финансового характера. Например, на базе отчетности составляется перспективный финансовый план предприятия, принимаются решения об увеличении или уменьшении объемов реализации продукции с учетом сложившегося спроса, о ценах на продаваемые товары, определяются основные направления инвестирования внутренних и внешних денежных ресурсов на предприятии, а также целесообразность привлечения кредитов коммерческих банков и др. Очевидно, что для принятия таких решений требуются своевременный и качественный анализ хозяйственно финансовой деятельности предприятия, наиболее точная информация, поскольку в

противном случае предприятие может понести большие убытки и даже обанкротиться (16).

Платежеспособность означает наличие денежных средств для своевременного погашения принятых финансовых обязательств предприятием.

Финансовая отчетность и информация в условиях рынка представляют интерес еще для двух других групп внешних пользователей: *непосредственно заинтересованных в деятельности предприятия'*, *опосредованно заинтересованных в ней*.

К первой группе относятся следующие пользователи:

- существующие и потенциальные собственники средств предприятия, которым необходимо определить увеличение или уменьшение доли собственных средств предприятия и оценить эффективность использования ресурсов руководством предприятия;

- существующие и потенциальные кредиторы, использующие отчетность для оценки целесообразности предоставления или продления кредита, определения условий кредитования, усиление гарантий возврата кредита, оценки доверия к предприятию как к клиенту;

- поставщики и покупатели, определяющие надежность деловых связей с данным клиентом;

- государство, прежде всего в лице налоговых органов, которые проверяют правильность расчета налогов, анализируют эффективность налоговой политики правительства;

- служащие компании, интересующиеся данными отчетности с точки зрения уровня их заработной платы и перспектив работы на данном предприятии.

Вторая группа пользователей финансовой отчетности — это те, кто непосредственно не заинтересован в деятельности предприятия, однако изучение отчетности им необходимо для того, чтобы защитить интересы первой группы пользователей отчетности. К этой группе относятся:

- аудиторские службы, проверяющие соответствие данных отчетности определенным правилам с целью защиты интересов пользователей;

- консультанты по финансовым вопросам, использующие отчетность в целях выработки рекомендаций своим клиентам относительно помещения их капиталов в ту или иную компанию;

- биржи ценных бумаг, оценивающие информацию, представленную в отчетности, при регистрации соответствующих фирм, принимающие решения о приостановке деятельности какой-либо компании, оценивающие необходимость изменения методов учета и составления отчетности;

- законодательные органы;

- юристы, нуждающиеся в отчетной информации для оценки выполнения условий контрактов, соблюдения законодательных норм при распределении прибыли и выплате дивидендов, а также для определения условий пенсионного обеспечения;

- пресса и информационные агентства, использующие отчетность для подготовки обзоров, оценки тенденций развития и анализа деятельности отдельных компании и отраслей, расчета прогнозируемых показателей финансовой деятельности;

- торгово-производственные ассоциации, использующие отчетность для статистических обобщений по отраслям и сравнительного анализа и оценки результатов деятельности на отраслевом уровне;

- профсоюзы, заинтересованные в отчетной информации для определения своих требований в отношении заработной платы и условий трудовых соглашений, а также для оценки тенденций развития отрасли, к которой относится данное предприятие.

Годовая финансовая отчетность хозяйствующих субъектов должна быть открытой для заинтересованных банков, бирж, инвесторов, кредиторов и др.

Акционерные общества открытого типа, страховые компании, банки, фондовые и товарные биржи, инвестиционные фонды и другие финансовые

учреждения обязаны опубликовать ежегодную финансовую отчетность (бухгалтерский баланс, счет прибылей и убытков), проспект эмиссии акций общества после подтверждения аудиторами их достоверности.

Анализируя финансовую отчетность, внешние пользователи пытаются определить, какие финансовые перспективы у данного предприятия в будущем, стоит ли вкладывать в него свои финансовые ресурсы и имеет ли возможность данное предприятие своевременно расплачиваться с кредиторами, выплачивать проценты или дивиденды по вложенным средствам инвестора.

2.3. РОЛЬ И МЕСТО ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В УПРАВЛЕНИИ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА

Под *внутренним аудитом* понимается организованная хозяйствующим субъектом, действующая в интересах руководства и собственников, регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля.

Внутренний аудиторы – один из способов контроля за эффективностью деятельности звеньев управленческой структуры хозяйствующего субъекта.

Организация, роль и функции внутреннего аудита определяются хозяйствующим субъектом, а именно его управленческим персоналом и собственниками.

Функции внутреннего аудита могут выполнять специальные службы или отдельные аудиторы, состоящие в штате хозяйствующего субъекта, ревизионные комиссии (ревизоры), привлекаемые для целей внутреннего аудита сторонние организации или внешние аудиторы.

К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками хозяйствующего субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов.

Работа внутреннего аудита имеет для руководства и собственников хозяйствующего субъекта информационное и консультационное значение, она призвана содействовать оптимизации деятельности хозяйствующего субъекта и выполнению обязанностей его руководства.

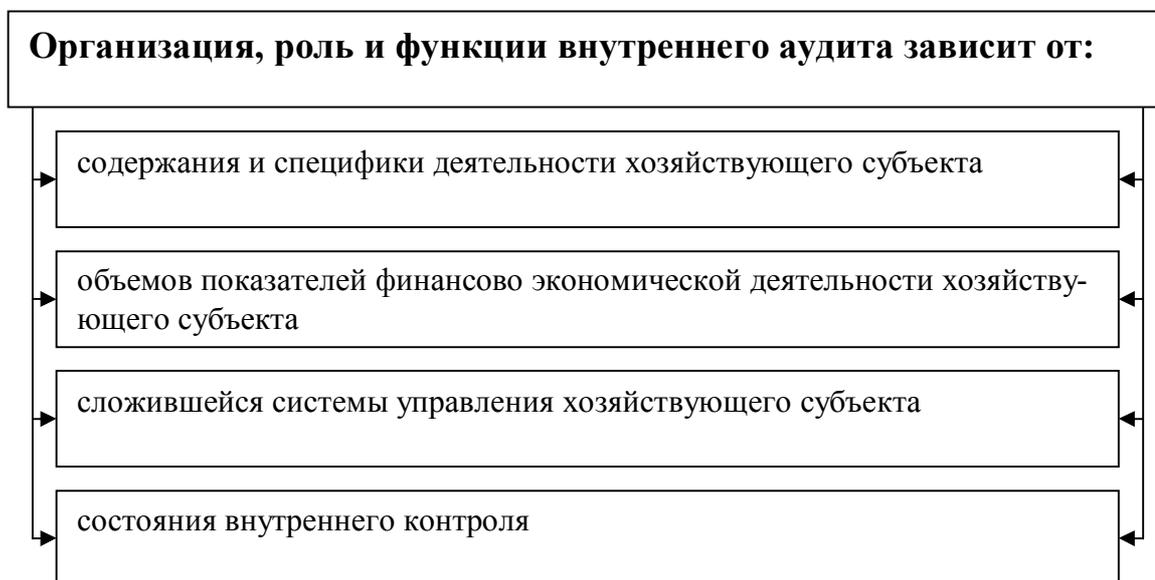


Рисунок 2.5. Организация, роль и функции внутреннего аудита

Объекты внутреннего аудита могут быть различными в зависимости от особенностей хозяйствующего субъекта и требований его руководства и собственников. Как правило, функции внутреннего аудита включают:

- проверки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, их мониторинг и разработку рекомендаций по улучшению этих систем;
- проверки бухгалтерской и оперативной информации, включая экспертизу средств и способов, используемых для идентификации;
- оценки, классификации такой информации и составления на ее основе отчетности, а также специальное изучение отдельных статей отчетности;
- детальные проверки хозяйственных операций, остатков по бухгалтерским счетам;
- проверки соблюдения законов и других нормативных актов, а также требований учетной политики, инструкций, решений и указаний руководства и собственников;

- проверки деятельности различных звеньев управления;
- оценку эффективности механизма внутреннего контроля, изучение и оценку контрольных процедур в филиалах, структурных подразделениях хозяйствующего субъекта;
- проверки наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества хозяйствующего субъекта;
- работу над специальными проектами и контроль за отдельными элементами структуры внутреннего контроля;
- оценку используемого хозяйствующим субъектом программного обеспечения;
- специальные расследования отдельных случаев, например подозрений в злоупотреблениях;
- разработку и представление предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления предприятием (20).

Объективность внутреннего аудита обеспечивается степенью его независимости в структуре управления хозяйствующего субъекта. Это требование к внутреннему аудиту, как правило, обеспечивается тем, что он подчиняется и обязан представлять отчеты только назначившему его руководству и собственникам и независим от руководителей проверяемых филиалов хозяйствующего субъекта, структурных подразделений, органов внутреннего контроля и т. п.

Аудиторская организация должна сформировать мнение о деятельности внутреннего аудита, необходимое для планирования предстоящей проверки. Эффективность внутреннего аудита может оказаться важным фактором при оценке аудиторской организацией аудиторского риска и системы внутреннего контроля и тем самым существенно сократить объем процедур, которые предстоит выполнить аудиторской организации, хотя и не может исключить необходимость проведения таких процедур полностью.

Аудитор должен составить программу оценки внутреннего аудита и отразить в своей рабочей документации выводы, касающиеся конкретной работы внутреннего аудитора, которая была протестирована, изучена и оценена.

При формировании оценки внутреннего аудита на стадии планирования следует учитывать:

- его организационный статус, т. е. положение службы внутреннего аудита в системе управления хозяйствующего субъекта, ее возможности и способность соблюдать объективность и независимость, наличие или отсутствие иных обязанностей, действие сдерживающих факторов и ограничений, накладываемых руководством и собственниками хозяйствующего субъекта на внутренний аудит;

- компетентность, т. е. профессиональное образование и навыки (опыт работы) аудиторов, политика найма, обучения и повышения квалификации сотрудников службы внутреннего аудита, степень понимания ими стоящих задач и проблем;

- профессиональный уровень, т. е. состояние планирования, контроля и документирования работы, наличия и содержания соответствующих положений по внутреннему аудиту, рабочих программ и рабочей документации;

- функциональные рамки, т. е. содержание и объем работы, которую выполняет служба внутреннего аудита;

- уровень значимости, т. е. рассматриваются и принимаются ли к исполнению руководством и (или) собственниками хозяйствующего субъекта рекомендаций внутреннего аудита.

После оценки деятельности внутреннего аудита на стадии планирования аудиторская организация должна решить, может или не может быть использована работа внутреннего аудита для целей внешнего аудита.

Если аудиторская организация решит использовать работу внутреннего аудита, то она должна продолжить ее изучение, ознакомиться с рабочими документами внутреннего аудита и убедиться в том, что:

- соответствующие программы и объем работы внутреннего аудита отвечают целям внешнего аудитора;
- работа внутренних аудиторов проводится по плану и документально оформляется;
- выводы (заключения) внутренних аудиторов достаточно обоснованы и соответствуют существующим обстоятельствам, а содержание отчетов соответствует результатам выполненной ими работы;
- зоны повышенных рисков, известные специалистам хозяйствующего субъекта, учитываются при планировании работ и проверяются внутренним аудитом;
- отношение руководства и собственников к замечаниям, предложениям и вопросам, поставленным внутренними аудиторами, конструктивное (20).

Содержание, сроки и объем проверок конкретной работы внутреннего аудита зависят от оценки внешним аудитором аудиторского риска, существенности объекта проверки и предварительной оценки службы внутреннего аудита. Такие проверки могут включать тестирование объектов, уже проверенных внутренним аудитом, проверку других интересующих объектов, наблюдение за процедурами внутреннего аудита, иные приемы проверки по усмотрению аудитора.

Аудиторская организация должна иметь право свободно и в полном объеме общаться с внутренними аудиторами.

Поскольку задачи внутреннего аудита определяются руководством и собственниками хозяйствующего субъекта, они отличаются от задач внешнего аудита, который обязан дать независимую оценку представленной бухгалтерской отчетности. Вместе с тем средства решения специфических задач, стоящих перед внешним и внутренним аудитом, могут в ряде случаев

совпадать и быть использованы при определении содержания, сроков и объема внешних аудиторских процедур.

Если в результате предварительной оценки внутреннего аудита достигнуто взаимопонимание и принято решение использовать работу внутренних аудиторов, аудиторская организация должна найти дополнительные доказательства эффективности этой работы.

Для эффективного использования работы внутреннего аудита аудиторской организации следует:

- рассмотреть план работы службы внутреннего аудита за интересующий период и провести его обсуждение на возможно более ранней стадии аудита;
- определить порядок встреч с сотрудниками службы внутреннего аудита;
- заранее договориться о сроках проведения работ, объеме аудиторской выборки, уровнях тестов, методах определения выборки и порядке документального оформления выполненной работы, которая будет проведена внутренними аудиторами.

В случае использования работы внутренних аудиторов на эффективность аудиторской проверки может повлиять выполнение следующих действий:

- взаимная координация планов аудиторской проверки;
- обмен отчетами;
- регулярные рабочие встречи;
- свободный и открытый взаимный доступ к рабочей документации;
- совместное представление отчетов руководству и собственникам экономического субъекта;
- общий порядок документирования аудита.

Аудиторская организация должна иметь доступ к интересующим ее отчетам внутреннего аудита и быть информирована по любому важному вопросу, который, по мнению внутреннего аудитора, может повлиять на работу аудиторской организации.

Аудиторская организация информирует руководство и собственников хозяйствующего субъекта и, возможно, руководителя службы внутреннего аудита о любых обнаруженных факторах, которые могут быть использованы для повышения эффективности и результативности работы внутреннего аудита в будущем.

Аудиторская организация в ходе своей проверки не должна полностью полагаться на работу внутренних аудиторов. В случае выявления расхождений необходимо принять адекватные меры, например, изменить содержание или увеличить объем аудиторских процедур (18).

Аудиторская организация несет полную ответственность за выдачу аудиторского заключения, письменной информации аудитора руководству хозяйствующего субъекта по результатам проведения аудита, а также и за определение содержания, сроков и объема аудиторских процедур. Эта ответственность не уменьшается, если используются какие-либо результаты работы внутреннего аудита.

2.4. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ И ПУТИ ДАЛЬНЕЙШЕГО РАЗВИТИЯ ВНЕШНЕГО И ВНУТРЕННЕГО АУДИТА

Система внутреннего контроля не является чем-то новым в практике управления бизнесом. Контрольные процедуры в том или ином виде существуют в любой организации, каждый менеджер осуществляет контрольные функции в своей работе. Многие лизинговые компании активно внедряют передовые информационные технологии, совершенствуют свои бизнес-процессы и т.д. Для повышения отдачи от этих инвестиций необходима эффективная система внутреннего контроля.

Эффективная система внутреннего контроля помогает принимать взвешенные управленческие решения на основе достоверной финансовой и управленческой информации, служит гарантом интересов акционеров компании, обеспечивая сохранность инвестиций, обоснованное принятие рисков, выполнение предусмотренных процедур. В конечном итоге она

направлена на создание необходимых предпосылок и повышение вероятности того, что компания в целом и менеджеры компании в частности достигнут поставленных целей.

Функции внутреннего контроля выходят далеко за рамки круга вопросов, относящихся к финансовому и управленческому учету превратившись в инструмента контроля за рисками.

Система внутреннего контроля должна обеспечивать:

- выполнение требований по эффективному управлению рисками лизинговой компании;

- принятие своевременных и эффективных решений, направленных на устранение недостатков и нарушений деятельности компании;

- контроль за соблюдением установленных процедур и полномочий при принятии решений, затрагивающих интересы компании, ее собственников и контрагентов;

- сохранность активов компании;

- контроль над обязательствами и задолженностями;

- выполнение компанией требований действующего законодательства РУз;

- надлежащее состояние отчетности, позволяющее получать адекватную информацию и деятельности компании и связанных с ней рисках;

- эффективное функционирование внутреннего аудита компании;

- эффективное взаимодействие с внешними аудиторами по вопросам достоверности учета и отчетности, предупреждения и устранения нарушений законодательства, нормативных актов и стандартов профессиональной деятельности;

- улучшение имиджа компании в глазах акционеров, клиентов, регулирующих органов.

Система внутреннего аудита должна обеспечивать:

- выявление налоговых рисков, связанных с внедрением новых направлений деятельности, заключением нетиповых договоров;

-контроль однотипности, своевременности и полноты отражения оборотов в бухгалтерском учете обособленных подразделений и головной организации, а также компаний, входящих в группу;

-контроль правильности составления бухгалтерской отчетности и исчисления и уплаты налогов.

Консалтинговое агентство предлагает следующие услуги в области разработки и совершенствования системы внутреннего контроля аудиторской компании:

1. Анализ системы внутреннего контроля на корпоративном уровне.

В ходе осуществления данного проекта изучается и анализируется существующая практика бизнес-процессов, документооборота и выполнения стандартов, выявляются и оцениваются риски, связанные с достоверностью отчетности и сохранностью активов. При проведении работ большое внимание уделяется выявлению избыточных контрольных процедур, выявлению наиболее важных из них, покрывающих ключевые риски и являющиеся наименее затратными для компании.

По итогам выполнения работ предоставляются рекомендации по улучшению системы внутреннего контроля и устранению выявленных рисков.

2. Анализ системы внутреннего контроля отдельных бизнес-процессов и бизнес - единиц.

В ходе проведения данного проекта нами оценивается адекватность построения процедур и действий в рамках конкретной бизнес - единицы или бизнес-процесса уровню риска, проверяется (тестируется) фактическое выполнение предусмотренных процедур.

По итогам выполнения работ предоставляется информация по процессам, рискам и контрольным процедурам данной бизнес-единицы или бизнес-процесса, а также рекомендации по улучшению системы внутреннего контроля.

3. Усовершенствование и оптимизация системы внутреннего контроля и аудита.

Мы считаем, что каждая аудиторская компания уникальна, и не предлагаем стандартные решения. Система внутреннего контроля должна соответствовать характеру и масштабам проводимых операций. Данный проект включает в себя следующие основные этапы:

- изучение и анализ практики сложившейся в компании бизнес-процессов и документооборота, соблюдения стандартов деятельности;
- разработку концепции построения системы внутреннего контроля и аудита в соответствии с требованиями и ожиданиями собственников и менеджмента компании;
- разработке внутрифирменных регламентов и системы документооборота;
- помощь в формировании планов и методик проведения внутреннего аудита.

Концепция построения системы внутреннего контроля и аудита формируется с учетом наличия компьютерной системы, либо планов по автоматизации.

При реализации данных проектов мы в полном объеме учитываем специфику и особенности бизнеса своих клиентов.

Также возможно участие наших специалистов при проведении проектов по оптимизации бизнес-процессов компании.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По ходу изучения вопросов организации и планирования внутреннего и внешнего аудита были сделаны следующие выводы.

Вопрос о необходимости аудита в Узбекистане возник с начала рыночных преобразований, развитием внешнеторговых взаимоотношений. Привлечение иностранного капитала требовало гарантий возврата, а следовательно, и независимой оценки деятельности предпринимательских структур. Обычный способ получения надежной информации – это проведение независимого аудита. Таким образом, необходимость в аудите стала объективной реальностью.

Аудиторская деятельность в Узбекистане началась в 1992 году, когда был принят Закон «Об аудиторской деятельности». Были разработаны Национальные стандарты аудиторской деятельности (НСАД) в основу которых были положены МСА. Из 35 существующих МСА в Узбекистане введены в действие 21 НСАД. Учитывая, что в МСА периодически вносятся изменения- НСАД содержат устаревшие положения по сравнению МСА.

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. Введены дополнительные квалификационные требования к аудиторами руководителям аудиторских организаций. С 1 января 2008 года внедрена дифференцированная система лицензирования аудиторской деятельности в зависимости от проверяемых субъектов.

В практике применяются следующие виды аудита: Обязательный аудит, инициативный (добровольный) аудит, внутренний аудит, внешний аудит, аудит на соответствие, операционный аудит, специальный аудит, первоначальный аудит, согласованный (повторяющийся) аудит.

Служба внутреннего аудита - структурное подразделение предприятия, осуществляющее внутренний аудит, создаваемое с учетом требований, установленных настоящим Положением, решением наблюдательного совета предприятия.

Основными функциями службы внутреннего аудита являются:

- осуществление внутреннего аудита (ежеквартально и по итогам отчетного года) путем проведения соответствующих проверок по направлениям, указанным в пункте 12 настоящего Положения, в соответствии с ежегодно утверждаемым наблюдательным советом предприятия планом;
- проведение экспертизы заключаемых хозяйственных договоров на предмет их соответствия требованиям законодательства;
- оказание структурным подразделениям предприятия методической помощи при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности, консультирование их по вопросам финансового, налогового, банковского и иного законодательства;

оказание содействия наблюдательному совету предприятия в разработке технических заданий, оценке предложений внешних аудиторских организаций, а также подготовка рекомендаций при выборе внешней аудиторской организации для проведения аудиторской проверки.

Аудиторская организация должна начинать планировать аудит до написания письма-обязательства и до заключения договора с экономическим субъектом о проведении аудита.

Обзор деятельности предприятия должен включать в себя:

1) глубокое понимание предпринимательской деятельности клиента, мотивы поведения старшего управленческого персонала для оценки риска представления ложной информации;

2) предварительные аналитические обзоры для оценки текущего финансового состояния предприятия, чтобы выделить необычные и неожиданные сальдо;

- 3) понимание особенностей учетной политики;
- 4) оценку уровня и существенности.

С первого дня работы аудитору следует ознакомиться с **юридическими документами клиента:** уставом, документами регистрации, протоколами заседаний совета директоров и собраний акционеров, - в них может содержаться информация о распределении полученной прибыли, объявлении дивидендов, выплате вознаграждений, подписании контрактов и соглашений, решениях об участии в других предприятиях, приобретении собственности, предоставлении долгосрочных займов, предоставлении обеспечения и гарантий, круге лиц, имеющих право подписи.

Аудитору следует документально оформить программу аудита, обозначить номером или кодом каждую проводимую аудиторскую процедуру, чтобы иметь возможность в процессе работы ссылаться на них в своих рабочих документах.

Аудиторскую программу следует составлять в виде программы тестов средств контроля и в виде программы аудиторских процедур по существу.

Программа тестов средств контроля - это перечень совокупности действий, предназначенных для сбора информации о функционировании системы внутреннего контроля и учета. Тесты средств контроля помогают выявить существенные недостатки средств контроля экономического субъекта.

Аудиторские процедуры по существу - это детальная проверка правильного отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам. Программа аудиторских процедур по существу представляет собой перечень действий аудитора для таких детальных конкретных проверок. Для процедур по существу аудитору следует определить, какие именно разделы бухгалтерского учета он будет проверять, и составить программу аудита по каждому разделу бухгалтерского учета.

Внутренний аудит — это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и

различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу).

Цель внутреннего аудита — помощь органам управления организации в осуществлении эффективного контроля над различными звеньями (элементами) системы внутреннего контроля.

Главная же задача внутренних аудиторов - обеспечения удовлетворения потребностей органов управления в части предоставления контрольной информации по различным интересующим их вопросам.

Внутренними аудиторами может проводится более глубокий контроль организации, который выражается в совокупности организационно-технологического и функционального аудитов систем управления, аудита видов деятельности, а также аудита элементов и процессов, связывающих организацию с внешней средой, - например, системы внешних профессиональных связей, имиджа, общественных связей и др. Здесь определяются все сильные и слабые стороны деятельности организации, оценивается устойчивость ее положения в социальных системах более высокого порядка, а также перспективы ее развития. Такие контрольные мероприятия, осуществляемые внутренними аудиторами, относятся к всестороннему аудиту системы управления организацией.

Кроме того, внутренние аудиторы могут:

- участвовать в разработке внутрифирменных организационно-нормативных документов;
- решать задачи финансово-экономической диагностики и выработки финансовой стратегии (совместно с финансово-экономическими отделами);
- консультировать работников организации по различным вопросам законодательства;

- участвовать в мероприятиях по повышению квалификации персонала организации;

- консультировать работников аппарата управления по исполнению различных финансово-хозяйственных операций;

- участвовать в постановке бухгалтерского учета.

Управленческий аудит — это изучение деловых операций с целью выработки рекомендаций по экономичному и эффективному использованию финансовых и материальных ресурсов, достижению конечного результата и выработке политики организации управления предприятием. Он должен оказывать помощь руководителям в выполнении их функций и приводить к повышению доходности предприятия.

К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками хозяйствующего субъекта **ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов.**

Аудиторская организация должна иметь доступ к интересующим ее отчетам внутреннего аудита и быть информирована по любому важному вопросу, который, по мнению внутреннего аудитора, может повлиять на работу аудиторской организации.

Аудиторская организация информирует руководство и собственников хозяйствующего субъекта и, возможно, руководителя службы внутреннего аудита о любых обнаруженных факторах, которые могут быть использованы для повышения эффективности и результативности работы внутреннего аудита в будущем.

Система внутреннего контроля должна обеспечивать:

- выполнение требований по эффективному управлению рисками аудиторской компании;

- принятие своевременных и эффективных решений, направленных на устранение недостатков и нарушений деятельности компании;

- контроль за соблюдением установленных процедур и полномочий при принятии решений, затрагивающих интересы компании, ее собственников и

контрагентов;

- сохранность активов компании;
- контроль над обязательствами и задолженностями;
- выполнение компанией требований действующего законодательства

РУз;

- надлежащее состояние отчетности, позволяющее получать адекватную информацию и деятельности компании и связанных с ней рисков;

- эффективное функционирование внутреннего аудита компании;
- эффективное взаимодействие с внешними аудиторами по вопросам

достоверности учета и отчетности, предупреждения и устранения нарушений законодательства, нормативных актов и стандартов профессиональной деятельности;

- улучшение имиджа компании в глазах акционеров, клиентов, регулирующих органов.

Система внутреннего аудита должна обеспечивать:

-выявление налоговых рисков, связанных с внедрением новых направлений деятельности, заключением нетиповых договоров;

-контроль однотипности, своевременности и полноты отражения оборотов в бухгалтерском учете обособленных подразделений и головной организации, а также компаний, входящих в группу;

-контроль правильности составления бухгалтерской отчетности и исчисления и уплаты налогов.

Консалтинговое агентство предлагает следующие услуги в области разработки и совершенствования системы внутреннего контроля аудиторской компании:

1. Анализ системы внутреннего контроля на корпоративном уровне.

В ходе осуществления данного проекта изучается и анализируется существующая практика бизнес-процессов, документооборота и выполнения стандартов, выявляются и оцениваются риски, связанные с достоверностью

отчетности и сохранностью активов. При проведении работ большое внимание уделяется выявлению избыточных контрольных процедур, выявлению наиболее важных из них, покрывающих ключевые риски и являющиеся наименее затратными для компании.

По итогам выполнения работ предоставляются рекомендации по улучшению системы внутреннего контроля и устранению выявленных рисков.

2. Анализ системы внутреннего контроля отдельных бизнес-процессов и бизнес - единиц.

В ходе проведения данного проекта нами оценивается адекватность построения процедур и действий в рамках конкретной бизнес - единицы или бизнес-процесса уровню риска, проверяется (тестируется) фактическое выполнение предусмотренных процедур.

По итогам выполнения работ предоставляется информация по процессам, рискам и контрольным процедурам данной бизнес-единицы или бизнес-процесса , а также рекомендации по улучшению системы внутреннего контроля.

3. Усовершенствование и оптимизация системы внутреннего контроля и аудита.

Мы считаем, что каждая аудиторская компания уникальна, и не предлагаем стандартные решения. Система внутреннего контроля должна соответствовать характеру и масштабам проводимых операций. Данный проект включает в себя следующие основные этапы:

- изучение и анализ практики сложившейся в компании бизнес-процессов и документооборота, соблюдения стандартов деятельности;
- разработку концепции построения системы внутреннего контроля и аудита в соответствии с требованиями и ожиданиями собственников и менеджмента компании;

-разработке внутрифирменных регламентов и системы документооборота;

- помощь в формировании планов и методик проведения внутреннего аудита.

Концепция построения системы внутреннего контроля и аудита формируется с учетом наличия компьютерной системы, либо планов по автоматизации.

При реализации данных проектов мы в полном объеме учитываем специфику и особенности бизнеса своих клиентов.

Также возможно участие наших специалистов при проведении проектов по оптимизации бизнес-процессов компании.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете». 30 августа 1996.
2. Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности». 26 мая 2000.
3. Каримов И.А. Узбекистан – собственная модель перехода на рыночные отношения. –Т.: Узбекистан, 1993. 113 с.
4. Каримов И.А. Узбекистан: национальная независимость, экономика, политика, идеология. –Т.: Узбекистан, 1996. 349 с.
5. Каримов И.А. Мировой финансово-экономический кризис, пути и меры по его преодолению в условиях Узбекистана. –Т.: Узбекистан, 2009. 56 с.
6. Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан. № 1-23.
7. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов. Постановление КМ Руз. № 54 от 5.02.99.
8. Андреев В.Д. Практический аудит. Справочное пособие. - М.: Экономика, 1994.
9. Аудит / Под ред. М.М. Тулаходжаевой, Т.И. Джураевой, Ф.Г. Гулямовой. - Ташкент: ТГЭУ, 2003.
10. Аудит. Учебник / Под ред. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ, 2001.
11. Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. - М.: Финансы и статистика, 1995.
12. Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ/Под ред. проф. Я.В.Соколова. –М.: ЮНИТИ, 1995.
13. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности и АПК. - М.: Финансы и статистика, 2000.
14. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. - М.: Финансы и статистика, 1993.
15. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. Учебник. - М.: Финансы и статистика, 1997.

16. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. - М.: 1996.
17. Белый И.Н. Аудит и контроль. Справочное пособие. - Минск, 1994.
18. Белуха Н.Т. Аудит. Киев. Знание, 2000.
19. Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. –СПб.: Лань, 2000
20. Дўстмуродов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. -Т.: ”Ўзбекистон миллий энциклопедияси” Давлат илмий нашриёти, 2003.
21. Дўстмуродов Р.Д. Аудит. -Т.: Молия, 2002.
22. Едренова В.Н., Мизиковский Е.А. Учет и анализ финансовых активов. - М.: Финансы и статистика, 1995.
23. Ковалев В.В. Финансовый анализ. Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. - М.: Финансы и статистика, 1995.
24. Крейнина М.Н. Финансовое состояние предприятия. Методы оценки. - М.: ИКЦ «ДИС», 1997.
25. Камышанов П.И. Знакомьтесь аудит. –М.: Финансы и статистика, 1994.
26. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. –М.: Инфра-М, 1996.
27. Крупченко Е.А., Замыцкова О.И. Аудит. Учебное пособие. –Ростов на Дону. Феникс, 2000.
28. Новодворский В.Д., Пономарева Л.В., Ефимова О.В. Бухгалтерская отчетность: составление и анализ. - М.; Бухгалтерский учет, 1995.
29. Первозеанский А.А., Первозванская Т.Н. Финансовый рынок: расчет и анализ. - М.: ИНФРА-М, 1994.
30. Практическое пособие по аудиту, 1-е изд. / Под ред. П.И. Камышанова. - М.: ИНФРА, 1996.
31. Практическое пособие по аудиту, 2-е изд. / Под ред. П.И. Камышанова.- М.: ИНФРА, 1998.
32. Русак Н.А., Русак В.А. Основы финансового анализа. - Минск: ООО «Меркование», 1995.

33. Ризокулов А., Нарзиев Р. Аудит. Ўқув қўлланма. -Т.: Қатортол-камолот, 1999.
34. Рой Додж. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита. –М.: Финансы и статистика, 1992.
35. Санаев Н., Нарзиев Р. Аудит. -Т.: Шарқ, 2001.
36. Справочник аудитора. Ассоциация Бухгалтеров и аудиторов под ред. проф. Ю.М.Иткина. –Т.: Узбекистан, 1997.
37. Стуков С.А., Голышев В.Д. Введение в аудит. –М.: Тарвер, 1992.
38. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности. - М.: ИП «Экоперспектива», 1997.
39. Тўлахўжаева М.М. Корхона молиявий аҳволи аудити. -Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1996.
40. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. –М.: Финансы и статистика, 2001
41. Финансовый анализ деятельности фирм. - М.: Ист-Сервис, 1994.
42. Фомина В.В. Практические рекомендации по применению НСБУ.
43. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник, 2-е изд. - М.: ИНФРА, 2000.
44. www.audit.ru
45. www.buhgalt.ru
46. www.gapp.ru
47. www.dis.ru

ОБЩИЙ ПЛАН АУДИТА

Проверяемая организации _____
 Период аудита _____
 Количество человеко-часов _____
 Руководитель аудиторской группы _____
 Состав аудиторской группы _____
 Планируемый аудиторский риск _____
 Планируемый уровень существенности _____

№	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечание

Руководитель аудиторской организации, имеющий право подписи аудиторских заключений от ее имени _____

Руководитель аудиторской группы _____

ПРОГРАММА АУДИТА

Проверяемая организации _____
 Период аудита _____
 Количество человеко-часов _____
 Руководитель аудиторской группы _____
 Состав аудиторской группы _____
 Планируемый аудиторский риск _____
 Планируемый уровень существенности _____

№	Перечень аудиторских процедур по разделам аудита	Период проведения	Исполнител ь	Рабочие документы аудитора	Примечание

Руководитель аудиторской организации, имеющий право подписи аудиторских заключений от ее имени _____

Руководитель аудиторской группы _____

ДОГОВОР НА ОКАЗАНИЕ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ № ...

_____ место заключения

_____ дата

Аудиторская фирма _____,
наименование аудиторской организации
именуемая в дальнейшем Исполнитель, в лице Директора _____,
_____ ,
фамилия, имя, отчество ответственного лица
действующего на основании Устава, с одной стороны, и _____ ,
_____ ,
наименование хозяйствующего субъекта
именуемый в дальнейшем Заказчик, в лице Председателя правления акционерного
общества _____ ,
_____ ,
фамилия, имя, отчество ответственного лица
действующего на основании _____ ,
_____ ,
документ, определяющий полномочия
с другой стороны, заключили настоящий договор о нижеследующем:

I. Предмет договора

1.1. Заказчик поручает, а Исполнитель принимает на себя выполнение следующих работ:

а) проведение аудиторской проверки бухгалтерской отчетности Заказчика за период с _____ по _____

дата начала отчетного периода

отчетная дата

и составление аудиторского заключения о достоверности этой отчетности, а также письменной информации (отчета) аудитора руководству хозяйствующего субъекта по результатам проведения аудита;

б) оказание сопутствующих аудиту услуг [перечень услуг] и документальное оформление их результатов.

1.2. Сроки выполнения работы (или отдельных этапов работы) [сроки].

II. Права и обязанности Исполнителя

2.1. Проводит аудит бухгалтерской отчетности Заказчика, руководствуясь Законом «Об аудиторской деятельности» и стандартами аудиторской деятельности, зарегистрированными Министерством юстиции Республики Узбекистан.

2.2. Самостоятельно определяет формы и методы аудиторской проверки исходя из требований нормативных и законодательных актов Республики Узбекистан, а также конкретных условий настоящего договора.

2.3. Имеет право проверять в полном объеме документацию о финансово-хозяйственной деятельности, наличии денежных сумм, ценных бумаг, материальных ценностей, получать разъяснения по возникшим вопросам в ходе аудита и дополнительные сведения, необходимые для аудиторской проверки.

2.4. Имеет право получать по письменному запросу необходимую для осуществления аудиторской проверки информацию от третьих лиц, в том числе при содействии государственных органов, поручивших проверку.

2.5. Имеет право привлекать к участию по выполнению работ, предусмотренных в договоре, дополнительных аудиторов (специалистов), сторонних консультантов или экспертов.

2.6. Имеет право отказаться от проведения аудиторской проверки или от выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности в аудиторском заключении в случае непредставления Заказчиком необходимой документации.

2.7. Обязан неукоснительно соблюдать при осуществлении аудиторской деятельности требования законодательных актов Республики Узбекистан и других нормативных документов.

2.8. Обязан квалифицированно проводить аудиторскую проверку, а также оказывать иные аудиторские услуги.

2.9. Обязан обеспечить сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, и не разглашать их содержание без согласия собственника (руководителя) Заказчика, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Республики Узбекистан, независимо от продолжения или прекращения отношения с Заказчиком и без ограничения сроком давности.

2.10. Составляет аудиторское заключение и письменную информацию (отчет) аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита на русском языке (все стоимостные показатели выражаются в валюте Республики Узбекистан).

2.11. Передает руководителю или уполномоченному лицу Заказчика один экземпляр аудиторского заключения в составе вводной, аналитической (отчета) и итоговой частей и один экземпляр заключения в составе вводной и итоговой частей, а также один экземпляр письменной информации (отчета) аудитора руководству проверяемого экономического субъекта по результатам проведения аудита.

2.12. Передает Заказчику итоговую часть заключения только после официального получения в полном объеме составленной и подписанной бухгалтерской отчетности Заказчика.

III. Права и обязанности Заказчика

3.1. Имеет право получать от Исполнителя информацию о требованиях законодательства, касающегося проведения аудита, в том числе об основаниях для замечаний и выводов, сделанных аудитором.

3.2. Имеет право обратиться с соответствующим заявлением в орган, выдавший Исполнителю лицензию на осуществление аудиторской деятельности, для проверки качества аудиторского заключения.

3.3. Обязан создавать Исполнителю условия для своевременного и полного проведения аудиторской проверки, предоставлять всю документацию, необходимую для ее проведения, давать по запросу Исполнителя разъяснения и объяснения в устной и письменной форме, а также выполнять необходимые копировально-множительные работы.

3.4. Обязан оперативно устранять выявленные аудиторской проверкой нарушения порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности.

3.5. Не может предпринимать каких-либо действий с целью ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудиторской проверки или оказании сопутствующих аудиту услуг.

3.6. Не может оказывать давления на Исполнителя в любой форме с целью изменения его мнения о достоверности бухгалтерской отчетности Заказчика.

IV. Стоимость аудиторских услуг и порядок расчетов

4.1. Стоимость аудиторских услуг определяется по цене, устанавливаемой соглашением сторон.

4.2. Стоимость аудиторских услуг по настоящему договору составляет [сумма цифрами и прописью], в том числе НДС [...].

4.3. Оплату аудиторских услуг Заказчик осуществляет на основании счета, выписываемого Исполнителем.

4.4. Оплата работ производится в следующем порядке: [...] % от стоимости работ Заказчик перечисляет на расчетный счет Исполнителя в течение трех дней с даты начала работ, [...] % от стоимости работ Заказчик перечисляет на расчетный счет Исполнителя в течение трех дней после подписания приемосдаточного акта. За каждый день просрочки Заказчик выплачивает Исполнителю пеню в размере [...] % от суммы платежа.

V. Ответственность сторон, порядок разрешения споров

5.1. Каждая из сторон должна выполнять свои обязанности надлежащим образом в соответствии с требованиями настоящего договора, а также оказывать другой стороне всевозможное содействие в выполнении его обязанностей.

5.2. В случае возникновения споров стороны примут все меры для их разрешения путем переговоров.

5.3. В случае если согласие не будет достигнуто путем переговоров, все споры, разногласия и конфликты, возникающие в связи с исполнением настоящего договора, а также в случае его нарушения или расторжения, будут разрешаться судом [указание конкретного судебного органа].

5.4. За неисполнение обязательств по настоящему договору Заказчик и Исполнитель несут имущественную ответственность в соответствии с действующим законодательством и условиями настоящего договора.

5.5. Стороны освобождаются от ответственности за частичное или полное неисполнение обязательств по настоящему договору, если такое явилось следствием обстоятельств непреодолимой силы, определяемых в соответствии с действующим законодательством.

5.6. Во всем, что не предусмотрено настоящим договором, стороны руководствуются действующим законодательством Республики Узбекистан.

VI. Конфиденциальность

6.1. Объем подлежащей разглашению информации определяется Заказчиком и согласовывается с Исполнителем отдельным приложением к договору.

6.2. Стороны обязуются сохранять строгую Конфиденциальность информации, полученной в ходе исполнения настоящего договора, и принять все возможные меры, чтобы предохранить полученную информацию от разглашения.

6.3. Передача конфиденциальной информации третьим лицам, опубликование или иное разглашение такой информации могут осуществляться только с письменного согласия другой стороны независимо от причины прекращения действия настоящего договора.

6.4. Ограничения относительно разглашения информации не относятся к общедоступной информации или информации, ставшей таковой не по вине сторон, а также к информации, ставшей известной стороне из иных источников до или после ее получения от другой стороны.

6.5. Исполнитель не несет ответственности в случае передачи информации государственным органам, имеющим право ее затребовать в соответствии с законодательством Республики Узбекистан.

VII. Заключительные положения

7.1. Все дополнения и изменения к настоящему договору действительны лишь в том случае, если они изложены в письменной форме и подписаны уполномоченными на то лицами.

7.2. Настоящий договор вступает в силу со дня его подписания. Настоящий договор подписан [дата] в двух экземплярах, по одному для каждой из сторон.

Место исполнения сделки [...].

XIII. Срок действия договора и юридические адреса сторон

8.1. Срок действия договора [срок].

8.2. Договор может быть расторгнут по желанию одной из сторон с письменным извещением другой стороны за 15 дней до даты расторжения.

Адреса и расчетные счета сторон.

Исполнитель:

[юридический адрес, банковские реквизиты, индивидуальный номер налогоплательщика, статистические коды; номер лицензии на ведение аудиторской деятельности и дата ее выдачи; наименование органа, выдавшего лицензию Исполнителю]

Заказчик:

[юридический адрес, банковские реквизиты, индивидуальный номер налогоплательщика, статистические коды]

Исполнитель:

[подпись, фамилия, инициалы и должность ответственного лица]

Заказчик:

[подпись, фамилия, инициалы и должность ответственного лица]

ПРИЛОЖЕНИЕ N 2
к Постановлению КМ РУз
от 16.10.2006 г. N 215

I. Общие положения

II. Основные задачи и функции службы внутреннего аудита

III. Права и обязанности службы внутреннего аудита

IV. Требования к службе внутреннего аудита

V. Независимость службы внутреннего аудита

VI. Требования к проведению внутреннего аудита и составлению сводного отчета по результатам его проведения

VII. Ответственность службы внутреннего аудита

I. Общие положения

1. Настоящее Положение в соответствии с постановлением Президента Республики Узбекистан от 27 сентября 2006 года N ПП-475 "О мерах по дальнейшему развитию рынка ценных бумаг" устанавливает единые требования к организации внутреннего аудита на предприятиях с балансовой стоимостью активов более 1 млрд. сумов, а также определяет методологические основы организации его работы.

Требования настоящего Положения не распространяются на коммерческие банки и бюджетные организации.

2. В целях настоящего Положения используются следующие понятия:

внутренний аудит - деятельность структурного подразделения предприятия (службы внутреннего аудита) по контролю и оценке работы исполнительного органа управления и структурных подразделений предприятия путем проверок и мониторинга соблюдения ими актов законодательства Республики Узбекистан, учредительных и внутренних документов, обеспечения полноты и достоверности отражения данных в бухгалтерском учете и финансовой отчетности, установленных правил и процедур осуществления хозяйственных операций, сохранности активов, а также внедрения принципов корпоративного управления;

служба внутреннего аудита - структурное подразделение предприятия, осуществляющее внутренний аудит, создаваемое с учетом требований, установленных настоящим Положением, решением наблюдательного совета предприятия.

II. Основные задачи и функции службы внутреннего аудита

3. Основными задачами службы внутреннего аудита являются:

- обеспечение наблюдательного совета достоверной информацией и подготовка предложений по совершенствованию деятельности предприятия по результатам осуществления внутреннего аудита;
- оперативное внесение органам управления предприятия рекомендаций по устранению выявляемых в процессе внутреннего аудита недостатков, осуществление контроля за их устранением.

4. Основными функциями службы внутреннего аудита являются:

- осуществление внутреннего аудита (ежеквартально и по итогам отчетного года) путем проведения соответствующих проверок по направлениям, указанным в пункте 12 настоящего Положения, в соответствии с ежегодно утверждаемым наблюдательным советом предприятия планом;
- проведение экспертизы заключаемых хозяйственных договоров на предмет их соответствия требованиям законодательства;
- оказание структурным подразделениям предприятия методической помощи при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности, консультирование их по вопросам финансового, налогового, банковского и иного законодательства;

- оказание содействия наблюдательному совету предприятия в разработке технических заданий, оценке предложений внешних аудиторских организаций, а также подготовка рекомендаций при выборе внешней аудиторской организации для проведения аудиторской проверки.

III. Права и обязанности службы внутреннего аудита

5. Служба внутреннего аудита имеет право:

- получать документы предприятия (приказы, распоряжения руководителя, решения органов управления, справки, расчеты, заверенные копии необходимых документов и другую документацию), устные и письменные объяснения от должностных и ответственных лиц предприятия по вопросам, возникающим в ходе осуществления внутреннего аудита;
- привлекать соответствующих специалистов предприятия для оказания содействия в проведении внутреннего аудита.

Служба внутреннего аудита обязана:

- соблюдать при осуществлении внутреннего аудита требования настоящего Положения и иных актов законодательства;
- составлять отчеты в соответствии с требованиями, установленными пунктами 13-18 настоящего Положения;
- проверять достоверность показателей финансовой и статистической отчетности;
- соблюдать конфиденциальность информации, полученной при осуществлении внутреннего аудита;
- в случае обнаружения фактов, свидетельствующих о причинении предприятию убытков его должностными лицами и другими работниками, незамедлительно сообщать об этом наблюдательному совету предприятия и осуществлять соответствующую запись в аудиторском отчете;
- участвовать в проведении инвентаризации активов и контроле за своевременностью ее осуществления в установленном законодательством порядке.

Служба внутреннего аудита может иметь и иные обязанности в соответствии с законодательством и учредительными документами предприятия.

IV. Требования к службе внутреннего аудита

6. Сотрудники службы внутреннего аудита должны отвечать одному из следующих требований:

- иметь квалификационный сертификат аудитора;
- иметь высшее образование, полученное в высших образовательных учреждениях Республики Узбекистан либо в образовательном учреждении иностранного государства и в соответствии с законодательством Республики Узбекистан признанное эквивалентным образованию в Республике Узбекистан, стаж практической работы (в том числе по совместительству) в сфере бухгалтерского учета, аудита, финансового или налогового контроля не менее двух лет из последних десяти.

7. Численность работников службы внутреннего аудита должна быть достаточной для эффективного достижения целей и решения задач внутреннего аудита.

При этом в штате службы внутреннего аудита должны состоять:

- не менее двух сертифицированных аудиторов - в предприятиях, балансовая стоимость активов которых составляет от 1 до 10 млрд. сумов;
 - не менее трех сертифицированных аудиторов - в предприятиях, балансовая стоимость активов которых составляет от 10 до 50 млрд. сумов;
 - не менее четырех сертифицированных аудиторов - в предприятиях, балансовая стоимость активов которых составляет свыше 50 млрд. сумов.
- 8. Службой внутреннего аудита руководит ее руководитель, имеющий**

соответствующий сертификат аудитора.

Ежегодно руководитель службы внутреннего аудита составляет годовую смету расходов службы внутреннего аудита и представляет ее наблюдательному совету предприятия для утверждения.

9. Профессиональный уровень сотрудников службы внутреннего аудита должен поддерживаться посредством повышения их квалификации на систематической основе в образовательных учреждениях, имеющих соответствующую лицензию.

10. Сотрудники службы внутреннего аудита подлежат ежегодной аттестации наблюдательным советом предприятия.

V. Независимость службы внутреннего аудита

11. Основными условиями независимости службы внутреннего аудита являются:

- назначение и освобождение руководителя службы внутреннего аудита и ее сотрудников от занимаемой должности, установление им размеров заработной платы и других выплат по решениям наблюдательного совета предприятия;
- непосредственное подчинение наблюдательному совету предприятия.

VI. Требования к проведению внутреннего аудита и составлению сводного отчета по результатам его проведения

12. Внутренний аудит осуществляется только сотрудниками службы внутреннего аудита путем проведения проверок и мониторинга:

- хода выполнения утвержденного бизнес-плана;
- соблюдения принципов корпоративного управления;
- состояния бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
- правильности исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей;
- соблюдения законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности;
- состояния активов;
- состояния внутреннего контроля.

Наблюдательным советом могут быть определены иные направления осуществления проверок в соответствии с законодательством, исходя из профиля предприятия.

13. По результатам проведенных проверок составляются соответствующие отчеты, подписываемые сотрудником (сотрудниками), непосредственно их проводившим.

При этом:

а) отчет о результатах проверки хода выполнения бизнес-плана должен включать:

- анализ количественных и качественных показателей его выполнения;
- описание выявленных причин в случае необеспечения его выполнения, с персональным указанием виновных должностных лиц;

б) отчет о результатах проверки соблюдения принципов корпоративного управления должен включать:

- анализ результативности принимаемых решений органами управления предприятия, соблюдения законных прав и интересов его участников (учредителей);

описание фактов нарушения законодательства в сфере корпоративного управления

- (соблюдение учредительных документов, проведение общих собраний и заседаний органов управления предприятия, правильность начисления и своевременность выплаты дивидендов и т. д.);

в) отчет о результатах проверки состояния бухгалтерского учета и финансовой отчетности предприятия должен включать:

- оценку соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности;

- описание выявленных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности;
- г) отчет о результатах проверки правильности исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей должен включать:
- оценку правильности составленных и представленных в соответствующие органы расчетов налогов и других обязательных платежей;
 - описание фактов нарушения установленного порядка исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей, отклонений при определении налогооблагаемой базы;
- д) отчет о результатах проверки соблюдения предприятием законодательства при осуществлении финансово-хозяйственных операций должен включать:
- оценку соответствия осуществленных предприятием финансово-хозяйственных операций законодательству;
 - описание выявленных в ходе внутреннего аудита несоответствий законодательству осуществленных предприятием финансово-хозяйственных операций;
- е) отчет о результатах проверки состояния внутреннего контроля должен включать:
- описание системы внутреннего контроля и имеющихся в ее функционировании недостатков;
 - данные о состоянии исполнительской дисциплины в структурных подразделениях предприятия, имеющихся недостатках в работе конкретных его сотрудников.

Результаты проверки состояния активов должны основываться на инвентаризации активов и включать сведения об их движении, фактическом наличии и сохранности.

Также все отчеты по проводимым проверкам должны содержать итоговую часть, включающую оценку деятельности исполнительного органа предприятия и его структурных подразделений, рекомендации по устранению выявленных отклонений и нарушений, полный пакет подтверждающих документов.

14. По итогам проведенного внутреннего аудита, в соответствии с пунктами 12 и 13 настоящего Положения, составляется сводный отчет, подписываемый руководителем службы внутреннего аудита.

15. Сводный отчет должен включать:

- **аналитическую часть;**
- **итоговую часть;**
- **полный пакет подтверждающих документов.**

16. Аналитическая часть сводного отчета должна включать обобщенную информацию о результатах проверок, проведенных сотрудниками внутреннего аудита в соответствии с пунктами 12 и 13 настоящего Положения.

17. Итоговая часть отчета должна содержать:

- общую оценку деятельности исполнительного органа и структурных подразделений предприятия, а также его ликвидности;
- рекомендации службы внутреннего аудита по устранению выявленных отклонений и нарушений, а также обобщенные предложения по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия, совершенствованию корпоративного управления.

18. Сводный отчет должен быть подготовлен в течение 10 дней после завершения внутреннего аудита.

19. Сводные отчеты должны представляться непосредственно наблюдательному совету предприятия для рассмотрения и последующего утверждения им. Копии отчетов после их утверждения должны представляться исполнительному органу предприятия.

20. Исполнительный орган предприятия обязан принимать меры для устранения недостатков, выявленных в результате внутреннего аудита.

21. Служба внутреннего аудита должна установить контроль за своевременным и надлежащим исполнением мер по устранению нарушений, обнаруженных в ходе

проверки, а также по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия в целом.

VII. Ответственность службы внутреннего аудита

22. Сотрудники службы внутреннего аудита несут ответственность за:

искажение результатов проведенных ими проверок;

несоблюдение конфиденциальности информации, составляющей коммерческую тайну предприятия, которая была предоставлена им или стала известна в связи с выполнением ими служебных обязательств;

обеспечение сохранности и возврата полученных документов.

23. Служба внутреннего аудита отвечает за оценку принятых мер по устранению нарушений, обнаруженных в ходе аудиторской проверки, и по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

24. Наблюдательный совет предприятия ежеквартально заслушивает отчет службы внутреннего аудита о результатах проверок, с принятием мер по устранению выявленных недостатков и повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

"Собрание законодательства Республики Узбекистан", 2006 г., N 42, ст. 417

Приложение 1

За 2000-2004 годы Министерством финансов Республики Узбекистан разработаны и зарегистрированы в Министерстве юстиции 20 национальных стандартов аудиторской деятельности, опубликованных в средствах массовой информации:

П/п	Наименование документа	Каким органом и когда принят документ
1	Закон « Об аудиторской деятельности»	Олий Мажлис РУ 26.05.2000 г.
II . Указы, постановления, распоряжения Кабинета Министров Республики Узбекистан		
2	Постановление Кабинета Министров «О совершенствовании аудиторской деятельности и повышении роли аудиторских проверок»	ПКМ Руз. 22.09.2000 г. N 365
III . Национальные стандарты аудиторской деятельности Руз		
3.	«Планирование аудита» №3	10.11.1999 г.№837
4.	«Ознакомление с деятельностью (бизнесом) клиента»№4 этот стандарт необходимо отменить, т.к. принят НСАД 31	03.09.1999 г. №810
5	«Контроль качества работы аудитора» №5	03.09. 1999 г.№811
6.	«Документирование аудита» №6	03.09. 1999 г.№812
7.	«Существенность и аудиторский риск» №9	03.09. 1999 г.№813
8.	« Прочая информация, содержащаяся в финансовой отчетности» №10	23.09. 1999 г.№822
9.	«Аудит в условиях компьютерной обработки данных (код)» №11	23.09. 1999 г.№823
10.	«Аналитические процедуры» №13	03.09. 1999 г.№815
11	«Аудиторская выборка» №14	03.09. 1999 г.№815

12.	«Использование работы эксперта» №16	03.09. 1999 г.№816
13.	«Ознакомление с деятельностью хозяйствующего субъекта» №31	21.06. 2001 г.№1043
14.	«Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности» №70	10.03. 2001 г.№1016
15	« Профессиональные услуги аудиторской деятельности» №90	10.03.2001 года №1017
16	«Действия аудиторской организации при выявлении искажений финансовой отчетности» №24	30.06. 2001 г.№1045
17	«Аудиторские доказательства» №50	18.04. 2002 г.№1128
18	«Отчет аудитора по результатам проверки специальных вопросов»; №80	27.01.2003г.№1220
19	«Использование результатов работы другого аудитора»; №60	27.01.2003г.№1221
20	«Проверка соблюдения нормативно-правовых актов при проведении аудиторской проверки» №25	28.02.2003г.№1223
21	«Процедуры получения аудиторских доказательств по сделкам между связанными лицами» №55.	27.01.2003г.№1224
22	«События после даты составления финансовой отчетности» №56	23.04.2003г.№1236