**План**

Введение

I. Организационно-методические основы формирования финансовой отчётности

1.1 Экономическая природа, цели и виды финансовой отчётности предприятия

1.2 Структура и содержание финансовой отчетности

II. Анализ финансовой отчетности и его роль в развитии экономики предприятий Республики Узбекистан

2.1 Методика горизонтального анализа финансовой отчетности предприятия

2.2 Методика вертикального анализа финансовой отчетности предприятия

2.3 Анализ предприятия при помощи аналитических коэффициентов

Ш. Организация аудиторской проверки финансовой отчетности предприятия и пути ее совершенствования

3.1 Цели, задачи и нормативное регулирование аудита в Республике Узбекистан и пути его совершенствования

3.2 Методика аудита бухгалтерского баланса предприятия

3.3 Методика аудита отчета о финансовых результатах предприятия

Заключение

Список использованных источников

Приложения

**Введение**

На современном этапе развития анализа и аудита в их результатах заинтересованы не только собственники, но и сами экономические субъекты, нормальное развитие которых зачастую невозможно без привлечения средств инвесторов, спонсоров и кредиторов. Чтобы привлечь финансовые вложения экономический субъект должен быть преуспевающим, а его финансовая отчетность должна вызывать доверие у потенциальных инвесторов и кредиторов. В связи с этим перед каждой организацией встаёт задача формирования полной и достоверной информации о своей финансово-хозяйственной деятельности, необходимой внутренним и внешним пользователям. С расширением круга пользователей учетной информации о финансово-хозяйственной деятельности коммерческих организаций, существенно возрастает интерес участников экономического процесса к объективной и достоверной информации об их финансовом положении и деловой активности. В этих обстоятельствах анализ и аудит финансовой отчетности превратились в важнейшие инструменты, способствующие повышению качества бухгалтерской отчетности.

Президент И.А Каримов в своей книге «Мировой финансово-экономический кризис, пути и меры по его преодолению в условиях Узбекистана» отметил, что «для нейтрализации воздействия мирового финансового кризиса и преодоления его последствий у нас в стране есть все необходимые условия. За истекший период сформирован достаточно прочный фундамент экономического и финансового потенциала страны, созданы надежные механизмы управления финансово-банковской инфраструктурой». Также президент отметил, что «с учетом растущей интегрированности нашей экономики в мирохозяйственные и финансово-экономические связи, мировой кризис, прежде всего его последствия, оказал и продолжает оказывать на Узбекистан негативное воздействие. Однако, несмотря на все возникшие проблемы и трудности, Республике удалось добиться в 2008 году не только стабильного функционирования экономики, но и обеспечить высокие устойчивые темпы ее роста. В 2008 году валовой внутренний продукт вырос и составил 109 процентов, темпы роста в промышленности составили 112,7 процента, в том числе в производстве потребительских товаров – 117,7 процента, сфера услуг выросла на 21,3 процента»[[1]](#footnote-1).

Вследствие актуальности и практической значимости составления и проведения анализа и аудита финансовой отчётности для написания выпускной квалификационной работы выбрана именно эта тема.

За последние годы было утверждено достаточное количество нормативных документов и издано большое количество монографий, учебников и учебных пособий в области бухгалтерского учета и отчетности, финансово-экономического анализа и аудита, экономико-математические методы в решении аналитических задач таких отечественных и зарубежных ученых-экономистов, как М.И. Баканов, В.И. Бариленко, И.А. Бланк, В.В. Бочаров, Л.Т. Гиляровская, А.В. Грачев, Ф.Г. Гулямова, Л.Л. Ермолович, Л.В. Донцова, О.В. Ефимова, В.В. Ковалев, Н.П. Любушин, М.В. Мельник, В.Ф Палий, В.В. Панков, Г.В. Савицкая, Р.С. Сайфулин, М.М. Тулаходжаева, А.Н. Хорин, А.Д. Шеремет и др.. Также имеются переводы на русский язык зарубежной литературы, где раскрываются сущность, содержание и особенности бухгалтерской отчетности, анализа и аудита экономических субъектов рыночных отношений в мировом сообществе.

Целью написания данной выпускной квалификационной работы является изучение методики и методологии проведения анализа и аудита бухгалтерской отчетности.

Для достижения этой цели поставлены следующие задачи:

* изучение сущности, содержания и структуры бухгалтерской отчётности;
* проведение анализа показателей деятельности предприятия, эффективности производства, финансового состояния предприятия;
* изучение теоретических и методических основ аудита финансовой отчетности.

Объектом исследования выступает финансово-хозяйственная деятельность ряда предприятий и организаций, в которых проведена аудиторская проверка финансово-хозяйственной деятельности со стороны аудиторской организации “FTF - AUDIT” ООО.

При написании работы было использовано множество различная литература, включая гражданское и налоговое законодательство, а также учебная литература и труды отечественных и зарубежных авторов.

Работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка литературы.

1. **Организационно-методические основы формирования финансовой отчётности**

# **1.1 Экономическая природа, цели и виды финансовой отчётности предприятия**

В настоящее время наличие достоверной информации о финансовом состоянии хозяйствующего субъекта является важнейшим условием успешной деятельности любого хозяйствующего субъекта. Согласно принципу непрерывности деятельности организации, организация будет продолжать функционировать в обозримом будущем. Однако для целей анализа, контроля, принятия решений, а также налогообложения необходимо периодически иметь сводные данные об имущественном положении организации и финансовых результатах ее деятельности. Эта необходимость приводит к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности. Отчетность выполняет важную функциональную роль в системе экономической информации. Она интегрирует информацию всех видов учета (бухгалтерского, статистического, оперативно-технического), обеспечивает связь и сопоставление плановых, нормативных и учетных данных, представленных в виде таблиц, удобных для восприятия информации всеми пользователями.

В соответствии с Национальным стандартом бухгалтерского учета № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность» - «финансовая отчетность является способом представления финансовой информации, характеризующей деятельность хозяйствующего субъекта за определенный период, независимо от того, является ли он отдельным самостоятельным хозяйствующем субъектом или входит в консолидированную группу хозяйствующих субъектов»[[2]](#footnote-2).

В российском Положении по бухгалтерскому учету № 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» дано следующее определение – «финансовая отчетность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам»[[3]](#footnote-3).

На наш взгляд наиболее полное и исчерпывающее определение финансовой отчетности сформулировано доктором экономических наук, профессором Е.А. Мизиковским – «финансовая отчетность – комплексная система показателей, характеризующих имущественное и финансовое состояние хозяйствующего субъекта и результаты его деятельности на отчетную дату и за отчетный период, составляемая по данным бухгалтерского учета по типовым (общегосударственным) формам и предназначенная для внешних пользователей и управленческого персоналахозяйствующего субъекта»[[4]](#footnote-4).

В реальных условиях (как правило, в коммерческих предприятиях) функционирует единая система бухгалтерского учета, сочетающая в себе функции управленческого, финансового и налогового учета. Разделение на сферы происходит лишь при формировании выходной информации. Структура отчётности, формируемой в настоящее время на предприятиях Узбекистана, представлена на рис. 1.1.

Отчетность хозяйствующего субъекта

Внешняя отчетность

Внутренняя отчетность

### 

***Бухгалтерская (финансовая) отчетность по международным и (или)***

***зарубежным стандартам (по требованию инвесторов и зарубежных учредителей)***

Отчетность для органов статистики

***Бухгалтерская (финансовая)***

***отчетность, составленная в***

***соответствии с НСБУ***

Справки для расчета налогов для налоговых органов

Дополнительные формы раскрытия

информации, предусмотренные НСБУ

Традиционные формы отчетности

### Рис.1.1. Структура отчетности, формируемой на предприятии.

Показатели бухгалтерской отчётности прямо и косвенно формируются из счетов Главной книги или выводятся из учётных данных, получаемых в результате специальных расчётов. Отсюда вытекает органическая связь между бухгалтерским учётом и отчётностью, которая состоит в том, что сводные учётные данные переходят в соответствующие формы отчётности в виде синтезированных итоговых показателей. Данные отчетности используются внешними пользователями. Вместе с тем отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью и служит исходной базой для последующего планирования. Особая значимость бухгалтерской отчетности состоит в том, что это единственный информационный источник, который, во-первых, хорошо структурирован, во-вторых, по сути, унифицирован, в-третьих, является обязательным к регулярному появлению (в любой стране бухгалтерская отчетность обязательно составляется хотя бы раз в год) и, в четвертых, является общедоступным (по крайней мере, не полностью закрытым для пользователей).

Внешняя и внутренняя отчетность предприятий является информационной базой для проведения аудита финансово-хозяйственной деятельности организации.

Пользователи отчетностиделятся на пользователей внутренней и внешней отчетности. Пользователями внутренней отчетностиявляется руководство (администрация) хозяйствующего субъекта. Содержание, порядок формирования и способы предоставления информации для внутренних пользователей определяются руководством организации.

Одной из причин различия бухгалтерских (финансовых) отчетов разных стран является ориентация отчетности на различные группы внешних пользователей. Так, например, в Великобритании круг внешних потребителей отчетности ограничивается в основном акционерами и кредиторами. В Испании система бухгалтерского учета и отчетности предусматривает предоставление специального отчета, пользователи которого включают акционеров, кредиторов, служащих, правительство, а также конкурентов. В некоторых странах закон требует, чтобы бухгалтерские отчеты были подготовлены в соответствии с налоговым законодательством. В таких государствах (например, Германии) основным пользователем финансовой отчетности является налоговый орган.

В Узбекистане группы заинтересованных внешних пользователей финансовой отчетности определены Концептуальной основой для подготовки и представления финансовой отчетности. Заинтересованными пользователями внешней отчетности считаются лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию. Заинтересованными пользователями могут быть настоящие и потенциальные инвесторы, кредиторы, поставщики, покупатели, работники, а также правительственные учреждения, министерства, ведомства, общественность и другие заинтересованные пользователи\*.

В рыночной экономике целью отчетностиявляется предоставление необходимой полезной информации всем потенциальным пользователям, заинтересованным в получении достоверных данных о финансовом положении и его изменениях, о результатах хозяйственной деятельности организации либо консолидированной группы предприятий, эффективности управления и степени ответственности руководителей за порученное дело.

Обобщенная информация о деятельностиорганизации используется различными заинтересованными пользователями для принятия определенных деловых решений. Классификация финансовой отчетности по различным признакам представлена на рис. 1.2.

Финансовая отчетность

по степени обобщения данных

по периодичности составления

по видам

периодическая

первичные

бухгалтерская

годовая

сводные

статистическая

оперативная

*Рис. 1.2. Классификация финансовой отчетности*

Из рисунка 1.2. видно, что исходя из интересов информационных потребностей пользователей бухгалтерской отчетности ее можно классифицировать по различным признакам:

1. По видам**:**

* бухгалтерская **-** единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Составляется по данным бухгалтерского учета.
* статистическая - составляется по данным статистического, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации, как в натуральном, так и в стоимостном выражении.
* оперативная **-** составляется на основе данных оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени - сутки, неделю, месяц. Эти данные используются для оперативного контроля и управления процессами снабжения, производства и реализации продукции.

**2**. По периодичности составления:

* периодическая отчетность – это отчеты за квартал и отчеты за полугодие;
* годовая отчетность- это отчеты за год.

**3**. По степени обобщения данных:

* Первичные **- с**оставляются организациями;
* Сводные **-** составляются вышестоящими или материнскими организациями на основании первичных отчетов.

Составление отчетности является завершающим этапом учетного процесса. Бухгалтерская отчетность как источник информации о деятельности предприятия используется, прежде всего, для управления его экономикой и принятия необходимых мер по его развитию. Тщательное изучение и анализ показателей отчетности дают возможность выявлять недостатки в работе и определять пути их устранения; принимать решения инвесторам по поводу целесообразности расходования средств.

**2. Структура и содержание финансовой отчетности**

Наиболее важной информационной системой организации является система бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Данная система позволяет получить основную экономическую информацию об организации, доступную для пользователей. Под отчётностью в широком смысле подразумевается совокупность всех учётных записей, позволяющая проследить хозяйственную деятельность организации. В более узком смысле отчётность представляет собой систему таблиц, отражающих сводные данные, по которым можно судить о финансовом состоянии организации и эффективности её деятельности.

Бухгалтерская отчётность выполняет следующие функции:

* является средством наблюдения пользователями за работой организации;
* является информационной базой для принятия управленческих решений руководителями организации;
* даёт возможность обобщения экономических показателей на региональном и общегосударственном уровнях;
* служит средством контроля;
* является базой для разработки текущих и перспективных планов.

В соответствии с Законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» годовая финансовая отчетность состоит из следующих общих форм отчетов:

* бухгалтерский баланс – форма № 1;
* отчет о финансовых результатах – форма № 2;
* отчет о движении основных средств – форма № 3;
* отчет о денежных потоках – форма № 4;
* отчет о собственном капитале – форма № 5;
* справка о дебиторской и кредиторской задолженностях – форма № 2а.

Полугодовая и квартальная финансовая отчетность представляется в следующем объеме общих форм отчетов:

* бухгалтерский баланс – форма № 1;
* отчет о финансовых результатах – форма № 2;
* справка о дебиторской и кредиторской задолженностях – форма № 2а.

Обязательные реквизиты и требования, предъявляемые к финансовой отчетности следующие:

* наименование субъекта, форма собственности, юридический адрес, подчиненность, идентификационный номер налогоплательщика и другие реквизиты для распознавания субъекта;
* охватывают ли финансовые отчеты индивидуальное предприятие или группу предприятий;
* отчетная дата или период, охваченный финансовыми отчетами;

Для правильного понимания представленной отчетной информации следующие реквизиты должны быть также раскрыты и при необходимости повторены:

* валюта, которой измерены финансовые отчеты и, если использованы несколько валют, то валюты, в которых они выражены;
* уровень точности, использованный в представлении цифр финансовых отчетов.

Бухгалтерский баланс является одной из составных частей финансовой отчетности, аккумулирует и раскрывает информацию об имущественном и финансовом положении хозяйствующего субъекта. В бухгалтерском балансе необходимо раскрыть:

1. Долгосрочные активы:
   * основные средства;
   * нематериальные активы;
   * долгосрочные инвестиции;
   * оборудование к установке;
   * капитальные вложения;
   * долгосрочная дебиторская задолженность;
   * долгосрочные отсроченные расходы;
2. Текущие активы:

* товарно-материальные запасы;
* расходы будущих периодов;
* текущая часть отсроченных расходов;
* дебиторская задолженность;
* денежные средства;
* краткосрочные финансовые вложения;
* прочие текущие активы;

1. Собственный капитал:

* уставный капитал;
* добавленный капитал;
* резервный капитал;
* выкупленные собственные акции;
* нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
* целевые поступления;
* резервы предстоящих расходов и платежей;

1. Обязательства:

* долгосрочные обязательства;
* текущие обязательства[[5]](#footnote-5).

Отчет о финансовых результатах характеризует финансовую деятельность хозяйствующего субъекта за отчетный период и представляется способом, который позволяет понять различные аспекты этой деятельности. В отчете о финансовых результатах необходимо раскрыть:

1. Чистую выручку от реализации;

2. Валовой финансовый результат от реализации;

3. Прочий операционный доход и расход от основной деятельности;

4. Финансовый результат (прибыль или убыток) от основной хозяйственной деятельности;

5. Прочий доход и расход по финансовой деятельности;

6. Финансовый результат от общехозяйственной деятельности;

7. Чрезвычайную прибыль и убыток;

8. Общий финансовый результат (прибыль или убыток) до уплаты налога на доход (прибыль);

9. Чистую прибыль (убыток) отчетного периода[[6]](#footnote-6).

Отчет о движении основных средств представляет дополнительную информацию о движении основных средств, начислении износа основных средств, также в этом отчете представляется информация об основных средствах, сданных и принятых в аренду[[7]](#footnote-7).

Отчет о денежных потоках позволяет пользователям оценить изменения в финансовом положении хозяйствующего субъекта, обеспечивая их информацией о поступлении и выбытии денежных средств полученных от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности за отчетный период[[8]](#footnote-8).

Отчет о собственном капитале раскрывает информацию о состоянии собственного капитала на начало и конец отчетного периода и об изменениях в его составе в течение отчетного периода[[9]](#footnote-9).

В справке о дебиторской и кредиторской задолженностях отражается состояние дебиторской и кредиторской задолженностей предприятия на последнюю дату отчетного периода.

Финансовая отчетность содержит также дополнительную информацию - примечания, расчеты и пояснения (в виде пояснительной записки). Пояснения к финансовой отчетности должны раскрывать учетную политику предприятия и обеспечивать пользователей отчетности дополнительными данными, которые необходимы для реальной оценки имущественного и финансового положения предприятия[[10]](#footnote-10).

**II. Анализ финансовой отчетности и его роль в развитии экономики предприятий Республики Узбекистан**

* 1. **Методика горизонтального анализа финансовой отчетности предприятия**

Анализ финансовой отчетности представляет собой оценку финансово - хозяйственной деятельности фирмы в прошлом, настоящем и предполагаемом будущем.

Целью анализа финансовой отчетности является определение наиболее эффективных путей достижения прибыльности компании, а основными задачами является анализ доходности и оценка финансовых рисков предприятия.

Анализ финансовой отчетности проводится, прежде всего, для выявления и устранения проблем в текущей деятельности фирмы, для выработки и принятия оптимальных решений по вопросам повышения эффективности производственно-сбытовых операций, рационального использования имеющихся ресурсов, повышения платежеспособности и усиления устойчивости финансового положения фирмы, а также для обеспечения выполнения плановых финансовых показателей и обязательств фирмы перед кредиторами и инвесторами. Практически все пользователи финансовых отчетов предприятий используют методы финансового анализа для принятия решений по оптимизации своих интересов. Собственники анализируют финансовые отчеты для повышения доходности капитала, обеспечения стабильности развития фирмы. Кредиторы и инвесторы анализируют финансовые отчеты, чтобы минимизировать свои риски по займам и вкладам. Можно твердо говорить, что качество принимаемых решений целиком зависит от качества аналитического обоснования решения.

Нами был проведен анализ финансовой отчетности ОАО предприятия «Х». Открытое Акционерное Общество Предприятие «Х» создано в соответствии с Постановлением Кабинета Министров РУз №147 от 19.03.1994г. и приказом Комитета по управлению государственным имуществом и поддержке предпринимательства РУз № 06-К-ПО от 12.01.1995г. Устав ОАО Предприятия «Х» был утвержден Учредительным собранием акционеров от 20.04.1995 г. с уставным фондом 30403 тыс. сум, распределенным на 60806 шт. акций.

В соответствии с Уставом Предприятие осуществляет свою деятельность в следующих направлениях: производство и реализация товаров, выполнение работ и оказание услуг предприятиям и гражданам; проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ по механизации и автоматизации производства машин; разработка конструкций и изготовление специальных станков, автоматических линий, робототехнических комплексов и гибких переналаженных систем; исследование, разработка, изготовление, монтаж и внедрение средств механизации и автоматизации производства по основным технологическим переделам; прочие не запрещенные законодательством РУз виды деятельности. Это можно увидеть на рисунке 3.

##### Деятельность

ОАО Предприятия «Х»

Производство и реализация товаров, выполнение работ и оказание услуг предприятиям и гражданам

Проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ по механизации и автоматизации производства машин

Разработка конструкций и изготовление специальных станков, автоматических линий, робототехнических комплексов и гибких переналаженных систем

Исследование, разработка, изготовление, монтаж и внедрение средств механизации и автоматизации производства по основным технологическим переделам

Прочие не запрещенные законодательством РУз виды деятельности

*Рис 3. Виды деятельности ОАО Предприятия «Х»*

Для осуществления уставных целей и задач Предприятие имеет соответствующую производственную и управленческую структуру.

Финансовые отчеты компании оформляются в соответствии с реквизитами, присвоенными «Свидетельством о включении хозяйствующего субъекта в государственный регистр предприятий и организаций»

Основу информационного обеспечения анализа финансового состояния ОАО Предприятия «Х» составляет бухгалтерская отчетность. С позиций обеспечения управленческой деятельности можно выделить три основных требования, которым должна удовлетворять бухгалтерская отчетность. Она должна содержать данные, необходимые для принятия обоснованных управленческих решений в области инвестиционной политики; оценки динамики и перспектив изменения прибыли предприятия; оценки имеющихся у предприятия ресурсов, происходящих в них изменений и эффективности их использования.

Информационным источником для расчета показателей и проведения анализа исследуемого предприятия служит годовая и квартальная финансовая отчетность.

Основным источником информации, в котором отражаются показатели финансового состояния организации является бухгалтерский баланс. На основе структуры баланса приводится горизонтальный анализ баланса предприятия (приведен в таблице 1.).

Цель горизонтального анализа (Horizontal Percentage Analyses) – выявить изменения баланса всех показателей за период по разделам баланса путём сопоставления данных на конец периода с началом периода.

*Таблица 1*

Горизонтальный анализ баланса предприятия

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | На начало отчетного периода | % | На конец отчетного периода | % |
| **Актив** |  |  |  |  |
| **Долгосрочные активы** | 446778 | 100 | 440243 | 98,5 |
| Остаточная (балансовая) стоимость | 411363 | 100 | 407343 | 99,0 |
| Долгосрочные инвестиции | 35355 | 100 | 32855 | 92,9 |
| **Текущие активы** | 1401339 | 100 | 1573058 | 112,3 |
| Товарно-материальные запасы | 875647 | 100 | 1080263 | 123,4 |
| Расходы будущих периодов | 436 | 100 | 15478 |  |
| Дебиторы | 443916 | 100 | 411486 | 92,7 |
| Денежные средства | 81339 | 100 | 65831 | 80,9 |
| **Всего по активу баланса** | 1848117 | 100 | 2013301 | 108,9 |
| **Пассив** |  |  |  |  |
| **Собственный капитал** | 1009319 | 100 | 1319746 | 130,7 |
| Уставный капитал | 250704 | 100 | 250704 |  |
| Резервный капитал | 415078 | 100 | 428414 | 103,2 |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 343537 | 100 | 640628 | 186,5 |
| **Обязательства** | 838798 | 100 | 693555 | 82,7 |
| Долгосрочные обязательства | 0 |  | 0 |  |
| Текущие обязательства | 838798 | 100 | 693555 | 82,6 |
| **Всего по пассиву баланса** | 1848117 | 100 | 2013301 | 108,9 |

Как показывают данные таблицы валюта баланса за год увеличилась и составила на конец отчетного периода 2013301 тыс.сум, что превышает сумму на начало года на 165184 тыс.сум или на 8,9 %. Это изменение было вызвано увеличением текущих активов на 171719 тыс.сум в активе баланса и ростом собственного капитала на 310427 тыс.сум в пассиве баланса на конец отчетного периода.

Долгосрочные активы на конец года уменьшились на 6535 сум или на 1,5% и составили 440243 тыс.сум, что вызвано уменьшением остаточной стоимости основных средств на сумму 4020 тыс.сум, уменьшением остаточной стоимости нематериальных активов на 15 тыс.сум и уменьшением суммы долгосрочных инвестиций в дочерние хозяйственные общества на сумму 2170 тыс.сум. Как уже было отмечено наблюдается рост текущих активов на171719 тыс.сум, что составило112,3% от суммы на начало года. Изменение данного показателя произошло из-за увеличения товарно-материальных запасов на сумму 204616 тыс.сум.

Произошло увеличение собственного капитала по сравнению с началом года на 310427 тыс.сум или на 30,7%. Это вызвано увеличением резервного капитала на 13336 тыс.сум или 3,2% и увеличением суммы нераспределенной прибыли на 297091 тыс.сум или на 86,5%. Обязательства предприятия на конец года уменьшились на 145243 тыс.сум или на 17,3% и составили 693555 тыс.сум. Изменение вызвано уменьшением суммы текущих обязательств предприятия на 145243 тыс.сум, долгосрочные обязательства у предприятия отсутствуют.

Нами также был проведен горизонтальный анализ отчета о финансовых результатах ОАО Предприятия «Х».

Цель горизонтального анализа отчета о финансовых результатах – выявить изменения отчета о финансовых результатах всех показателей за период по разделам отчета путём сопоставления данных за отчетный период с данными за соответствующий период прошлого года.

Горизонтальный анализ отчета о финансовых результатах ОАО Предприятия «Х» приведен в таблице 2.

*Таблица 2*

Горизонтальный анализ отчета о финансовых результатах предприятия

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | **За соответствующий период прошлого года** | | | **За отчетный период** | | |
| **Доходы**  **(прибыль)** | **Расходы**  **(убытки)** | **%** | **Доходы**  **(прибыль)** | **Расходы**  **(убытки)** | **%** |
| Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг) | 1631618 | х | 100 | 2738544 | х | 167,8 |
| Валовая прибыль (убыток) от реализации продукции (товаров, работ и услуг) | 352958 |  | 100 | 837454 |  | 237,3 |
| Расходы периода | х | 793761 | 100 | х | 969183 | 122,1 |
| Прибыль (убыток) от основной деятельности | 257969 |  | 100 | 241102 |  | 93,5 |
| Доходы от финансовой деятельности, всего | 22533 | х | 100 | 3550 | х | 15,8 |
| Расходы по финансовой деятельности | х | 226 | 100 | х | 1843 | 815,5 |
| Прибыль (убыток) от общехозяйственной деятельности | 280276 |  | 100 | 242809 |  | 86,6 |
| Чистая прибыль (убыток) отчетного периода | 117642 |  | 100 | 5107 |  | 4,3 |

Из данных таблицы видно, что валовая прибыль от реализации продукции за отчетный период по сравнению с данным показателем за соответствующий период прошлого года увеличилась на 484496 тыс.сум или 137,3% и составила 837454 тыс.сум. Увеличение валовой прибыли произошло за счет превышения чистой выручки от реализации продукции над себестоимостью реализованной продукции, что является положительным показателем в деятельности предприятия.

Также за отчетный период наблюдается увеличение расходов периода на сумму 175422 тыс.сум или 22,1%, что составляет 969183 тыс.сум, что было вызвано увеличением расходов по реализации и административных расходов по сравнению с соответствующими показателями прошлого года, но в силу увеличения валовой прибыли от реализации продукции, это изменение вполне нормально и не несет отрицательного влияния на финансовую деятельность предприятия.

Прибыль от основной деятельности предприятия составила 241102 тыс.сум, что меньше соответствующего показателя за прошлый отчетный период на 16867 тыс.сум или на 6,5%. Это изменение было вызвано увеличением расходов в отчетном периоде и уменьшением прочих доходов от основной деятельности по сравнению с прошлым отчетным периодом, что является отрицательным показателем в деятельности предприятия.

Доход от финансовой деятельности предприятия составил 3550 тыс.сум, что меньше дохода от финансовой деятельности за прошлый отчетный период на 18983 тыс.сум или на 84,2%. Изменение данного показателя произошло за счет отсутствия доходов от долгосрочной аренды и отсутствия прочих доходов от финансовой деятельности, а также уменьшения дохода от валютных курсовых разниц.

Расход по финансовой деятельности предприятия составил 1843 тыс.сум, что превышает расходы по финансовой деятельности за прошлый отчетный период на 1617 тыс.сум или на 715,5%. Увеличение данного показателя оказывает отрицательное влияние на финансовую деятельность предприятия, по сравнению с прошлым отчетным периодом эти изменения произошли в основном из-за убытков от валютных курсовых разниц, также имели место расходы в виде процентов и расходы в виде процентов по долгосрочной аренде.

Прибыль от общехозяйственной деятельности совпадает с прибылью до уплаты налога на доходы за отсутствием у предприятия чрезвычайных прибылей или убытков и составляет 242809 тыс.сум, что меньше соответствующего показателя за прошлый отчетный период на 37467 тыс.сум или на 13,4%.

Чистая прибыль отчетного периода предприятия составила 5107 тыс.сум, что меньше чистой прибыли предприятия за прошлый отчетный период на 112535 тыс.сум или на 95,7%. Это отрицательное влияние на финансовую деятельность предприятия связано с увеличением сумм прочих налогов и сборов в отчетном периоде.

**2.2 Методика вертикального анализа финансовой отчетности предприятия**

На основе баланса ОАО Предприятия «Х» нами был проведен его вертикальный анализ.

Цель вертикального анализа (Vertical Percentage Analyses) – изучение структуры показателей баланса и расчёт удельного веса отдельных статей в итоге баланса. В таблице 3 представлен вертикальный анализ баланса.

###### Таблица 3

Вертикальный анализ баланса предприятия

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | На начало отчетного периода | Уд.вес  % | На конец отчетного периода | Уд.вес  % |
| **Актив** |  |  |  |  |
| **Долгосрочные активы** | **446778** | **24,1** | **440243** | **21,9** |
| Остаточная (балансовая) стоимость основных средств | 411363 | 22,2 | 407343 | 20,3 |
| Долгосрочные инвестиции | 35355 | 1,9 | 32855 | 1,6 |
| **Текущие активы** | **1401339** | **75,9** | **1573058** | **78,1** |
| Товарно-материальные запасы | 875647 | 47,4 | 1080263 | 53,6 |
| Расходы будущих периодов | 436 | 0,1 | 15478 | 0,8 |
| Дебиторы | 443916 | 24 | 411486 | 20,4 |
| Денежные средства | 81339 | 4,4 | 65831 | 3,3 |
| **Всего по активу баланса** | **1848117** | **100** | **2013301** | **100** |
| **Пассив** |  |  |  |  |
| Собственный капитал | **1009319** | **54,6** | **1319746** | **65,6** |
| Уставный капитал | 250704 | 13,6 | 250704 | 12,5 |
| Резервный капитал | 415078 | 22,5 | 428414 | 21,3 |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 343537 | 18,5 | 640628 | 31,8 |
| **Обязательства** | **838798** | **45,4** | **693555** | **34,4** |
| Долгосрочные обязательства | 0 |  | 0 |  |
| Текущие обязательства | 838798 | 45,4 | 693555 | 34,4 |
| **Всего по пассиву баланса** | **1848117** | **100** | **2013301** | **100** |

Анализируя вертикальную структуру актива баланса предприятия «Х», можно увидеть что удельный вес долгосрочных активов в общем имуществе предприятия на конец года 21,9%, текущие же активы составляют большую часть имущества предприятия, то есть 78,1 % на конец года. При этом следует отметить, что удельный вес долгосрочных активов на конец отчетного периода по сравнению с соответствующими показателями на начало отчетного периода уменьшился, а текущих активов соответственно увеличился на 2,3%. Уменьшение удельного веса долгосрочных активов связано с уменьшением остаточной стоимости основных средств и уменьшением суммы долгосрочных инвестиций, что не оказывает негативного влияния на финансовую деятельность предприятия. Увеличение удельного веса текущих активов связано с приобретением предприятием товарно-материальных запасов, что не является отрицательным показателем в деятельности предприятия и увеличением незавершенного производства, что приводит к замедлению оборачиваемости оборотных средств, что в свою очередь приводит к неэффективному использованию денежных средств и как следствие может оказать негативное влияние на финансовую деятельность предприятия.

При анализе вертикальной структуры пассива баланса предприятия «Х», можно отметить, что доля собственного капитала на конец года составляет 65,6%, а доля обязательств равна 34,4%. Удельный вес за отчетный период собственного капитала был увеличен, а обязательств уменьшен на 11%. Увеличение удельного веса собственного капитала связано с ростом суммы нераспределенной прибыли, что является положительным показателем в деятельности предприятия. А уменьшение удельного веса обязательств предприятия связано с уменьшением сумм задолженностей по платежам в бюджет и отсутствием отсроченных доходов на конец отчетного периода, это является положительным результатом для финансовой деятельности предприятия.

Нами также был проведен вертикальный анализ отчета о финансовых результатах ОАО Предприятия «Х».

Цель вертикального анализа отчета о финансовых результатах – изучение структуры показателей отчета и расчёт удельного веса отдельных статей в итоге отчета о финансовых результатах. Вертикальный анализ отчета о финансовых результатах представлен в таблице 4.

Таблица 4

Вертикальный анализ отчета о финансовых результатах предприятия

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | **За соответствующий период прошлого года** | | | **За отчетный период** | | |
| **Доходы**  **(прибыль)** | **Расходы**  **(убытки)** | Уд. вес | **Доходы**  **(прибыль)** | **Расходы**  **(убытки)** | **Уд.вес** |
| Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг) | 1631618 | х | 100 | 2738544 | х | 100 |
| Валовая прибыль (убыток) от реализации продукции (товаров, работ и услуг) | 352958 |  | 21,6 | 837454 |  | 30,6 |
| Расходы периода | х | 793761 | 48,7 | х | 969183 | 35,4 |
| Прибыль (убыток) от основной деятельности | 257969 |  | 15,8 | 241102 |  | 8,8 |
| Доходы от финансовой деятельности | 22533 | х | 1,4 | 3550 | х | 0,1 |
| Расходы по финансовой деятельности | х | 226 | 0,01 | х | 1843 | 0,1 |
| Прибыль (убыток) от общехозяйственной деятельности | 280276 |  | 17,2 | 242809 |  | 8,9 |
| Чистая прибыль (убыток) отчетного периода | 117642 |  | 7,2 | 5107 |  | 0,2 |

Анализируя вертикальную структуру отчета о финансовых результатах предприятия «Х», можно сделать вывод, что за отчетный период относительно чистой выручки от реализации продукции (100%) удельный вес следующих показателей таков: валовая прибыль от реализации продукции – 30,6%; расходы периода – 35,4%; прибыль от основной деятельности – 8,8%; доходы от финансовой деятельности – 0,1%; расходы по финансовой деятельности – 0,1%; прибыль от общехозяйственной деятельности – 8,9%; чистая прибыль отчетного периода – 0,2%.

По сравнению с прошлым отчетным периодом следует отметить рост удельного веса валовой прибыли от реализации продукции, что произошло из-за уменьшения себестоимости реализованной продукции и является положительным результатом для финансовой деятельности предприятия. Также следует отметить, уменьшение по сравнению с показателем за прошлый отчетный период, удельного веса расходов периода в отчетном периоде, что связано с уменьшением суммы прочих операционных расходов и является положительным результатом в деятельности предприятия предприятия. Удельный вес прибыли от основной деятельности в отчетном периоде по сравнению с прошлым отчетным периодом уменьшился, вследствие уменьшения показателя прочих доходов от основной деятельности в отчетном периоде. По сравнению с прошлым отчетным периодом произошло уменьшение удельного веса доходов по финансовой деятельности, за счет отсутствия доходов от долгосрочной аренды и отсутствия прочих доходов от финансовой деятельности. Кроме того, следует отметить рост удельного веса расходов по финансовой деятельности в отчетном периоде, за счет возникновения расходов в виде процентов, расходов в виде процентов по долгосрочной аренде, что является нормальным показателем для финансовой деятельности предприятия и убытков от валютных курсовых разниц, что является отрицательным показателем в деятельности предприятия. Удельный вес прибыли от общехозяйственной деятельности и прибыли до уплаты налогов по сравнению с прошлым отчетным периодом уменьшился почти в два раза, что связано с изменениями в отчетном периоде в составляющих эту прибыль показателях. За счет произошедших в удельном весе изменений выше перечисленных показателей, произошло уменьшение удельного веса чистой прибыли отчетного периода, что является относительно отрицательным результатом для финансовой деятельности предприятия.

**2.3 Анализ предприятия при помощи аналитических коэффициентов**

В условиях рыночной экономики система аналитических коэффициентов является ведущим элементом анализа финансового состояния предприятия. Основные финансовые коэффициенты отчетности позволят нам дать оценку финансовой устойчивости и платежеспособности ОАО Предприятия «Х».

Финансовая устойчивость в долгосрочном плане характеризуется соотношением собственных и заемных средств. Данный показатель дает наиболее общую оценку финансовой устойчивости организации. Основные показатели финансовой устойчивости представлены в таблице 5.

*Таблица 5*

Основные показатели финансовой устойчивости предприятия

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Расчетная формула | Нормативное значение | На начало периода | На конец периода | Отклонение |
| Коэффициент  автономии | Ст.480 : Ст.400 | ≥ 0,5 | 0,55 | 0,66 | 0,11 |
| Коэффициент финансовой устойчивости | Ст.480 : Ст.770 | > 1 | 1,2 | 1,9 | 0,7 |
| Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | Ст.770 : Ст.480 | ≤ 1 | 0,83 | 0,53 | - 0,3 |

Одной из важнейших характеристик устойчивости финансового состояния предприятия, его независимости от заемных источников средств является коэффициент автономии, равный доле источников собственных средств в общем итоге актива баланса. Нормальное ограничение коэффициента автономии больше или равным 0.5 означает, что все обязательства предприятия могут быть покрыты источниками его собственных средств. Как видно из таблицы коэффициент автономии предприятия на конец отчетного периода имеет тенденцию к росту и составляет 0,66. Рост коэффициента автономии свидетельствует об увеличении финансовой независимости предприятия, снижения риска финансовых затруднений в будущих периодах. Такая тенденция, с точки зрения кредиторов, повышает гарантии погашения предприятием своих обязательств.

Коэффициент финансовой устойчивости предприятия показывает удельный вес источников финансирования в общем итоге пассива баланса. Нормальное значение данного коэффициента больше 1. Показатель на начало отчетного периода имел значение выше нормы, к концу отчетного периода организация значительно уменьшила долю своих обязательств за счет уменьшения сумм задолженностей по платежам в бюджет и отсутствием отсроченных доходов, вследствие чего показатель стал еще выше рекомендуемого уровня на 0,7 и составил 1,9.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средствравен отношению величины обязательств предприятия к величине его собственных средств. Нормальное ограничение для коэффициента соотношения заемных и собственных средств меньше или равен 1. Чем значение коэффициента меньше 1, тем меньше зависимость предприятия от заемных средств. К концу отчетного периода коэффициент уменьшился на 0,3 и составил 0,53, что свидетельствует о достаточной независимости предприятия от заемных средств и является положительным показателем для предприятия.

Одним из показателей, характеризующих финансовое положение предприятия, является платежеспособность, т.е. возможность своевременно погашать свои платежные обязательства наличными денежными ресурсами.

Платежеспособность предприятия означает возможность погашения им в срок и в полном объеме своих долговых обязательств.

Ликвидность баланса – возможность субъекта хозяйствования обратить активы в наличность и погасить свои платежные обязательства, а точнее – это степень покрытия долговых обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную наличность соответствует сроку погашения платежных обязательств.

Понятия платежеспособности и ликвидности очень близки, но второе более емкое. От степени ликвидности баланса и предприятия зависит платежеспособность. В то же время ликвидность характеризует как текущее состояние расчетов, так и перспективу. Предприятие может быть платежеспособным на отчетную дату, но при этом иметь неблагоприятные возможности в будущем, и наоборот.

При проведении анализа ликвидности активы и пассивы баланса группируются по следующим признакам: по степени убывания ликвидности (активы); по степени срочности оплаты (пассивы).

Рассмотрим ликвидность баланса ОАО Предприятия «Х» в таблице 6.

## Таблица 6

## Абсолютные показатели, характеризующие ликвидность баланса организации на начало и конец года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ***Актив*** | На начало года | На конец года | Пассив | На начало года | На конец года |
|
| Наиболее ликвидные активы (А1)  Ст. 320(ден ср-ва + деб зад-ть) | 81339 | 65831 | Наиболее срочные обязательства (П1)  Ст. 770 | 838798 | 693555 |
| Быстро реализуемые активы (А2)  Ст. 210 | 443916 | 411486 | Краткосрочные пассивы (П2)  Ст. 730+740 | - | - |
| Медленно реализуемые активы (А3)  Ст. 140 | 875647 | 1080263 | Долгосрочные пассивы (П3)  Ст. 570+580+590 | - | - |
| Трудно реализуемые активы (А4)  Ст. 130 | 446778 | 440243 | Постоянные пассивы (П4)  Ст. 480 | 1009319 | 1319746 |

Для определения ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных в таблице групп по активу и пассиву. Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеют место соотношения:

А1 ≥ П1, А2 ≥ П2, А3 ≥ П3, А4 ≤ П4.

Выполнение первых трёх неравенств означает выполнение и четвёртого неравенства, поэтому практически существенным является сопоставление итогов первых трёх групп по активу и пассиву. Четвёртое неравенство носит балансирующий характер и в то же время имеет глубокий экономический смысл: его выполнение свидетельствует о соблюдении минимального условия финансовой устойчивости – наличии у предприятия собственных оборотных средств.

На начало года выполнялись второе, третье и четвертое неравенства. На конец года ситуация не изменилась. Можно сказать, что ОАО Предприятие «Х» в настоящий момент обладает ликвидностью баланса???.

В процессе анализа также следует рассчитать и коэффициенты ликвидности, которые приведёны в таблице 7.

*Таблица 7*

Коэффициенты ликвидности предприятия

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Формула | Нормативное значение | На начало года | На конец года |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | Ст.320  Ст.600 | ≥0,2 | 0,1 | 0,1 |
| Коэффициент  текущей  ликвидности | Ст. 390  Ст. 600 | ≥2 | 1,7 | 2,3 |
| Коэффициент  срочной  ликвидности | Ст. 210+320+380  Ст. 600 | ≥1 | 0,6 | 0,7 |

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть краткосрочной задолженности предприятие может погасить в ближайшее время. Нормальное ограничение данного показателя больше или равен 0.2. Это означает, что хозяйствующий субъект может немедленно погасить 20-50 процентов текущих обязательств. В нашем случае данный показатель и на начало и на конец года равен 0,1, что не соответствует нормативному значению и свидетельствуют о не способности предприятия немедленно погасить свои текущие обязательства.

Коэффициент текущей ликвидности показывает платежные возможности предприятия, оцениваемые при условии не только своевременных расчетов с дебиторами и благоприятной реализации готовой продукции, но и продажи в случае нужды прочих элементов материальных оборотных средств, т.е. мобилизовав все возможные средства. Уровень коэффициента текущей ликвидности или покрытия зависит от отрасли производства, длительности производственного цикла, структуры запасов и затрат и ряда других факторов. Нормальным для него считается значение больше либо равно 2. В нашем случае показатель к началу года меньше нормативного значения – 1,7, а к концу года оптимален – 2,3.

Коэффициент срочной ликвидности отражает прогнозируемые платежные возможности предприятия при условии своевременного проведения расчетов с дебиторами. Нормативное значение данного коэффициента больше или равен 1. В нашем случае и на начало и на конец года данный показатель не соответствует нормативному значению. Что свидетельствует, что имеющихся у предприятия наиболее ликвидных активов и счетов к получению не достаточно для погашения текущих обязательств.

**III. Организация аудиторской проверки финансовой отчетности предприятия и пути ее совершенствования**

**3.1 Цели, задачи и нормативное регулирование аудита в Республике** **Узбекистан и пути его совершенствования**

В соответствии с Законом Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности», «под аудиторской деятельностью понимается предпринимательская деятельность аудиторской организации по проведению аудиторской проверки и оказанию профессиональных услуг».[[11]](#footnote-11)14

Аудиторские организации могут оказывать следующие профессиональные услуги:

- постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета;

- составление финансовой отчетности;

- перевод национальной финансовой отчетности на международные стандарты бухгалтерского учета;

- анализ финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов;

- консалтинг по бухгалтерскому учету, налогообложению, планированию, менеджменту и другим вопросам финансово-хозяйственной деятельности;

- составление расчетов и деклараций по налогам и другим обязательным платежам.

Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия различных экономических решений.

Собственники и прежде всего, коллективные собственники – акционеры, пайщики, а также кредиторы, лишены возможности самостоятельно убедится в том, что все многочисленные операции предприятия зачастую очень сложные, законны и правильно отражены в отчетности, так как обычно не имеют ни доступа к учетным записям, ни соответствующего опыта, и поэтому нуждаются в услугах аудиторов.

Независимое подтверждение информации о результатах деятельности предприятия и соблюдение ими законодательства необходимо государству для принятия решений в области экономики и налогообложения.

Отсюда и определяются цели и задачи аудиторской деятельности.

Цель аудита – это выражение мнения о достоверности финансовой отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству.[[12]](#footnote-12)15

Задачи аудиторской организации весьма многогранны с ними можно ознакомится на рисунке 3.

# Задачи аудиторской организации

Оценка не только прошлых фактов и существующего в данный момент положения, но и ориентирование руководства проверяемой организации на будущие события, которые способны повлиять на хозяйственную деятельность и конечные результаты

Оценка уровня бухгалтерского учета, квалификации учетных кадров, качества обработки первичной бухгалтерской документации, правильности и законности совершения бухгалтерских записей отражающих производственно-хозяйственную и финансовую деятельность предприятия и ее конечные результаты

Оказание помощи предприятиям путем рекомендаций по устранению недостатков, особенно нарушений, которые повлияли на финансовые результаты и сказались на достоверности показателей отчетности

В ходе аудита бухгалтерской отчетности должны быть получены достаточные и уместные аудиторские доказательства, позволяющие аудиторской организации с приемлемой уверенностью сделать выводы относительно:

* соответствия бухгалтерского учета экономического субъекта документам и требованиям нормативных актов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности;
* соответствия бухгалтерской отчетности экономического субъекта тем сведениям, которыми располагает аудиторская организация о деятельности экономического субъекта.

Мнение аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности может способствовать большому доверию к этой отчетности со стороны пользователей, заинтересованных в информации об экономическом субъекте. Вместе с тем пользователи бухгалтерской отчетности не должны трактовать мнение аудиторской организации как полную гарантию будущей жизнеспособности хозяйствующего субъекта либо эффективности деятельности его руководства.

Для достижения основной цели и предоставления заключения аудитор должен составить мнение:

1. общая приемлемость отчетности (соответствует ли отчетность в целом всем требованиям);
2. обоснованность (существует ли основания для включения в отчетность указанных в ней сумм);
3. законченность (включены ли в отчетность все надлежащие суммы в частности все ли активы и пассивы, принадлежат компании);
4. оценка (все ли категории правильно оценены и безошибочно подсчитаны);
5. классификация (есть ли основания относить сумму на тот счет, на который она записана);
6. разделение (отнесены ли операции, проводимые незадолго до даты составления баланса или непосредственно после нее к тому периоду, в котором они были проведены);
7. аккуратность (соответствуют ли суммы отдельных операций данным, приведенным в книгах и журналах аналитического учета, правильно ли они просуммированы, соответствуют ли итоговым суммам, данным в Главной книге);
8. раскрытие (все ли категории, занесены в финансовую отчетность и правильно отражены в отчетах и приложениях к ним).

В ходе анализа и оценки эффективности деятельности, хозяйствующих субъектов аудиторские организации исходят, прежде всего, из критериев доходности (рентабельности), уровня использования капитала, финансовой устойчивости, платежеспособности, уровня самофинансирования и деловой активности.

Аудиторская деятельность в Узбекистане организуется с учетом мирового опыта.

В мировой практике можно выделить две концепции регулирования аудиторской деятельности. Первая из них получила свое распространение в Австрии, Испании, Франции, ФРГ, где аудиторская деятельность строго регламентируется централизованными органами. На них фактически возлагаются функции государственного контроля за аудиторской деятельностью.

Вторая концепция развита в англоязычных странах (США, Великобритании), где аудиторская деятельность в некотором виде саморегулируется. Аудит в этих странах ориентирован в основном на потребности акционеров, инвесторов, кредиторов и других хозяйствующих субъектов. Аудиторская деятельность здесь регулируется преимущественно общественными аудиторскими объединениями.

В Узбекистане регулирование аудиторской деятельности проводится как органами государственного регулирования, так и общественными саморегулируемыми организациями бухгалтеров и аудиторов. Приоритет в этом отношении принадлежит Министерству финансов Республики Узбекистан.

В Узбекистане сложилась четырехуровневая система нормативного регулирования аудиторской деятельности, которая приведена в таблице 8. Каждый уровень включает определенные виды документов область регулирования и степень разработанности нормативной документации.

*Таблица 8*

Система нормативного регулирования аудиторской деятельности в Республике Узбекистан

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Уровень  регули-рования | | Вид и наименование нормативных документов | Область регулирования и использования | Степень разработанности |
| I | | Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» от 09.09.2009 г.  № ЗРУ - 216 | Определяет место, цель и задачи аудита в финансово-экономической системе | Закон разработан и усовершенствован |
| II | 2.1. | Национальные стандарты аудиторской деятельности | Определяют общие вопросы, регулирование аудиторской деятельности, устанавливают нормы аудита, обязательны для всех субъектов аудита | Разрабатывает Министерство финансов, утверждает Министерство юстиции. На сегодня разработан 21 стандарт. Степень разработанности не достигла совершенства |
| 2.2. | Законодательные и подзаконные нормативные акты | Устанавливают общие положения и нормы по регулированию аудиторской деятельности для аудиторских организаций | В основном разрабатываются Министерством финансов. Постановления Кабинета министров, Указы Президента |
| 2.3. | Внутренние правила профессиональных общественных организаций | Регулирование специфических вопросов аудиторской деятельности на уровне профессиональных объединений | Разрабатываются общественными организациями.  Кодекс этики аудиторов. |
| III | | Нормативные документы министерств и ведомств | Регулирование специфических особенностей аудиторской деятельности по видам: банковский, страховой и др. | Разрабатываются министерствами и ведомствами |
| IV | | Внутренние аудиторские стандарты и положения | Регулируют аудиторскую деятельность внутри аудиторской организации | Разрабатываются аудиторскими организациями |

Первый уровень включает Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности», который относится к основным законодательным актам. Он определяет место аудита в системе финансового контроля в качестве ее необходимого равноправного элемента.

К документам второго уровня, регулирующим аудиторскую деятельность в Узбекистане, относятся национальные стандарты аудиторской деятельности, законодательные и подзаконные нормативные акты, а также внутренние правила профессиональных общественных организаций. Они определяют вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для исполнения всеми субъектами аудита.

Третий уровень охватывает нормативные акты министерств и ведомств, устанавливающих правила организации аудиторской деятельности и проведения аудита применительно к конкретным отраслям, организациям и по отдельным вопросам налогообложения, финансов, бухгалтерского учета, хозяйственного права.

Четвертый уровень включает внутренние стандарты аудиторской деятельности, которые разрабатывают аудиторские организации и индивидуальные аудиторы на базе национальных стандартов аудиторской деятельности и практики аудита. Содержание и форма таких документов – прерогатива аудиторских фирм. На основе этих стандартов организуется деятельность аудиторских организаций.

**3.2 Методика аудита бухгалтерского баланса предприятия**

Целью проведения аудиторской проверки является выражение нашего мнения относительно достоверности финансовой и иной, связанной с ней отчетности. Мнение аудиторов по предоставленной финансовой и иной, связанной с ней отчетности формируется в виде письменного аудиторского заключения. В соответствии с национальным стандартом аудиторской деятельности № 79 «Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности»; «а**удиторское заключение** - документ, содержащий выраженное в письменной форме мнение аудиторской организации о достоверности финансовой отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета требованиям, установленным законодательством и доступный для пользователей финансовой отчетности хозяйствующего субъекта».[[13]](#footnote-13)17

Процесс проверки хозяйствующего субъекта включает в себя сбор аудиторских доказательств, полученных в ходе проведения аудиторских процедур и тестов систем внутреннего контроля. В соответствии с национальным стандартом аудиторской деятельности № 50 «Аудиторские доказательства»; «аудиторские доказательства - информация, собранная аудиторской организацией в ходе аудиторской проверки и обосновывающая аудиторское заключение».[[14]](#footnote-14)18 Предоставленная руководством Предприятия финансовая и иная, связанная с ней отчетность, тестируется на выборочной основе, и они несут ответственность в пределах аудиторского риска, определенного в соответствии с внутренними стандартами ООО «FTF-AUDIT». Поскольку Национальный стандарт аудита (НСА) № 9 «Существенность и аудиторский риск» не устанавливает предельно допустимый уровень существенности, аудиторы вправе самостоятельно установить такой уровень. Уровень существенности информации, содержащейся в финансовой и иной, связанной с ней отчетности определен 4-10 % от показателя прибыли от общехозяйственной деятельности предприятия, и уровень аудиторского риска 4-10% от того же показателя. При этом аудиторы планировали и проводили аудиторскую проверку таким образом, чтобы она представляла разумную основу для выражения мнения аудиторов.

Планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, состоит в разработке аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о финансовой отчетности хозяйствующего субъекта.[[15]](#footnote-15)19

На рисунке 4 схематично изображены основные этапы планирования аудиторской проверки.

Планирование аудита

I. Предварительное планирование

II. Подготовка и составление общего плана аудита

Ш. Подготовка и составление программы аудита

*Рис. 4. Основные этапы планирования аудиторской проверки*

На этапе предварительного планирования аудитор должен ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью хозяйствующего субъекта. Ознакомление с деятельностью хозяйствующего субъекта – это непрерывный процесс сбора и оценки информации и соотнесение итогов приобретенных знаний с аудиторскими доказательствами на всех стадиях проверки. 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.

Общий план аудита служит руководством в осуществлении программы аудита. В общем, плане аудиторская организация предусматривает сроки проведения аудита и составляет график проведения аудита, подготовки отчета (письменной информации руководству хозяйствующего субъекта) и аудиторского заключения, а также определяет способ проведения аудита на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля и оценки рисков 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 ассистентам аудитора и одновременно является для руководителей аудиторской организации и аудиторской группы средством контроля качества работы.

На этапе подготовки аудиторской проверки, нами были составлены план и программа проведения аудита ОАО Предприятия «Х», которые приведены в приложении – так можно

Разработанные план и программа аудита включает пообъектную проверку финансовой отчётности ОАО Предприятия «Х» и проверку соответствия финансовой отчётности требованиям действующего законодательства.

В этой связи можно выделить следующие направления проверки на соответствие финансовой отчётности:

* Гражданскому кодексу Республики Узбекистан;
* Налоговому кодексу Республики Узбекистан;
* Закону Республики Узбекистан «О бухгалтерском учёте»;
* Правилам по заполнению форм финансовой отчетности Республики Узбекистан;
* Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ) N 1 "Учетная политика и финансовая отчетность";
* Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ) N 3 "Отчет о финансовых результатах";
* Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ) N 9 "Отчет о денежных потоках";
* Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ) N 15 "Бухгалтерский баланс"
* Другие действующие нормативные акты, регламентирующие финансово - хозяйственную деятельность.

Аудиту подвергаются бухгалтерский баланс, отчёт о финансовых результатах и другие формы финансовой отчётности, которые были перечислены в первой главе данной работы*.*

В процессе проведения аудита финансовой отчётности на соответствие нормам действующего законодательства предполагается решить следующие задачи:

* проверить состав и содержание форм отчётности, увязку её показателей (соответствие значений одинаковых показателей, отражённых в различных формах отчётности);
* подтвердить достоверность показателей отчётности;
* проверить правильность оценки статей отчётности.

Подтверждение достоверности показателей отчётности подразумевает изучение результатов инвентаризации, проводимой перед составлением годового отчёта.

Проверка правильности оценки статей отчётности позволяет удостовериться в соблюдении следующих принципиальных положений при её составлении:

* отражение в отчётности предприятия стоимости имущества и обязательств должно производиться в сумах;
* оценка имущества и обязательств должна осуществляться путём суммирования произведённых расходов;
* зачёт между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков не допускается;
* методики формирования показателей отчётности должны соответствовать требованиям нормативных документов.

Пообъектная проверка финансовой отчётности предполагает проверку в разрезе элементов финансовой отчётности ОАО Предприятия «Х». Среди таких элементов можно выделить: разделы баланса и их соотношение и статьи баланса и их соотношение внутри раздела. Собирая доказательства достоверности (недостоверности) каждого отдельного элемента отчётности, аудитор получает общее представление об отчётности в целом.

Проведение пообъектной проверки было осуществлено по следующим направлениям:

* оценка системы внутреннего контроля, учетной политики и организации бухгалтерского учета на предприятии;
* аудит учета основных средств и капитальных вложений;
* аудит учета нематериальных активов;
* аудит учета инвестиций (финансовых вложений);
* аудит учета товарно-материальных запасов;
* аудит расчетов с персоналом по оплате труда;
* аудит учета денежных средств;
* аудит расчетов с дебиторами и кредиторами;
* аудит налоговых платежей и обязательных отчислений;
* аудит сохранности имущества, инвентаризации имущества.

В ходе аудиторской проверки была проанализирована система внутреннего контроля ОАО Предприятия «Х», было установлено, что с точки зрения оценки эффективности системы бухгалтерского учета, в основном, были отмечены полнота, правильность и своевременность регистрации хозяйственных операций в бухгалтерских регистрах. Предприятием соблюдается установленный порядок ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности. Аудиторами система внутреннего контроля оценена как действенная, но с присущими нормальными хозяйственными рисками не обнаружения ошибок.

По итогам проведения аудита учета основных средств установлено, что первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств на 01.01.2008г. до переоценки - 248604 тыс. сум, после переоценки составила 252397 тыс. сум, износ на ту же дату до переоценки - 166820 тыс. сум, после переоценки составил 169028 тыс. сум, что соответствует данным учета. Аудитом выборочно проверены правильность отнесения основных средств по группам и правильность применения норм амортизации в соответствии со статьей 144 Налогового Кодекса. Отклонений по применению норм амортизации не выявлено. Амортизация основных средств начисляется прямолинейным методом. Всего за 2008 год начислено амортизации 12315,6 тыс. сум. Ежемесячно разрабатываются ведомости расчета износа основных средств.

При аудите учета нематериальных активов мы установили, что в качестве нематериальных активов в учете ОАО Предприятия «Х» числится программное обеспечение по восстановительной стоимости 3920 тыс. сум и амортизацией 3920 тыс. сум. В связи с полным начислением амортизации нематериальных активов нами была дана рекомендация списать их с баланса предприятия.

В ходе аудита также было установлено, что предприятие имеет на балансе инвестиции в дочерние, зависимые общества и другие хозяйствующие общества. В счет уставного фонда дочернего предприятия «У» были переданы кран козловой (1976 г.в.) по нулевой остаточной стоимости и оборудование «GALAXY-2» (2000 г.в.) остаточной стоимостью 26010,557 тыс. сум. Однако нами было отмечено, что передавать имущество по нулевой стоимости представляется нам некорректным, так как в данном случае сумма инвестиции, которая должна быть отражена по счету 0620 «Инвестиции в дочерние хозяйственные общества» будет также нулевой, поэтому необходимо передавать основные средства по оценочной или справедливой стоимости.

Аудит учета товарно-материальных запасов показал, что остатки товарно– материальных запасов на 1 января 2008 года составили 27002,0 тыс. сум и на 1 января 2009 года 24066,0 тыс. сум в виде производственных запасов. Учет ТМЗ на предприятии «Х» ведется по местам хранения и по центрам ответственности. Материальные отчеты по хозяйственным складам представляются в бухгалтерию ежемесячно. Замечаний по учету данных ценностей не имеется. Изученная аудитом система внутреннего контроля предприятия и вывод по выборочной проверке складского учета позволяет утверждать, что сохранность материальных активов на предприятии обеспечена на должном уровне. Инвентаризация товарно-материальных ценностей производится на складах по мере необходимости при смене материально-ответственных лиц.

При аудите учета денежных средств нами было установлено, что Остаток денежных средств в кассе на 01.01.2009 г. –266 сум 37 тийин, что соответствует данным главной книги. Прием наличных денег производится по приходным ордерам, выдача на основании расходных ордеров с приложением ведомостей, приказов и т.п. Наличные денежные средства, предназначенные для выплаты заработной платы, использовались только по назначению. Нецелевого использования денег не установлено. Предприятие имеет первичный расчетный счет, валютные счета и блок-счета в АКБ Капитал банке. Отклонений по данному разделу учета не выявлено.

В ходе аудита расчетов с персоналом по оплате труда было выявлено, что на Предприятии утверждено штатное расписание работников. Применяются повременная, повременно- премиальная, сдельно-премиальная формы оплаты труда. Аудитом проверено выборочным методом начисление заработной платы по 10-ти сотрудникам из разных структурных подразделений. Установлено следующее: расчет заработной платы производится автоматизированным способом. Каждому виду оплаты труда и социальным выплатам присвоен код, в соответствии с которыми шифруются все расчеты с персоналом. Ежемесячно распечатываются расчетные листки с расшифровкой начисленных выплат, которые подшиваются в лицевые счета каждого сотрудника.

При аудите расчетов с дебиторами и кредиторами нами было установлено, что аналитический учет задолженности ведется в разрезе каждого заключенного контракта. Дебиторская задолженность отражена в балансе на 01.01.2008 года –181214,0 тыс. сум из которой сумма 66530 тыс. сум является просроченной. Кроме того, по данным Предприятия текущие обязательства на 01.01.2008г. составили 415355,0 тыс. сум, по состоянию на 01.01.2009 г. – 122474,0 тыс. сум, долгосрочных обязательств не имеется. Просроченной кредиторской задолженности не имеется. Данные аналитического учета дебиторской и кредиторской задолженности соответствуют данным отчетности.

Также нами был проведен аудит налогов и обязательных платежей во внебюджетные фонды, по результатам которого, было установлено, что существенных расхождений по расчету облагаемого фонда оплаты труда для начисления единого социального платежа 24 % и страховых взносов граждан 2,5 % с данными ОАО Предприятия «Х» не выявлено. Предприятием начислено единого социального платежа 29924 тыс. сум и удержано с заработной платы работников страховых взносов в сумме 3117,1 тыс. сум. от облагаемой базы 124683,4 тыс. сум.

Вопрос правильности удержания налога на доходы физических лиц проверен выборочным методом. Проверено удержание налога у 10 человек из разных подразделений. Отмечены правильность удержания данного налога.

Что касается налога на добавленную стоимость: налогооблагаемый НДС оборот от основной деятельности составил за 2008 год по данным ОАО Предприятия «Х» 194068,0 тыс. сум, по данным аудита – 196039,5 тыс. сум. В облагаемый налогом на добавленную стоимость оборот аудитом включена стоимость проездных карточек, предоставленных предприятием сотрудникам, данная операция в целях налогообложения является реализацией и облагается НДС. Принятый предприятием НДС в зачет не отличается от данных аудита. В результате проверки была дана рекомендация произвести перерасчет налога на добавленную стоимость за 2008 год.

Налог на имущество ОАО Предприятия «Х» начислен в соответствии с разделом XI Налогового Кодекса РУз. Предприятие не пользуется льготами по налогу на имущество. За 2008 год начисленный налог на имущество ОАО Предприятия «Х» составил по данным бухгалтерского учета 1916,5 тыс. сум, по данным аудита 2059,12 тыс. сум. Разница вследствие арифметической ошибки, допущенной предприятием, составила 142,563 тыс. сум.

Финансовый результат ОАО Предприятия «Х» до уплаты налога на прибыль составил по данным предприятия 7000,5 тыс. сум, по данным аудита 6994,0 тыс. сум. Сумма корректировок аудита к финансовому результату по данным предприятия составила 6,5 тыс. сум (возврат ЕСП 530336, доначисление налога на имущество 142,5 тыс. сум и доначисление НДС 394,3 тыс. сум). По налогу на прибыль разница с аудитом составила 1306 тыс. сум к возврату. Нами было рекомендовано пересдать расчет налога на прибыль.

В ходе изучения материалов проведения инвентаризаций аудитом установлено, что инвентаризации ТМЦ и ОС на ОАО Предприятии «Х» проводятся своевременно и в полном объеме. На Предприятии определен круг материально – ответственных лиц, система контроля над сохранностью активов документирована. Описи товарно-материальных ценностей с подписью материально-ответственных лиц составлены и подписаны уполномоченной комиссией. На основании данных бухгалтерского учета и инвентаризационных описей составлены сличительные ведомости.

**3.3 Методика аудита отчета о финансовых результатах предприятия**

Как уже было отмечено ранее пообъектная проверка финансовой отчетности предполагает проверку в разрезе элементов финансовой отчетности ОАО Предприятия «Х». Нами была осуществлена пообъектная проверка отчета о финансовых результатах по следующим направлениям:

* аудит доходов;
* аудит учета затрат относимых на себестоимость произведенных работ и оказанных услуг;
* аудит расходов.

К доходам от основной деятельности относится доход от реализации продукции технического назначения и оказания услуг управленческого характера. В ходе аудита было установлено, что ОАО Предприятием «Х» с дочерними предприятиями заключены договора на оказание управленческих услуг. Счета-фактуры на оказание управленческих услуг выписываются предприятием на квартальной основе, что некорректно, так как на услуги, оказываемые непрерывно необходимо выписывать счета-фактуры ежемесячно на последнее число месяца в соответствии с Порядком заполнения счета-фактуры. Управленческие услуги включают в себя:

* подготовку и контроль исполнения хозяйственных договоров и контрактов;
* выдачу заключений о законности договоров;
* проведение работ по взысканию дебиторской задолженности через судебные органы;
* оформление документов работников по приему, увольнению и заключению трудовых договоров, книжек ИНПС;
* координацию деятельности службы по технике безопасности;
* выполнение работ по контролю за качеством, стандартизации, сертификации, метрологии;
* оказание типографских и полиграфических услуг;
* оперативную помощь и консультации в решении вопросов, возникающих в ходе хозяйственной деятельности:
* составление отчетности по кадрам для статистических и иных органов.

Аудитом было отмечено, что в перечень оказываемых услуг дочерним предприятиям, а в частности дочернему предприятию «У» не включены услуги ремонтно-строительного характера, охраны здания, технического обслуживания здания, так как работниками ОАО Предприятия «Х» производятся сантехнические, ремонтные работы, на которые имеются подписанные директором дочернего предприятия «У» наряды, согласно которым начисляется заработная плата рабочим-сдельщикам.

При проведении нами сплошной проверки по счетам-фактурам, выписанным по учету основной реализации и учету аренды имущества, расхождений не установлено.

Доход от реализации по основному виду деятельности ОАО Предприятия «Х» за 2008 год составил 184351,0 тыс. сум. Доход от сдачи имущества в аренду составил 8338,7 тыс. сум.

К прочим доходам от основной деятельности относятся также прибыль от выбытия основных средств и прочих активов, признанные штрафы, пени, доходы от списания просроченной кредиторской и депонентской задолженности. За 2008 год прочие доходы от основной деятельности ОАО Предприятия «Х» составили 35188,0 тыс. сум.

К доходам по финансовой деятельности отнесены дивиденды, полученные в размере 2866,0 тыс. сум, доходы от положительной курсовой разницы 53,0 тыс. сум.

В результате проведенной аудиторской проверки аудиторами была дана рекомендация привести в соответствие доходы, полученные от дочернего предприятия «У» с расходами по содержанию рабочей силы.

При проведении аудита затрат относимых на себестоимость произведенной продукции ОАО Предприятия «Х» было установлено, что себестоимость реализованной продукции составила 4199,0 тыс. сум.

На счетах группы 9400 обобщается информация по расходам реализации, расходам управления и прочим операционным расходам общехозяйственного назначения. Общая сумма расходов периода составила за 2008 год по данным ОАО Предприятия «Х» 211258,0 тыс. сум. С аудитом расхождений не установлено.

Ниже в таблице 9 представлен перечень и сумма административных расходов, а в таблице 10 приведены перечень и сумма операционных расходов ОАО Предприятия «Х» за 2008 год.

#### Таблица 9

##### Административные расходы ОАО предприятия «Х» за 2008 год

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование статьи расходов | Всего, сум |
| Расходы на оплату труда | 144892 287 |
| Арендная плата | 2997 343 |
| Затраты на содержание технических средств управления | 2864 612 |
| Оплата междугородних переговоров | 121 494 |
| Затраты на содержание и ремонт основных средств с учетом амортизации | 14653 827 |
| Сотовая и пейджинговая связь | 1664 687 |
| Итого административных расходов | 167194249 |

###### Таблица 10

Операционные расходы ОАО Предприятия «Х» за 2008 год

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование статьи расходов | Всего, сум |
| Оплата аудиторских услуг | 2000 000 |
| Содержание собственных обслуживающих производств | 3037 145 |
| Ценные подарки | 330 626 |
| Оплата проезда работникам | 1971 500 |
| Оплата путевок на лечение и отдых | 939 100 |
| НДС на реализацию путевок | 401 658 |
| Пособие по уходу до 2-х лет | 720 201 |
| Оплата листов по временной нетрудоспособности | 1724 116 |
| Возмещение пенсии | 747 565 |
| Возмещение ущерба | 4504 024 |
| Поощрительные выплаты в связи со знаменательной датой | 217 417 |
| Материальная помощь (с начислениями) | 6779 850 |
| Материальная помощь по смерти (без начислений) | 428 968 |
| Оплата услуг банка и депозитария | 5245 834 |
| Начисленный налог на имущество | 1916 557 |
| Отчисления в дорожный фонд | 2765 265 |
| Отчисления в фонд школьного образования | 1843 510 |
| Отчисления в Пенсионный фонд | 1843 510 |
| Судебные издержки | 594 976 |
| Убытки от списания дебиторской задолженности | 254 050 |
| Признанные штрафы, пени | 226 865 |
| Штрафы и пени за нарушение налогового законодательства | 375 600 |
| Износ нематериальных активов | 60 000 |
| Поверка приборов, ремонт, разработка нормативных документов | 1153 312 |
| Обновление системы Право | 193 854 |
| Экспертиза | 128 960 |
| Публикация баланса в печати | 128 222 |
| Материальные затраты | 1389 494 |
| Хранение ЦБ | 470 819 |
| Содержание профкома | 754 558 |
| Подписка | 435 932 |
| Изготовление визиток, регистрация устава, объявления | 330 493 |
| Отчисления в махаллинский комитет | 150 000 |
| **Итого операционных расходов** | 44063980 |

Все этапы проведения аудиторской проверки подробно освещаются в аудиторском отчете, адресованном руководству проверяемого хозяйствующего субъекта – ОАО Предприятия «Х». В соответствии с национальным стандартом аудиторской деятельности № 70 «Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности»; «а**удиторский отчет** - документ, адресованный руководителю, собственнику, общему собранию участников (акционеров) хозяйствующего субъекта, содержащий подробные сведения о ходе аудиторской проверки, выявленных отклонениях от установленного порядка ведения бухгалтерского учета, нарушениях в финансовой отчетности, а также другую информацию, полученную в результате проведения аудиторской проверки, и являющийся основанием для составления аудиторского заключения».[[16]](#footnote-16)20

Выводы после проведения аудиторской проверки следующие: с точки зрения оценки эффективности системы бухгалтерского учета, т.к. он является основой для подготовки и представления финансовой отчетности, в основном, были отмечены полнота, правильность и своевременность регистрации хозяйственных операций в бухгалтерских регистрах. Кроме того, следует отметить, что предприятием соблюдается установленный порядок ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности. В связи с этим нами была подтверждена финансовая отчетность ОАО Предприятия «Х», которая достоверно отражает его финансовое положение по всем существенным аспектам.

В заключение данной главы, следует отметить, что служба внутреннего аудита на проверенном нами предприятии не укомплектована. Общеизвестно, что внутренний аудит по содержанию и методам проведения имеет много общего с внешним аудитом и в значительной мере является информационной базой для последнего. Однако при должной организации внутреннего аудита существенно сокращаются объём и содержание внешнего аудита, проводимого на исследуемом предприятии в обязательном порядке один раз в год. Кроме того, как свидетельствует практика аудита, на тех предприятиях, где созданы и эффективно функционируют службы внутреннего аудита, значительно выше уровень сохранности имущества, использования ресурсов, организации бухгалтерского учёта и достоверности отчётности.

**Заключение**

В выпускной квалификационной работе, в соответствии с поставленной целью и задачами отражены вопросы анализа и аудита финансовой отчетности. На примере ряда предприятий проверенных аудиторской организацией ООО «FTF-AUDIT» проведен анализ финансовой отчетности предприятия, изучены теоретические и методические основы аудиторской проверки финансовой отчетности и сделаны следующие выводы по проделанной работе:

1. Изучена экономическая природа, цели и виды финансовой отчетности предприятия. Было отмечено, что несмотря на достигнутые результаты в процессе совершенствования национальной системы финансовой отчетности на практике составление финансовой отчетности в соответствии с МСФО вызывает много сложностей. Причинами ограничивающими практическое применение МСФО является отсутствие квалифицированного перевода МСФО на национальный язык и их признание.
2. Освещена структура и содаржание финансовой отчетности предприятия в современных условиях, когда происходят значительные изменения всей системы учета, отдельных ее объектов и хозяйственных операций. В этих условиях финансовая отчетность должна: гарантировать реальность и достоверность данных, которые обеспечиваются документальным обоснованием всех записей, проведением инвентаризации, придерживания правил оценки статей баланса, распределением прибылей и убытков за соответствующие отчетные периоды; обеспечивать своевременность получения данных, на основе регламентации сроков сопоставления отчетных данных для оперативного управления хозяйственной и финансовой деятельностью организаций и предприятий.
3. С применением практических материалов проведен горизонтальный анализ финансовой отчетности предприятия, в результате которого был сделан вывод, что горизонтальный анализ финансовой отчетности позволяет выявить изменение всех показателей отчетности за период по разделам отчетности путем сопоставления данных на конец периода с данными на начало периода.
4. Рассмотрена методика вертикального анализа финансовой отчетности. Проведение вертикального анализа финансвовой отчетности позволяет изучить структуру показателей отчетности и рассчитать удельный вес отдельных статей в общем итоге отчета.
5. Проведен анализ предприятия при помщи аналитических коэффициентов. Данный вид анализа является ведущим элементом анализа финансовго состояния предприятия. После проведения анализа при помощи аналитических коэффициентов можно сделать вывод, что основные финансовые коэффициенты отчетности позволяют дать оценку финансовой устойчивости и платежеспособности предприятия.
6. Освещены цели, задачи и нормативное регулирование аудиторской деятельности в Республике Узбекистан, изучены вопросы совершенствования аудита в современных условиях либерализации экономики с учетом мирового опыта.. Сделан вывод, что если финансовая отчетность представляет собой завершающую стадию обобщения бухгалтерской информации, то главной задачей аналитика-аудитора является представление действительности, которая воплощена в изучаемой отчетности и подтверждение или опровержение достоверности приведенной в финансовой отчетности информации.
7. Рассмотрена методика аудиторской проверки статей бухгалтерского баланса. Пообъектная проверка баланса предполагает проверку в разрезе элементов баланса. Проведенная пообъектная проверка бухгалтерского баланса была осуществлена по следующим направлениям: оценка системы внутреннего контроля, учетной политики и организации бухгалтерского учета на предприятии; аудит учета основных средств и капитальных вложений; аудит учета нематериальных активов; аудит учета инвестиций (финансовых вложений); аудит учета товарно-материальных запасов; аудит расчетов с персоналом по оплате труда; аудит учета денежных средств; аудит расчетов с дебиторами и кредиторами; аудит налоговых платежей и обязательных отчислений; аудит сохранности имущества, инвентаризации имущества.
8. Изучена методика аудита отчета о финансовых результатах предприятия. Проведена пообъектная проверка отчета о финансовых результатах в разрезе таких элементов отчета о финансовых результатах, как: аудит доходов; аудит учета затрат относимых на себестоимость произведенных работ и оказанных услуг; аудит расходов.

**Список использованных источников**

Законы Республики Узбекистан, Указы Президента, Постановления Кабинета Министров

1. Закон РУз «О бухгалтерском учете» № 279-I от 30.08.1996 г.

2. Закон РУз «Об аудиторской деятельности» от 09.09.2009 г. № ЗРУ – 216.

Произведения Президента Республики Узбекистан

3. И.А.Каримов «Мировой финансово – экономический кризис, пути и меры по его преодолению в условиях Узбекистана». Ташкент «Узбекистан». 2009 г.

Нормативные документы

1. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 14.08.1998 г. № 474. Утвержден Министерством финансов РУз 26.07.1998 г. № 17-17/86.
2. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 3 «Отчет о финансовых результатах». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 27.08.1998 г. № 484. Утвержден Министерством финансов РУз 25.08.1998 г. № 43.
3. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 9 «Отчет о денежных потоках». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 04.11.1998 г. № 519. Утвержден Министерством финансов РУз 16.10.1998 г. № 51.
4. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 14 «Отчет о собственном капитале». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 07.04.2004 г. № 1335. Утвержден Министерством финансов РУз 01.03.2004 г. № 36.
5. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 15 «Бухгалтерский баланс». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 20.03.2003 г. № 1226. Утвержден Министерством финансов РУз 12.03.2003 г. № 45.
6. Национальный стандарт аудита (НСА) № 3 «Планирование аудита». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 10.11.1999 г. № 837. Утвержден Министерством Финансов РУз 14.07.1999 г. № 54.
7. Национальный стандарт аудиторской деятельности (НСАД) № 50 «Аудиторские доказательства». Утвержден Приказом министра финансов от 03.04.2002 г. № 48. Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 18.04.2002 г. № 1128.
8. Национальный стандарт аудиторской деятельности (НСАД) № 70 «Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности». Утвержден Приказом министра финансов от 14.02.2001 г. № 20. Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 10.03.2001 г. № 1016.
9. «Концептуальная основа для подготовки и представления финансовой отчетности». Зарегистрирована Министерством Юстиции РУз 14.08.1998 г. № 475 утверждена Министерством Финансов РУз 26.07.1998 г. № 17-07/86.
10. Правила по заполнению форм финансовой отчетности. Приложение № 7 к Приказу министра финансов РУз от 27.12.2002 г. № 140, зарегистрированному Министерством Юстиции РУз 24.01.2003 г. № 1209.

# Основная литература

1. Ф.Г.Гулямова, М.М. Тулаходжаева «Аудит». Ташкент. Национальная ассоциация бухгалтеров и аудиторов Руз. 2003 г.
2. В.И. Подольский «Аудит». Москва. Юнити. 2008 г.
3. А.Д. Шеремет, В.П. Суйц «Аудит». Москва. Инфра-М. 2006 г.
4. С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова «Аудит». Москва. Магистр. 2009 г.

Дополнительная литература

1. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) № 4/99 **«Бухгалтерская отчетность организаций».** Утверждено приказом Министерства финансов РФ 6.07.1999 г. №43н.
2. Ф.Г. Гулямова «Самоучитель по бухгалтерскому учету». Ташкент. Норма. 2009 г.
3. Т.М. Рогуленко «Аудит». Москва. Экономистъ. 2005 г.
4. В.А. Ерофеева «Аудит». Москва. Высшее образование. 2005 г.
5. Е.А. Мизиковский «Теория бухгалтерского учета». Москва. «Экономистъ». 2006 г.
6. Л.Е. Босовский «Теория экономического анализа». Москва. Инфра-М. 2006 г.

# Периодические издания

1. Финансово-экономический ежемесячный журнал «Бухгалтерский учет и налогообложение». Ташкент. 2008 г.
2. Финансово-экономический ежемесячный журнал «Рынок, деньги, кредит». Ташкент. 2008-2009 г.
3. Журнал «Экономический вестник Узбекистана». Ташкент. 2008-2009 г.

# Интернет сайты

1. www.press-service.uz
2. www.akt.uz
3. www.fmc.uz
4. www.buh.uz
5. www.kodeks.uz
6. www.
7. www.5ka.ru

1. И.А. Каримов «Мировой финансово-экономический кризис пути и меры по его преодолению в условиях Узбекистана». Ташкент «Узбекистан». 2009 г. [↑](#footnote-ref-1)
2. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 14.08.1998 г. № 474. Утвержден Министерством финансов РУз 26.07.1998 г. № 17-17/86. [↑](#footnote-ref-2)
3. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) № 4/99 **«Бухгалтерская отчетность организаций».** Утверждено приказом Министерства финансов РФ 6.07.1999 г. №43н. [↑](#footnote-ref-3)
4. Е.А. Мизиковский «Теория бухгалтерского учета». Москва. «Экономистъ». 2006 г. [↑](#footnote-ref-4)
5. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 15 «Бухгалтерский баланс». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 20.03.2003 г. № 1226. Утвержден Министерством финансов РУз 12.03.2003 г. № 45. [↑](#footnote-ref-5)
6. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 3 «Отчет о финансовых результатах». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 27.08.1998 г. № 484. Утвержден Министерством финансов РУз 25.08.1998 г. № 43. [↑](#footnote-ref-6)
7. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 14.08.1998 г. № 474. Утвержден Министерством финансов РУз 26.07.1998 г. № 17-17/86. [↑](#footnote-ref-7)
8. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 9 «Отчет о денежных потоках». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 04.11.1998 г. № 519. Утвержден Министерством финансов РУз 16.10.1998 г. № 51. [↑](#footnote-ref-8)
9. Национальный стандарт бухгалтерского учета (НСБУ) № 14 «Отчет о собственном капитале». Зарегистрирован Министерством Юстиции РУз 07.04.2004 г. № 1335. Утвержден Министерством финансов РУз 01.03.2004 г. № 36. [↑](#footnote-ref-9)
10. ### Правила по заполнению форм финансовой отчетности. Приложение № 7 к Приказу министра финансов от 27.12.2002 г. № 140, зарегистрированному МЮ 24.01.2003 г. № 1209.

    [↑](#footnote-ref-10)
11. ### 14 Закон РУз «Об аудиторской деятельности» от 09.09.2009 г. № ЗРУ-216

    [↑](#footnote-ref-11)
12. 15 В.А. Ерофеева «Аудит». Москва. Высшее образование. 2005 г. [↑](#footnote-ref-12)
13. 17 Национальный стандарт аудиторской деятельности (НСАД № 70) «Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности». Утвержден Приказом министра финансов от 14.02.2001 г. № 20. Зарегистрирован МЮ 10.03.2001 г. № 1016 [↑](#footnote-ref-13)
14. ### 18 Национальный стандарт аудиторской деятельности (НСАД № 50) «Аудиторские доказательства». Утвержден Приказом министра финансов от 03.04.2002 г. № 48. Зарегистрирован МЮ 18.04.2002 г. № 1128

    [↑](#footnote-ref-14)
15. 19 Национальный стандарт аудита (НСА № 3) «Планирование аудита». Зарегистрирован МЮ РУз 10.11.1999 г. № 837. Утвержден МФ РУз 14.07.1999 г. № 54 [↑](#footnote-ref-15)
16. 20 Национальный стандарт аудиторской деятельности (НСАД № 70) «Аудиторский отчет и аудиторское заключение о финансовой отчетности». Утвержден Приказом министра финансов от 14.02.2001 г. № 20. Зарегистрирован МЮ 10.03.2001 г. № 1016 [↑](#footnote-ref-16)