

# ACCOUNTANCY EURASIA

**MOSCOW**  
**25 April 2019**



АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА,  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ПРИМЕНЕНИЯ МСФО  
В СТРАНАХ ЕВРАЗИЙСКОГО РЕГИОНА

"Up to date issues of development of Audit, Financial  
Reporting and Implementation of IFRSs in the countries  
of the Eurasian Region"

**АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА,  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ПРИМЕНЕНИЯ МСФО  
В СТРАНАХ ЕВРАЗИЙСКОГО РЕГИОНА**

Материалы I международной научно-практической конференции

ISBN: 978-5-00103-704-0

г. Москва, Россия.

2019 г.

## Accountancy Eurasia

### Организаторы конференции



СРО аудиторов  
Ассоциация «Содружество»



CPA Russia  
НП «Сертифицированный  
профессиональный бухгалтер»

### Соорганизаторы конференции



ОБЩЕСТВЕННОЕ ОБЪЕДИНЕНИЕ  
«БЕЛОРУССКОЕ ОБЩЕСТВО  
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ»



ASSOCIATION OF  
CERTIFIED  
PROFESSIONAL  
ACCOUNTANTS



ОО  
«Объединение  
бухгалтеров и  
аудиторов»



ОО «Палата  
бухгалтеров и  
аудиторов  
Кыргызстана»



ПАО «Союз  
аудиторов  
Казахстана»

## АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА, БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ПРИМЕНЕНИЯ МСФО В СТРАНАХ ЕВРАЗИЙСКОГО РЕГИОНА

Материалы I международной научно-практической конференции

Москва, Россия.

2019 г.

**Актуальные вопросы развития аудита, бухгалтерского учета и применения МСФО в странах Евразийского региона:** материалы международной научно-практической конференции / под ред. проф. Н.Е. Ледневой, проф. М.М. Тулаходжаевой, О.С. Бернацкой, В.С. Жаринова, В.В. Гетман, А.А. Мицука, Л.В. Мицук, В.А. Неизвестной, Е.Ф. Герштейна, С.Ю. Ковальской, Л.А. Шульгиной – Москва: НП «СПБ», 2019 г.

В сборник вошли доклады выступлений и тезисы ученых, научных сотрудников и преподавателей образовательных учреждений, представителей Министерства финансов и экспертов-практиков профессиональных организаций бухгалтеров и аудиторов из стран Евразийского региона по актуальным вопросам развития аудита, бухгалтерского учета и применения МСФО в странах Евразийского региона.

Издание предназначено для ученых, специалистов, преподавателей, экспертов-практиков, аспирантов, студентов, всем, кто занимается и интересуется вопросами аудита, бухгалтерского учета и МСФО в Евразийском регионе.

Примечание: МСФО – международные стандарты финансовой отчетности.

© Евразийская региональная группа бухгалтеров и аудиторов,  
соглашение о создании которой подписано  
07 ноября 2018 г. в г. Сиднее Австралии.

## Оглавление

<b>I МЕЖДУНАРОДНАЯ НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКАЯ КОНФЕРЕНЦИЯ .....</b>	<b>5</b>
<b>ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА В УСЛОВИЯХ ЕДИНОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПРОСТРАНСТВА.....</b>	<b>6</b>
<b>СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ ПОДГОТОВКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ СОГЛАСНО МСФО.....</b>	<b>8</b>
<b>ЗНАЧЕНИЕ И РОЛЬ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В РАЗВИТИИ СПЕЦИАЛИСТОВ- ПРАКТИКОВ.....</b>	<b>11</b>
<b>РОЛЬ, ФУНКЦИИ И РЕГУЛИРОВАНИЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В КАЗАХСТАНЕ.....</b>	<b>14</b>
<b>ПРОДВИЖЕНИЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ ИНТЕРЕСОВ БУХГАЛТЕРСКОГО СООБЩЕСТВА НА ПЛОЩАДКЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ОБЪЕДИНЕНИЯ .....</b>	<b>17</b>
<b>РОЛЬ АУДИТА ПРИ УМЕНЬШЕНИИ ТЕНИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ.....</b>	<b>20</b>
<b>РОЛЬ ИНВЕСТИЦИЙ В РАЗВИТИИ ИМУЩЕСТВЕННЫХ ОТНОШЕНИЙ В ЭКОНОМИКЕ.....</b>	<b>24</b>
<b>ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО ОБРАЗОВАНИЯ В КОНТЕКСТЕ ПАРАДИГМЫ «УНИВЕРСИТЕТ 3.0.» .....</b>	<b>28</b>
<b>ОПЫТ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА В ТУРКМЕНИСТАНЕ .....</b>	<b>31</b>
<b>АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА И БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УЗБЕКИСТАНЕ.....</b>	<b>32</b>
<b>ИСПОЛЬЗОВАНИЕ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР В АУДИТЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ .....</b>	<b>36</b>
<b>РЕФОРМИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УЗБЕКИСТАНЕ .....</b>	<b>40</b>
<b>PROMOTION OF PROFESSIONAL INTERESTS OF THE ACCOUNTING COMMUNITY WITHIN A PUBLIC ASSOCIATION .....</b>	<b>44</b>
<b>THE ASSOCIATION OF ACCOUNTANTS OF THE REPUBLIC OF LATVIA AS A BASIS FOR THE STABLE DEVELOPMENT OF THE PROFESSIONAL ACCOUNTING COMMUNITY IN LATVIA ABOUT LRGA .....</b>	<b>47</b>
<b>THE USE ANALYTICAL PROCEDURES IN THE FINANCIAL STATEMENT AUDIT .....</b>	<b>51</b>
<b>АВТОРЫ .....</b>	<b>56</b>
<b>СПРАВОЧНАЯ ИНФОРМАЦИЯ .....</b>	<b>57</b>
<b>ЕВРАЗИЙСКАЯ РЕГИОНАЛЬНАЯ ГРУППА БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ .....</b>	<b>57</b>
Основные принципы взаимного признания и сотрудничества.....	57
Основные цели и задачи взаимного признания и сотрудничества.....	58
Основные функции сотрудничества.....	58
О проекте Eurasica .....	60

## **I МЕЖДУНАРОДНАЯ НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКАЯ КОНФЕРЕНЦИЯ**

### **«Актуальные вопросы развития аудита, бухгалтерского учета и применения МСФО в странах Евразийского региона»**

Тема конференции согласуется с основными целями, изложенными в Стратегическом плане Международной Федерации Бухгалтеров (МФБ) на 2019-2020 г., и которые обсуждались в ноябре 2018 года в рамках 20-го Всемирного конгресса бухгалтеров (WCOA) в Сиднее (Австралия). МФБ планирует продолжать «содействие в разработке и распространению высококачественных международных стандартов» и поддерживать инициативы, направленные на содействие их принятия и внедрения, обмен опытом и развитие потенциала профессиональных организаций бухгалтеров и аудиторов.

Основные направления работы конференции:

1. Опыт применения международных стандартов аудита в отдельных странах Евразийского региона.
2. Проблемы и задачи профессиональных бухгалтеров в развитии бухгалтерского учета и применении международных стандартов финансовой отчетности.

Заседание конференции проведено 25-26 апреля 2019 г.

по адресу: г. Москва, ул. Смоленская, д. 5. (м. Арбатская, м. Смоленское), отель «Золотое кольцо», Конференц-зал «Владимир»

**Гетман В.В.,**  
Исполнительный директор  
ОО «Объединение бухгалтеров и аудиторов»,  
г. Бишкек, Кыргызстан

## **ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА В УСЛОВИЯХ ЕДИНОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПРОСТРАНСТВА**

Регулирование бухгалтерского учета в Кыргызстане осуществляется несколькими органами: Министерством финансов (для бюджетных учреждений), Государственной службой регулирования и надзора за финансовым рынком (для коммерческого сектора), Национальным Банком (для организаций финансово-кредитного сектора). Регулирование в коммерческом секторе достаточно мягкое, организации должны сформировать финансовую отчетность в соответствии с основой, которая установлена законодательством, и которая различается в зависимости от организации:

- МСФО для субъектов публичного интереса;
- МСФО для МСБ для компаний, не являющихся субъектами публичного интереса;
- Упрощенные правила – для субъектов малого предпринимательства.

Закон разрешает субъектам малого и среднего предпринимательства использовать МСФО для МСБ или МСФО (на добровольной основе). Организации (кроме бюджетных учреждений) используют формы регистров бухгалтерского учета, *разрабатываемых и утверждаемых самими субъектами*.

К сожалению, качество финансовой отчетности у разных компаний существенно отличается. В нашей стране большая часть предприятий представляет собой малые и средние предприятия, их финансовая отчетность имеет очень ограниченный круг пользователей, представленный в основном собственниками. Собственники же достаточно часто не понимают пользы финансовой отчетности, а ориентированы исключительно на то, чтобы не иметь проблем с налоговой службой. Соответственно не уделяется должного внимания качеству финансовой отчетности.

Качество финансовой отчетности контролируется только через аудит. Аудит проходят далеко не все компании. Перечень лиц, для которых аудит является обязательным, ограничен: банки и другие организации, лицензируемые Национальным банком, страховые организации, инвестиционные фонды, негосударственные пенсионные фонды, организации, осуществившие публичное предложение ценных бумаг (т.е. те организации, для которых применение МСФО является обязательным).

Наша страна присоединилась к Евразийскому экономическому союзу, и мы ожидаем, что будет усиливаться контроль над субъектами публичного интереса, будет пересмотрен перечень организаций, относящихся к таким субъектам. Возможно, в рамках ЕАЭС будет разработан единый подход к определению субъектов публичного интереса.

Мы полагаем, что потребность в квалифицированных бухгалтерях будет расти, соответственно, уже сейчас мы должны позаботиться об этом, работать над усилением

потенциала профессиональных бухгалтеров, и, в первую очередь – потенциала своих членов.

Нас также ждут существенные перемены в аудиторской деятельности. На сегодняшний день все вопросы, касающиеся занятия аудиторской деятельностью, являются ответственностью регулятора. Для аттестации лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью, уполномоченным органом создается аттестационная комиссия, в составе которой 1/3 должны составлять представители аудиторских объединений. Аттестация осуществляется в соответствии с программой, утвержденной уполномоченным органом (компьютерное тестирование). Программа включает МСФО, МСА, законодательство Кыргызской Республики (гражданское и налоговое), анализ финансовой отчетности, и может изменяться и дополняться. Однако, на сегодняшний день, программа не полностью соответствует тем требованиям, которые установлены в Соглашении об аудиторской деятельности.

В ближайшем будущем мы ожидаем множество изменений. Во-первых, изменятся программы квалификационных экзаменов. Во-вторых, не будет лицензирования, которое существует в настоящее время. Допуск к занятию аудиторской деятельностью – включение в реестр. Пока что мы не очень хорошо представляем, каким образом это будет работать. Есть много вопросов. Как быстро будут вноситься изменения в реестр? Каким образом будет осуществляться надзор? Например, за аудиторами из Кыргызской Республики, которые осуществляют деятельность на территории других стран. Каков механизм взаимодействия регуляторов?

Думаю, эти вопросы волнуют представителей профессии не только в нашей стране. Политические решения приняты, мы должны им следовать. Экономическое пространство у нас общее, но каждая страна суверенна и заинтересована в том, чтобы сохранить свой аудит. Конечно, нашу организацию беспокоит будущее «кыргызского» аудита.

Чтобы это будущее было более безоблачным, нам нужно многое сделать, в частности, уделять больше внимания вопросам профессиональной этики. Мы должны усилить контроль для выполнения Кодекса этики своими членами. Мы должны подумать о том, как мы будем реагировать на то, что кто-то из наших членов плохо проявил себя в другой стране. Здоровая конкурентная среда возможна только в том случае, если соблюдаются этические принципы.



*Исамухамедов А.С.*  
*Начальник отдела внедрения МСФО (АО «Узбекэнерго»)*  
*Старший преподаватель ТГЭУ, Узбекистан*

## **СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ ПОДГОТОВКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ СОГЛАСНО МСФО**

Переход Республики Узбекистан к рыночным отношениям требует реформирования системы бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами. Составленная бухгалтерская отчетность по международным стандартам позволит оценить не только результаты деятельности компании, её финансовое положение, но также качество работы менеджмента компании в целях принятия важных экономических решений. Смена социально-экономической формации в Республике Узбекистан на рубеже веков и усилившиеся в мире в конце XX в., процессы глобализации экономики потребовали, помимо решения комплекса других задач, реформирования национальной системы бухгалтерского учета в стране на основе международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Основное направление реформирования бухгалтерского учета состоит в повышении качества получаемой информации и обеспечении свободного доступа к ней потребителей информации. В результате, по подсчетам аналитиков, более 80% отечественных компаний сегодня не знают точно своего финансового состояния (1). Проанализировав практические проблемы, можно привести следующий перечень:

-в стандартах отсутствуют сами формы отчетности по МСФО, есть только многочисленные требования к ним. Чтобы подготовить комплект самостоятельно, даже при хорошем знании Стандартов, уйдет не одна неделя, а то и месяцы;

-отчетность по МСФО включает множество пояснений и расшифровок к основным отчетным формам;

-при составлении отчетности по МСФО в иностранной валюте необходимо показать трансформационные курсовые разницы. Этому обычно не учат на курсах, не требуют на экзаменах ДипИФР;

-для иностранных партнеров часто необходима отчетность на английском языке. Потребуется услуги переводчика. При этом, переводчик должен владеть специфической терминологией МСФО.

-заполнять отчетность в Excel'e не всегда удобно. В практике отсутствуют разработанные готовые программные комплексы по подготовке???

В современной литературе выделяют следующие методы к составлению финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности:

Рисунок 1.



Рисунок 2. Методы составления финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

**Трансформация бухгалтерской отчетности** – процесс составления финансовой отчетности в результате перегруппировки учетной информации и корректировки статей отчетности, подготовленной по правилам национальной системы бухгалтерского учета в формат МСФО.

При трансформации отчетности показатели отчетности по МСФО формируются на основе данных отчетности по НСБУ, скорректированных на величину отличий в учете и отчетности по НСБУ и МСФО. При этом, первоначально формируются исходные показатели в формате представления МСФО на основе данных учета и отчетности по НСБУ путем реквалификации статей отчетности по НСБУ, а затем проводятся корректировки (трансформационные записи) с тем, чтобы привести отчетные показатели в соответствие с требованиями положений международных стандартов

**Параллельный учет** на уровне ввода первичных данных (Конверсия) - это метод параллельного ведения учета в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета и МСФО.

Параллельный учет ведется в иных стандартах (например, МСФО), а не в тех, по которым учет уже осуществляется (например, по национальным стандартам). Параллельный учет по МСФО подразумевает отражение фактов хозяйственной жизни в регистрах бухгалтерского учета на пооперационной основе, в соответствии с правилами МСФО.

**Трансляция данных из других видов учета** - подготовка финансовой отчетности на определенную дату при наличии на предприятии нескольких видов систем программных обеспечений.

Для данного метода характерно, что первичным является учет по национальным стандартам. В течение отчетного периода (периодов) учетные данные отражаются в регистрах учета по НСБУ. В конце отчетного периода записи, сформированные в соответствии с НСБУ, переводятся в записи, соответствующие правилам МСФО. После этого, по записям из регистров МСФО выполняются регламентные операции по закрытию

счетов и формированию финансовых результатов. На основании этой информации формируется итоговая финансовая отчетность.

**Смешанный метод учета** подготовки финансовой отчетности, согласно МСФО, используется для охвата и обобщения всего учетного при одновременно-частичном использовании всех существующих методов подготовки финансовой отчетности по МСФО. Применение смешанного метода обусловлено следующими фактами: в зависимости от программных, финансовых и кадровых возможностей в структурных предприятиях используются различные методы подготовки финансовой отчетности; головным предприятием производится поэтапный переход к тому или иному методу подготовки финансовой отчетности, согласно МСФО; при наличии в структурных предприятиях готовых разработанных программных решений и комплексов по подготовке финансовой отчетности, согласно МСФО, существование определенного конфиденциального регламента.

Данный метод применяется в основном головными компаниями, где производится выгрузка, консолидация и подготовка финансовой отчетности по всему предприятию в целом. Смешанный метод учета может производиться двумя видами подхода: конвергенция и адаптация

#### **Использованная литература**

1. Методы и порядок перевода учета и отчетности на МСФО © 2009 Л.В. Гришина Саратовский государственный социально-экономический университет
2. Морозова Е.В. Этапы трансформации бухгалтерской отчетности организации в соответствии с требованиями МСФО // Научное сообщество студентов XXI столетия. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ: сб. ст. по мат. VII междунар. студ. науч.-практ. конф. № 7. URL: <http://sibac.info/archive/economy/7.pdf>
3. Подробно о назначении, структуре и содержании документов см.: Манько С. В. Автоматизация учета по МСФО: методологическая база проекта // КФО.МС. 2011. № 2.
4. Вахрушина М.А., Мельникова Л.А. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Омега-Л, 2009 -371 с (360)

*Ковальская С.Ю.,  
Ведущий эксперт CPA Russia,  
НП «Сертифицированный Профессиональный Бухгалтер»,  
г. Москва, Россия*

## **ЗНАЧЕНИЕ И РОЛЬ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В РАЗВИТИИ СПЕЦИАЛИСТОВ-ПРАКТИКОВ**

1. Потребность бизнес – среды в специалистах, обладающих профессиональной компетенцией.
2. Основные составляющие профессиональной компетенции специалиста - практика.
3. Ключевое значение профессиональной организации в квалификационной подготовке специалистов – практиков.
4. Цели и задачи развития квалификации для профессиональной организации.
5. Роль профессиональной организации в развитии и повышении профессиональной квалификации.

Международному экономическому сообществу и современной бизнес – среде необходимы специалисты, способные справляться с практическими задачами разного уровня сложности, зачастую, нестандартными, многогранными и неструктурированными. От профессионала, как начинающего свою практику, так и более опытного, требуется не просто знать определенные стандарты и принципы, а практически применять эти знания для эффективного выполнения широкого спектра профессиональных обязанностей.

Обществу необходимы специалисты – практики различных квалификационных уровней. Современное понятие профессиональной компетенции и квалификационного уровня, основанное на международных образовательных стандартах для профессиональных бухгалтеров, выходит далеко за рамки собственных профессиональных знаний.

Таким образом, основываясь на реальных разумных потребностях международного сообщества, современный подход к формированию специалиста – практика основан на формировании профессиональной компетентности.

Профессиональная компетентность для современного профессионального бухгалтера, работающего в рамках международных стандартов, складывается из следующих соединенных и взаимопроникающих компонентов:

- профессиональные знания: знания принципов, стандартов, понятий и процедур;
- техническая компетентность: практика применения профессиональных знаний для выполнения функциональных обязанностей на определенном уровне;
- профессиональные навыки, необходимые для демонстрации технической компетенции:
  - ✓ способность к оценке информации посредством изучения, синтеза и анализа;

- ✓ способность к решению проблем, в том числе разноплановых, используя логику и анализ, с привлечением специализированной помощи при необходимости;
- ✓ навыки письменной и устной коммуникации и ведения переговоров для выработки решений и достижения договоренности;
- ✓ организационные навыки, в том числе соблюдение сроков, порядка работы; навыки делегирования и управления;
- ✓ способность к постоянному повышению своей квалификации и самоконтролю.

Также мы должны отметить, что международные стандарты декларируют этические требования в качестве неотъемлемого компонента профессиональной компетенции. Такими основополагающими принципами профессиональной этики являются: честность, объективность, профессиональная компетентность и добросовестность, конфиденциальность, профессиональное поведение.

В то время как система высшего образования в России ориентирована на получение знаний определенного уровня и спектра, формирование специалиста – практика, обладающего профессиональной компетенцией, которая включает специальные знания, но не ограничивается ими, является задачей профессиональных организаций. Ведущую роль в развитии специалистов – практиков в бухгалтерской профессии играют профессиональные организации. Актуальной задачей, стоящей перед нашей профессиональной организацией «Сертифицированный Профессиональный Бухгалтер», является внедрение стройной логичной системы формирования и развития специалиста-практика, который гармонично интегрирует все ключевые составляющие профессиональной компетенции. Профессиональные организации на базе общего образования помогают специалистам – практикам в соединении и интеграции профессиональных знаний, индивидуальных профессиональных навыков и этических принципов на практике. Задачей профессиональной организации является выстраивание квалификационных требований определенным образом, нацеленным на формирование профессиональной компетенции у специалистов – практиков. Это требует от профессиональной организации разработки интегрированных обучающих программ, регулярного обновления и пересмотра системы оценки профессиональной компетенции, совершенствование моделирования практических кейсов в целях повышения квалификации специалистов – практиков.

Профессиональные организации, аккумулируя опыт всего профессионального сообщества и положительный опыт коллег, дают возможность специалисту на начальном уровне максимально быстро и эффективно достигать необходимого уровня профессионального развития.

Профессиональные организации вырабатывают методический подход, позволяющий достичь эффективных комплексных результатов, который включает структурированное сочетание учебных программ и практического опыта, в том числе:

- Создание кейсов, максимально моделирующих практические ситуации и включающих комплексный интегрированный набор задач, решение которых

предполагает техническое выполнение с использованием программного обеспечения, необходимость принятия решений в рамках своей компетенции и взаимодействие с руководителем (подчиненными). Практическое решение проблемы с учётом баланса времени, выгод от решения и минимизации требуемых затрат.

- Повсеместное сквозное внедрение стандартов профессиональной этики.
- Контроль качества выполняемых специалистами-практиками услуг.
- Взаимодействие с организациями-работодателями для получения отзывов о работе специалиста-практика.

Объем необходимых компетенций для эффективного исполнения функциональных обязанностей специалиста – практика продолжает нарастать. Быстро изменяющиеся экономические и производственные условия воздействуют на актуальность компетенции специалиста. Как правило, бухгалтеры повсеместно сталкиваются с повышением требований и ожиданий в отношении их практических навыков. Повышение профессиональной квалификации специалистов – практиков предназначено для поддержания уровня профессиональной компетенции, необходимого для предоставления клиентам и работодателям высококачественных услуг. Также, реалии времени могут потребовать от специалиста – практика необходимость занять новую должность, служебные обязанности, в рамках которых могут потребовать от них приобретения новых компетенций.

Важнейшими составляющими в обеспечении соответствия компетентности специалиста – практика являются:

- Поддержание уровня компетенции;
- Повышение квалификации;
- Непрерывное обучение.

Специалист – практик обязан поддерживать и совершенствовать уровень собственной компетенции. Профессиональная организация должна всецело способствовать повышению профессиональной квалификации специалистов и пропагандировать идею непрерывного профессионального образования.

К задачам профессиональной организации в рамках повышения профессиональной квалификации относятся:

- Разработка и организация программ и мероприятий, направленных на повышение профессиональной квалификации в разрезе гармоничного развития профессиональной компетенции;
- Разработка эффективного комплекса контрольных мероприятий.

#### **Использованная литература.**

[Сборник международных положений по образованию, издание 2017 года International Federation of Accountants (IFAC)]

[Competency-based accounting education, training & certification An Implementation Guide Authors: Alfred Borgonovo, Brian Friedrich, Michael Wells]

*Мицук А.А.,  
Председатель  
Профессиональной аудиторской организации  
«Союз аудиторов Казахстана»  
г. Алматы, Казахстан*

## **РОЛЬ, ФУНКЦИИ И РЕГУЛИРОВАНИЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В КАЗАХСТАНЕ**

Сегодня в Казахстане пять Профессиональных аудиторских организаций (далее - ПАО), около двухсот пятидесяти аудиторских организаций и около восьмисот аудиторов.

В Казахстане накоплен огромный опыт по внедрению и использованию Международных Стандартов Аудита (далее – МСА), которые применяются с 2006 года.

На данный момент за актуализацию МСА в Казахстане отвечают:

- Министерство финансов РК, и
- Одна из пяти ПАО, которая является членом МФБ.
- ПАО «Союз аудиторов Казахстана» сделал запрос в IFAC по использованию Международных стандартов аудита в редакции 2016-2017 гг. на русском языке в Казахстане.

Но выполнение возложенных на них функций не осуществляется в полном объеме, поэтому, на сегодняшний день, актуальными считаются стандарты, выпущенные в 2015 году, а Профессиональный Кодекс этики - 2010 года.

На данный момент, в Республике ПАО осуществляют следующие функции:

- проводят контроль качества в соответствии с МСА;
- повышают квалификацию аудиторов и проводят подготовку кандидатов в аудиторы в соответствии с МСА, МСФО, Кодексом этики IFAC и Законодательством РК;
- Рекомендуют внесение поправок в нормативно-правовые акты;
- сотрудничают с Национальными и Международными профессиональными организациями.

ПАО в Казахстане должны отвечать следующим требованиям:

- учредителями и участниками профессиональных организаций являются только аудиторы и аудиторские организации;

- аудиторы и аудиторские организации выступают членами только одной профессиональной организации;
- разрабатывать и принимать Кодекс этики, который соответствует требованиям Кодекса этики Международной федерации бухгалтеров.

Орган управления профессиональных организаций формируется из числа аудиторов – членов профессиональной организации, в количестве не менее трех аудиторов с опытом работы в области аудита в течение трех лет из последних пяти.

Профессиональные организации должны иметь следующие рабочие органы (комитеты):

1. по контролю качества;
2. по международным стандартам аудита и финансовой отчетности;
3. по повышению квалификации аудиторов;
4. по вопросам этики;
5. по рассмотрению споров.

Профессиональные организации могут иметь и иные рабочие органы (комитеты).

В соответствии с Законом «Об аудиторской деятельности» Министерство финансов Республики Казахстан является уполномоченным государственным органом, которому поручено регулирование аудиторской деятельности.

Для проведения обязательного аудита финансовой отчетности Аудиторская организация должна получить от ПАО заключение о прохождении Контроля качества. На основании результатов проведенной проверки Контроля качества с положительной оценкой, подтверждается соответствие аудиторской организации требованиям МСА и Кодексу этики.

В дополнение к требованиям Закона об аудиторской деятельности, Приказом Министра финансов о квалификационных требованиях к аудиторским организациям, которым разрешено проводить обязательный аудит финансовых организаций, а также положениям, выпущенным Национальным Банком Казахстана и Казахстанской фондовой биржей, устанавливаются дополнительные критерии для аудиторских организаций, которые имеют право на проведение проверок банков и зарегистрированных на бирже компаний.

В 2016 году в силу вступил Закон «О саморегулировании». По состоянию на 2019 год ПАО, Министерство финансов РК и Национальная палата предпринимателей РК «Атамекен» (организация, которая является представителем Бизнеса в Казахстане), все еще обсуждают роли и соответствующие обязанности вышеуказанных организаций.

#### **На данный момент образовалось два мнения:**

Три Профессиональных аудиторских организаций, а также большинство отечественных аудиторских организаций, предлагают множественное саморегулирование



с ужесточением системы проведения Контроля качества и Аттестации кандидатов в аудиторы.

А Министерство финансов РК и одна из пяти ПАО предлагают создать Единый надзорный орган, который будет финансироваться за счет ПАО, и в который перейдут функции Контроля качества и Аттестация кандидатов в аудиторы.

Исходя из вышеизложенного видно, что в Казахстане аудиторская деятельность развивается, но ограничена строгими рамками, и Государство своей инициативой по внедрению Единого надзорного органа, может еще больше зарегулировать аудиторскую деятельность.

Поэтому, большинство аудиторов против данных инициатив, но за ужесточение регулирования рынка с помощью Профессиональных аудиторских организаций, которые знают изнутри все реалии сферы Аудита.

*Неизвестная В.А.,  
Председатель Правления  
Общественного объединения  
«Белорусское общество  
профессиональных бухгалтеров»*

*Герштейн Е.Ф., исполнительный  
директор Общественного объединения  
"Белорусское общество  
профессиональных бухгалтеров"*

*г. Минск, Беларусь*

## **ПРОДВИЖЕНИЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ ИНТЕРЕСОВ БУХГАЛТЕРСКОГО СООБЩЕСТВА НА ПЛОЩАДКЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ОБЪЕДИНЕНИЯ**

### 1. Общество как открытая площадка.

Наше объединение молодое – ему только год. Членами являются физические лица – на сегодня это более 100 человек.

Основными целями Общественного объединения «Белорусское общество профессиональных бухгалтеров» являются совершенствование и развитие образовательной деятельности в области бухгалтерского учета и аудита, содействие членам объединения в осуществлении профессиональной деятельности в этой области.

Деятельность Объединения направлена, в том числе, на оказание консультаций и помощи своим членам по вопросам профессиональной ориентации, трудоустройства, повышения их профессионального уровня; разработку и внедрение среди членов Объединения норм профессиональной этики; внедрение международных стандартов финансовой отчетности; развитие связей и взаимовыгодного сотрудничества с международными организациями в области бухгалтерского учета и аудита.

«Переводя» с языка официального документа, первоочередная цель, иначе - миссия, объединить, повысить уровень самооценки и профессионального статуса того самого нередко ругаемого бухгалтера, придать нашему новому сообществу не только казенно-служебный, но и человеческий характер.

Причем, когда мы говорим о бухгалтере, мы присоединяем людей и других смежных, близких по содержанию профессий и профилей: ведь объединение предусматривает членство не организаций, а именно физических лиц и интегрирует не только бухгалтеров, но и аудиторов, экономистов, научных и педагогических работников соответствующих профилей, других лиц, реализующих свои знания и навыки и видящих свои интересы в сферах совершенствования и развития бухучета, аудита и экономики в целом.

В нашей концепции мы реализуем не узкофункциональный подход, когда обучение строится на преподавании темы, в тех или иных вариациях одинаково воспринимаемой

слушателем, в привычном, а порой уже и скучном формате. Наше видение как главенствующего подхода - раскрытие сути проблемы и способов ее разрешения в отраслевом разрезе, порой в самых неожиданных и различных «плоскостях». То есть, попытаться вместе с участниками разобраться с ситуацией в комплексе в данной конкретной сфере деятельности (нескольких смежных областях) и сначала «нащупать», а потом и убедиться в путях решения.

Отсюда и видимый нами подход к формату общения: посути – это площадка не в виде лекции менторского характера, но делового тренинга, круглого стола, профессионального клуба.

Мы хотим и должны стать открытой, большой идейной платформой для взаимного обогащения знаниями, навыками, опытом, мыслями, видя при этом в бухгалтере, экономисте одновременно и специалиста-профессионала, и просто человека со своими проблемами и удачами.

Поэтому, помимо сугубо профессионального тренинга, делового общения, мы ищем и находим возможности оказания правовой, психологической поддержки наших бухгалтеров, финансистов, экономистов.

## 2. Кадровый потенциал. Поиск молодых профессионалов.

Мы уделяем достаточно много внимания такому направлению как совершенствование и развитие кадрового потенциала. Белорусское общество профессиональных бухгалтеров принимает участие в ярмарках вакансий для студентов, которые были организованы ведущими вузами нашей страны. Мы сотрудничаем с учебными заведениями, поскольку со своей стороны понимаем и видим ограничения для студентов экономических специальностей применительно именно к практической стороне профессии в сегодняшних условиях хозяйственной деятельности и ее специфике в отдельных отраслях и сферах. Здесь и находятся общие точки соприкосновения, при этом найти способы решения возникающих проблем мы намерены оперативно, не откладывая их на будущее.

И, конечно, мы понимаем значимость новых цифровых продуктов. На базе нашей общественной организации в стадии разработки и апробации сайт – приложение, где предусмотрены личные кабинеты как для студентов, которые хотят получить профессию бухгалтера, так и для работодателей, где можно будет без посредников попробовать найти себя в профессии. Сейчас это можно называть блокчейном. Надеемся, запустить это приложение в ближайшее время.

Это, в определенной степени, позволяет внести свою лепту в объективную проблему поддержания и повышения престижа бухгалтерской профессии.

Здесь мы видим очень серьезную проблему: разрыв между большим числом бухгалтеров-счетоводов и топ специалистами, уровня МСФО. Поэтому наша цель еще и в том, чтобы видя реальность, содействовать повышению общего среднего уровня бухгалтерского персонала: ведь где-то еще не только не до современных ERP систем, но и до последней версии 1С Бухгалтерия.

Поэтому процесс повышения профессионального уровня кадров, имплементации бухгалтерии в современные управленческие системы – это вопрос успешности и престижа профессии.

### 3. Бухгалтер, бизнес, госорганы

На наш взгляд, важнейший контент – поиск оптимальных и эффективных механизмов взаимоотношений между собственником, топ-менеджментом и бухгалтерской службой, и далее - с органами государственной власти. Здесь множество ключевых аспектов для устойчивости и развития бизнеса, с одной стороны, а, с другой – соблюдение требований законодательства, которое не знает отдельно хозяина компании и отдельно его бухгалтерию, а диктует свои нормы и требует к ним уважения.

Нами было заключено и реализуются несколько неформальных соглашений с ведущими бизнес-союзами, объединениями промышленников и предпринимателей Беларуси, в которых мы заложили основы сотрудничества и взаимодействия между нашим сообществом и бизнес-структурами.

С другой стороны, мы выступаем на практике как связующее звено между бизнесом и государством в плане обозначения проблематики, внесения инициатив и открытого обсуждения насущных вопросов совместно с госорганами.

Представительство нашей организации в консультативных советах ведущих экономических ведомств Беларуси, инициирование негалочных встреч с госорганами, проведение совместных совещаний – это практическая реализация и выстраивание понимания взаимоотношений: бухгалтерское сообщество – бизнес – государство.

### 4. Ближайшие и среднесрочные перспективы.

Наше видение: стать эффективной, узнаваемой и объединяющей структурой, не только представляющей интересы бухгалтерского, экономического сообщества, но и способной реализовать на практике его прогрессивные идеи и замыслы для развития человеческого потенциала, формирования устойчивого позитивного понимания и уважения к профессии и людям, ее представляющим, посильного вклада в совершенствование экономических процессов. Международное сотрудничество, после года становления – приоритет. И площадка Большой Евразии – отличная возможность и перспектива.

*Новрузов В.Т.О., д.э.н., профессор,  
Председатель Палаты аудиторов  
Азербайджанской Республики,  
Азербайджан*

## **РОЛЬ АУДИТА ПРИ УМЕНЬШЕНИИ ТЕНИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ**

Уважаемые участники международной конференции!

Уважаемые друзья!

Мне очень приятно приветствовать вас от имени азербайджанских коллег и хочу выразить благодарность организаторам за приглашение на Международную научно-практическую конференцию, посвящённую актуальным вопросам развития аудита и бухгалтерского учёта в условиях современности.

Тема моего доклада, как вас уже проинформировали, называется “Роль аудита в уменьшении тенизации экономики”.

Как известно, в широком аспекте теневую экономику характеризуют как экономическую деятельность скрывающуюся от общественности и государства и, тем самым, остающуюся в стороне от учёта, контроля и государственного регулирования.

Таким образом, становится ясным актуальность исследования теневой экономики с целью улучшения учёта и отчётности, а также повышения уровня финансового контроля. Думаю, что нет необходимости доказывать, что в экономике, где отсутствует надлежащий учёт и отчётность, там и не требуется ни проведение аудита, ни организация бухгалтерского учёта. В этих условиях преобладает чёрная бухгалтерия, повсеместное уклонения от налогов и социальных обязательств.

Место теневой экономики в общей структуре экономики государства указано в первом слайде. (Слайд 1).

В следующем слайде дана схема структуры теневой экономики. (Слайд 2)

Специалисты разных стран по теневой экономике сходятся во мнении о том, что теневая экономика по своему характеру и действию экономики и жизни общества имеет как отрицательные, так и положительные стороны. Даже в исследованиях и разработках международных финансовых организаций можно встретить определения положительных сторон теневой экономики, в частности, как экономическую смазку, амортизацию, встроенный стабилизатор жизни общества, но, тем не менее, все сходятся в мнении о том, что отрицательные стороны теневой экономики намного преобладают над положительными сторонами этого феномена. Одно ясно, теневая экономика не позволяет обеспечить экономическую безопасность стран и повышение благосостояния населения. В частности, проведение исследования в США показывают, что повышение налогов на доход

при других равных условиях приводят к повышению теневой экономики на 1,4%. Не случайно, что в проводимых экономических реформах особое внимание уделяется к проблемам уменьшения теневой экономики, в частности, в Азербайджанской Республике. Президент страны совсем недавно сделал очень серьёзные заявления по поводу борьбы с теневой экономикой. (Слайд 3)

Кстати, стратегией экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030-го года, также уделено особое внимание, что видно из следующего слайда. (Слайд 4)

Вместе с тем, проведённый нами анализ показывает, что принятые государственные программы и другие документы в целом носят политическую направленность, тогда как недолжным образом разработаны экономически организационные методы и пути борьбы против теневой экономики. Учитывая это, Палатой Аудиторов Азербайджанской Республики в этом году разрабатывается Дорожная Карта по уменьшению уровня теневой экономики. Мы твёрдо убеждены в том, что без успешной борьбы против теневой экономики и существенного снижения его размеров, представляется нереальным и говорит об успешном развитии независимого аудита, так как в этих условиях существенно уменьшается поле деятельности аудиторов, как по аудиту финансовой отчётности, так и по другим видам аудиторской деятельности.

Между тем, хотел бы вас проинформировать о том, что 13 сентября 2019 года на тему «Борьба с теневой экономикой - как важный фактор экономического развития» будет проведена международная конференция организованная Палатой Аудиторов, Союзом Экономистов и Министерством Налогов Азербайджанской Республики и пользуясь случаем я также был бы рад вас видеть на данной конференции.

Уважаемые коллеги!

По расчётам Мирового Банка в странах СНГ теневая экономика составляет около 40 процентов к ВВП, а в ряде стран ещё больше, и это говорит о том, что фронт аудита существенно сужается из-за влияния теневой экономики.

А сейчас хотелось бы коротко остановиться на причинах теневой экономики и высказать некоторые суждения о роли и значимости аудита, в частности, их устранения. Основные причины изложены в таблице. (Слайд 5)

По расчётам специалистов увеличение индекса коррупции на один пункт приводит к увеличению роста теневой экономики на 7,6%.

Говоря о методах борьбы против теневой экономики, можно выделить 3 направления:

- 1) Разрешительное;
- 2) Запрещающее;
- 3) Контрольное.

Что видно из следующего слайда. (Слайд 6)

Первое направление предусматривает осуществление мер по легализации предприятий и форм деятельности, находящихся в теневой экономике.

Второе направление предусматривает принятие законодательных актов и строгое их соблюдение, предусматривающее экономическое мошенничество, существование социально опасных форм предпринимательства, запрещающих недобросовестную конкуренцию.

Третье направление требует обеспечение качественного контроля системы предпринимательской деятельности, где основная роль принадлежит независимому аудиту. Роль аудита в уменьшении теневой экономики становится очень ощутимой в нынешних условиях, когда, с одной стороны, расширяются объекты фальсификации финансовой отчётности, а с другой - углубление глобализации, которая, наряду с положительными моментами, создаёт и новые формы интеграции представлений о теневой экономике в разных странах, которое облегчает отмыwanie грязных денег тех предприятий и организаций, которые получили положительное аудиторское заключение. Отчётность, отражающая фальшивые расходы, завышенные цены на материалы и топливо, неправильное начисление и уплату налогов и других социальных отчислений, а также другие факторы, не всегда становятся первоочерёдными объектами изучения аудиторов в аудируемом объекте, не говоря уже о сомнительных операциях, признаках отмыwania грязных денег и передачи информации о незаконных объектах в соответствующие органы согласно законодательству.

Следует отметить, что фальсификация финансовой отчётности является злободневной проблемой, так как она приводит к снижению уровня бухгалтерского учёта и к повышению уровня теневой экономики. Такое положение свойственно не только для развивающихся стран, а также стран, где издавна присутствует рыночная экономика. Тем не менее, для наших стран СНГ данная проблема приобретает особую актуальность. Для достижения данной цели требуются юридические и экономические механизмы по своевременному выявлению и устранению причин фальсификации отчётности.

Хочу проинформировать участников конференции о том, что в этом году со стороны Палаты Аудиторов Азербайджанской Республики разработаны и согласованы с соответствующими Министерствами и ведомственными органами и рекомендованы к применению, в частности, методические указания по оценке рисков мошенничества и фальсификации финансовой отчётности. Данная методология охватывает риски, связанные с мошенничеством обнаруженные аудиторами во время оказания аудиторских услуг и процедуры выполняемые аудиторами в соответствии с этими рисками.

Несмотря на всевозрастающую роль и значение аудита в экономической жизни страны, к сожалению, до последнего времени существовали некоторые препятствия к полноценному использованию преимуществ независимого аудита, в том числе и в аспекте выявления теневой экономики, в частности, как сказал недавно, наш новый министр налогов на государственном мероприятии где участвовал также президент нашей страны. (Слайд 7)

Следует отметить, что наряду с вышеуказанными причинами, в уменьшении потребности в аудите большая доля вины принадлежит самой профессии, в деятельности которой немало погрешностей, что вызывает недовольство у наших потребителей и существенно снижает уровень общественного доверия к независимому аудиту.

В частности, проводимые нами совместно с Институтом Экономики Национальной Академии Наук социологическое исследование показало, что есть немало проблем в этом направлении, в частности, как видно из следующих слайдов (8,9).

Как видно из данных слайдов, почти четверть опрошенных через социальные сети неудовлетворительно оценивают роль аудита в борьбе с теневой экономикой.

И, наконец, кратко об инновациях в сфере аудита. Специфические особенности современных условий требуют от бухгалтерского учёта и аудита информационного обеспечения отвечающим требованиям релевантности, достоверности, многовариантности и реальности для эффективного управления. А это в свою очередь невозможно без применения инноваций в наших профессиях. Именно инновативное решение учётно-аналитического обеспечения экономических субъектов с помощью аудита является тем фундаментом, на базе которого можно уменьшить уровень масштабов теневой экономики, повышая уровень прозрачности в экономике. Как можно увидеть из показанного слайда (10).

Хочу проинформировать наших дорогих коллег. Палатой Аудиторов Азербайджанской Республики идёт подготовка концепции применения инноваций в аудите.

Надеемся, что в ближайшее время мы сможем вас ознакомить с результатами данной работы.

Благодарю за внимание!



*Норбоев О.А.,  
ТГЭУ,  
Узбекистан*

## **РОЛЬ ИНВЕСТИЦИЙ В РАЗВИТИИ ИМУЩЕСТВЕННЫХ ОТНОШЕНИЙ В ЭКОНОМИКЕ**

Важнейшим фактором, способствующим поддержанию устойчивого экономического, является развитие эффективного инвестиционного процесса. Пристальное внимание к проблеме регулирования инвестиционного процесса, обозначившееся в последнее время в российской экономике, вызвано учетом как этого обстоятельства, так и того, что негативные тенденции в инвестиционной сфере стали представлять уже явную и серьезную угрозу экономической безопасности.

Роль инвестиций в экономике страны состоит в том, что они создают условия для развития производства. Часть инвестиций направляется на прирост непроектных основных фондов в сфере образования, здравоохранения и т.д. Немалое значение имеют для общества инвестиции в форме резервов страны на случай непредвиденных обстоятельств. Таким образом, привлечение национальных и иностранных инвестиций преследует долговременные стратегические цели создания высокого качества жизни населения и развития экономики. В этом заключается актуальность темы данной работы.

Термин "инвестиции" происходит от латинского *invest*, что означает "вкладывать".

Существуют различные модификации определений понятия "инвестиции", отражающие множественность подходов к пониманию их экономической сущности. В значительной степени это обусловлено экономической эволюцией, спецификой конкретных этапов историко-экономического развития, господствующих форм и методов хозяйствования.

В отечественной экономической литературе до 80-х годов XX века термин "инвестиции" для анализа процессов социалистического воспроизводства практически не использовался, основной сферой его применения были переводные работы зарубежных авторов и исследования в области капиталистической экономики. Базисным понятием инвестиционной деятельности являлось понятие капитальных вложений.

В последующий период термин "инвестиции" получил более широкое распространение в научном обороте, стал использоваться в правительственных и нормативных документах. Однако, большей частью инвестиции отождествлялись с капитальными вложениями. Инвестиции (капитальные вложения) рассматривались в двух аспектах: как процесс, отражающий движение стоимости в ходе воспроизводства основных фондов, и как экономическая категория - система экономических отношений, связанных с движением стоимости, авансированной в основные фонды от момента мобилизации денежных средств до момента их возмещения.

Обращение к трактовке термина "инвестиции" в зарубежной экономической литературе показывает, что в различных школах и направлениях экономической мысли определения понятия "инвестиции", содержат общую существенную черту - связь инвестиций с получением дохода как целевой установки инвестора. В наиболее общем виде инвестиции понимаются как вложения капитала с целью его увеличения в будущем.

Инвестиции в зарубежной экономической литературе рассматриваются в единстве двух аспектов: ресурсов (капитальных ценностей) и вложений (затрат). Наиболее очевидно данный подход представлен в работах Дж.М. Кейнса, по мнению которого инвестиции - это часть дохода за данный период, которая не была использована для потребления, текущий прирост ценностей капитального имущества в результате производительной деятельности данного периода. Это определение, которое не является исчерпывающим, отличает достаточно четкое выделение двух сторон инвестиций: ресурсов (аккумулированных с целью накопления дохода) и вложений (использования ресурсов), обеспечивающих прирост капитального имущества.

Развитие рыночных отношений в экономике обусловило необходимость пересмотра толкования категории "инвестиции" в соответствии с новыми условиями.

Характерными чертами формирующегося рыночного подхода к пониманию сущности инвестиций являются:

- ✓ связь инвестиций с получением дохода как мотива инвестиционной деятельности;
- ✓ рассмотрение инвестиций в единстве двух сторон: ресурсов (капитальных ценностей) и вложений (затрат);
- ✓ включение в состав объектов инвестирования любых вложений, дающих экономический (социальный) эффект.

В целом, инвестиции определяются как процесс, в ходе которого осуществляется преобразование ресурсов в затраты с учетом целевых установок инвесторов - получения дохода (эффекта).

Инвестиции осуществляются в различных формах. Классификация инвестиций определяется выбором критерия, положенного в ее основу.

В экономической теории инвестиции подразделяются на валовые, чистые, автономные, индуцированные.

Валовые инвестиции включают затраты, связанные с возмещением изношенного капитала (амортизация), и прирост капитальных вложений на расширение производства.

Чистые инвестиции равны валовым инвестициям за вычетом расходов на амортизацию основного капитала. Чистые инвестиции могут иметь:

- ✓ положительную величину, когда валовые инвестиции превышают размеры амортизации;
- ✓ нулевую величину, когда валовые инвестиции равняются размерам амортизации;
- ✓ отрицательную величину, когда валовые инвестиции меньше размеров амортизации.

В первом случае речь идет о растущей, развивающейся экономике, во втором - о статичной, с нулевым ростом, в третьем - о спаде производства, стагнации.

Автономные инвестиции не связаны с ростом национального дохода. Они, как правило, обусловлены нововведениями, вызванными научно-техническим прогрессом.

Такие инвестиции чаще всего сами становятся причиной увеличения национального дохода.

Индукцированные инвестиции - это капиталовложения, направленные на образование новых производственных мощностей, причиной создания которых является увеличение спроса на материальные блага и услуги. При повышении спроса дополнительная продукция производится за счет более интенсивной эксплуатации имеющегося оборудования. Если повышенный спрос не удовлетворяется, то для выпуска недостающей продукции сооружаются новые производственные мощности.

Для определения объема инвестиций необходимо знать приростную капиталоемкость продукции, которая характеризуется необходимым количеством единиц дополнительного капитала (инвестиций) для производства дополнительной единицы продукции. Отсюда следует, что при данной приростной капиталоемкости необходимы индуцированные инвестиции.

Базисным типологическим признаком при классификации инвестиций выступает объект вложения средств. По объектам вложения средств выделяют реальные и финансовые инвестиции.

Реальные инвестиции выступают как совокупность вложений в реальные экономические активы: материальные ресурсы (элементы физического капитала, прочие материальные активы) и нематериальные активы (научно-техническая, интеллектуальная продукция и т.д.). Важнейшей составляющей реальных инвестиций являются инвестиции, осуществляемые в форме капитальных вложений, которые в экономической литературе называют также реальными инвестициями в узком смысле слова, или капиталобразующими инвестициями.

Финансовые инвестиции включают вложения средств в различные финансовые активы - ценные бумаги, паи и долевые участия, банковские депозиты и т.п.

По цели инвестирования выделяют прямые и портфельные (непрямые) инвестиции.

Прямые инвестиции выступают как вложения в уставные капиталы предприятий (фирм, компаний) с целью установления непосредственного контроля и управления объектом инвестирования. Они направлены на расширение сферы влияния, обеспечение будущих финансовых интересов, а не только на получение дохода.

Портфельные инвестиции представляют собой средства, вложенные в экономические активы с целью извлечения дохода (в форме прироста рыночной стоимости инвестиционных объектов, дивидендов, процентов, других денежных выплат) и диверсификации рисков. Как правило, портфельные инвестиции являются вложениями в приобретение принадлежащих различным эмитентам ценных бумаг, других активов.

Достаточно часто реальные и финансовые инвестиции рассматривают как соответственно прямые и портфельные. При этом в одних случаях под прямыми инвестициями понимают непосредственное вложение средств в производство, а под портфельными - приобретение ценных бумаг, т.е. критерием классификации служит в этом случае характеристика объекта инвестирования. На взгляд Игониной Л.Л., такое отождествление является ошибочным, поскольку реальные инвестиции помимо вложений в физические элементы производительного капитала, как отмечалось, включают вложения

и в другие формы реальных активов, а финансовые инвестиции охватывают вложения не только в ценные бумаги, но и в другие финансовые инструменты.

Как отмечалось выше, выделение реальных и финансовых инвестиций осуществляется в зависимости от объекта вложения средств, в то время как в основе разделения инвестиций на прямые и портфельные используется качественно иной критерий - цель инвестирования.

В частности, прямые инвестиции, представляющие собой вложения, направленные на установление непосредственного контроля и управления объектом инвестирования, могут осуществляться не только в реальные экономические активы, но и в финансовые инструменты. Возможность управления объектом инвестирования достигается через приобретение контрольного пакета акций, другие формы контрольного участия. Портфельные инвестиции представляют собой вложения, ориентированные на получение текущего дохода.

Следовательно, реальные и финансовые инвестиции, с одной стороны, и прямые и портфельные инвестиции с другой, выступают как различные по типологии группы инвестиций.

Формы инвестиционной деятельности могут быть также классифицированы по срокам, формам собственности на инвестиционные ресурсы, регионам, отраслям, рискам и другим признакам.

Таким образом, развитие рыночного подхода к пониманию инвестиций обусловило рассмотрение инвестиций в единстве ресурсов, вложений и отдачи вложенных средств, а также включение в состав объектов инвестирования любых вложений, дающих доход (эффект). В правовом аспекте инвестиции определяются как денежные средства, ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права, иные права, имеющие денежную оценку, вкладываемые в объекты предпринимательской и/или иной деятельности в целях получения прибыли и/или достижения иного полезного эффекта.

*Панков Д.А., д.э.н., профессор, заведующий  
кафедрой бухгалтерского учета, анализа и  
аудита  
в отраслях народного хозяйства БГЭУ,  
г. Минск, Беларусь*

## **ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО ОБРАЗОВАНИЯ В КОНТЕКСТЕ ПАРАДИГМЫ «УНИВЕРСИТЕТ 3.0.»**

В условиях бурного развития науки и техники, цифровых технологий и систем управления, методов ведения бизнеса и роботизации бизнес-процессов важное значение приобретает адекватное требование времени, совершенствование вузовской подготовки специалистов в области экономики и менеджмента. В этой связи представляется целесообразным рассмотреть следующие направления совершенствования экономического образования с целью достижения тех целей, которые предполагается достичь в рамках проекта «Университет 3.0.».

1. Ориентация на **рынки труда конкретных профессий**. Согласно этому, давать названия и **вузовским специальностям**, а также наполнять содержание учебных программ и учебных планов тем квалификационным характеристиками и компетенциям, которые предусмотрены в требованиях на сдачу сертификатов международных профессиональных организаций (ACCA, CIMA, CFA, CIA, PMP и др.). Преподавание бухгалтерскому учету, анализу и аудиту осуществлять на **в соответствии с положениями Международных образовательных стандартов (International Education Standards) Международной Федерации Бухгалтеров (IFAC)**. Применительно к подготовке специалистов с высшим образованием в области бухгалтерского учета, анализа и аудита соответствующим университетским кафедрам целесообразно **получать аккредитацию обучающих центров** крупнейших общепризнанных международных профессиональных организаций (ACCA, CPA и др.).

2. **Интеграция** учебных планов 1й и 2й ступеней высшего образования в структуру и содержание обучающих **программ и квалификационных экзаменов** на получение сертификатов международных профессиональных организаций (ACCA, CIMA, CFA, CIA, PMP и др.).

3. В настоящее время, так называемое **«новое знание»** приходит из бизнеса из профессиональных общественных объединений и ассоциаций (типа IFAC), консалтинговых фирм и аудиторских компаний. Поэтому необходимо обеспечить быструю трансляцию и распространение этих знаний среди преподавателей. Для этого **ежегодно** обучать по каждому направлению 2-3 преподавателей по соответствующей программе, издавать

соответствующую учебную литературу и обучать остальных преподавателей. Окупаемость расходов будет обеспечиваться через развитие бизнес образования (см. п.10).

4. Изменить **статусы преподавателей** на кафедрах. Ведущие профессора кафедр должны сосредоточиться на развитии, то есть на: 1). Разработке и обновлении учебных программ, 2). На написании учебников 3). На чтении лишь базовых, системообразующих, фундаментальных и новых темах, которые структурируют курс. Текущие лекции и семинары при этом должны проводить рядовые доценты и ассистенты 4). Принимать финальные экзамены.

5. Формировать выпускающие кафедры на **комплексной** основе, включая в их состав преподавателей смежных дисциплин, оказывающих существенное влияние на профессиональные компетенции выпускников. Например, на кафедрах выпускающих бухгалтеров, аналитиков и аудиторов должны работать специалисты по компьютеризации учета, по налогообложению, хозяйственному праву. Это приблизит их знания к решению прикладных проблем бухгалтеров, аналитиков и аудиторов, устранив излишнюю затеоретизированность при изложении материала, позволит обучать бухгалтеров конкретному применению и, что особенно важно, **созданию** современных цифровых и информационных технологий, программных продуктов, методик оптимизации налогообложения и правоприменения в контексте требований конкретных профессий.

6. **Отвести не менее 60%** учебного времени, предусмотренного общим учебным планом 1й степени, предметам выпускающих специальностей.

7. **Сократить количество изучаемых дисциплин** до 5-6 в семестр.

8. Изменить порядок ведения учебного процесса. Значительно сократить количество аудиторных часов (до 30-40%). **Сделать упор на самоподготовку студентов.** Сфокусировать усилия преподавателей на: 1). Тщательную проработку и подборку обучающих материалов для студентов, пользуясь которыми они должны самостоятельно осваивать курс 2) на контроль знаний, который должен осуществляться преимущественно в компьютерной форме без участия преподавателей. Контрольные экзамены проводить в виде решений комплексных хозяйственных ситуаций. В структуре учебной нагрузки преподавателей отводить основную долю времени на разработку и систематическое обновление контрольных хозяйственных ситуаций и текущих тестов.

В идеале, в рамках высшей школы, развести функцию обучения (университеты) и функцию контроля знаний (специальный контрольный орган или ведущий вуз) по принципу Централизованного независимого тестирования. Ввести арбитражную систему оценки знаний.

9. Расширить возможности **дистанционного обучения**. Сделать эту форму обучения основной. Сейчас чтение лекций по известным текстам, которые есть в любом учебнике - это бесполезная и дорогостоящая трата времени. Читать надо только новые и системообразующие темы, структурирующие, упорядочивающие и обновляющие знания.

10. **Развивать бизнес-образование**, последипломное обучение и повышение квалификации на основе материалов международных профессиональных организаций (АССА, СИМА, РМР и др.). Это может дать стабильный источник доходов университетам, так как в бизнесе денег априори больше, количество нуждающихся в повышении квалификации всегда больше, чем количество потенциальных абитуриентов, приходящих из школ, спрос на актуальные профессиональные знания всегда велик и устойчив. Кроме, собственно, экономических выгод, такая ориентация вузов будет способствовать естественному повышению квалификации преподавателей и поощрению тех из них, на чьи курсы будет записываться больше людей. В бизнес образовании легче найти возможности для сотрудничества с профессиональными ассоциациями и иностранными бизнес школами.

11. Переход на новый механизм найма профессорско-преподавательского состава по принципу **приват-доцентов и приват-профессоров**, то есть на договорную основу как индивидуальными предпринимателями под конкретные цели и задачи университета и на установленные сроки сотрудничества под соответствующие образовательные программы и проекты.

12. Использовать научный потенциал, компетенции и квалификации профессорско-преподавательского состава **в коммерческой деятельности** на соответствующих рынках через создание специальных бизнес-структур при БГЭУ. Университет может выступить учредителем или соучредителем аудиторских и консалтинговых фирм (ресурс УЭФ), налоговых консультантов (ресурс ФЭФ), маркетинговых агентств (ресурс факультета Маркетинга и логистики), офисов по управлению проектами (ресурс ФМ), различных экспертных организаций, юридических и адвокатских бюро, обучающих и аналитических бизнес-центров, рекрутинговых и рейтинговых агентств и т.д.

*Реджепова Д.Б.*

*Аррыков Ю.О.*

*Сеисова Г.О.*

*Сиренко М.Е.,*

*Члены Союза экономистов Туркменистана,*

*г. Ашгабат, Туркменистан*

## **ОПЫТ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА В ТУРКМЕНИСТАНЕ**

Работы по реформированию системы бухгалтерского учета проводились в Туркменистане постоянно, но наиболее активная фаза для предприятий и организаций всех форм собственности началась с 2013 года. При этом банковская система Туркменистана реформировалась в более ранний период, а именно, с 2007 по 2011 проходил процесс реформирования, а с января 2012 года все банки перешли на МСФО.

Работа для предприятий и организаций в данном направлении шла поэтапно, а именно в период с 2010 года по 2013 год предприятия готовились к переходу на Национальные стандарты финансовой отчетности (НСФО) и с января 2014 года был осуществлен такой переход. НСФО базировались на международных стандартах, а некоторые отличия от МСФО были связаны со спецификой национального законодательства.

В декабре 2017 года вышел Указ Президента Туркменистана о переходе предприятий и организаций всех форм собственности на МСФО с января 2019 года, что было связано как с требованиями международных организаций, так и для облегчения выхода на внешний рынок и большей открытости экономики. Была проведена большая методическая, информационная и учебная работа для осуществления такого перехода и с января 2019 года все предприятия и организации успешно перешли на МСФО, версии 2015 года.

Сейчас продолжают решаться вопросы подготовки к национальной сертификации всего бухгалтерского корпуса страны, а также совершенствования программного обеспечения с целью более эффективного использования МСФО на практике.



*Тулаходжаева М.М., проф.  
Председатель Совета ННО  
«Национальная ассоциация бухгалтеров  
и аудиторов Узбекистана»,  
Узбекистан*

## **АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА И БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УЗБЕКИСТАНЕ**

В Узбекистане в настоящее время действуют Национальные стандарты бухгалтерского учёта (НСБУ) и Национальные стандарты аудиторской деятельности (НСАД), которые разрабатывались на основе Международных стандартов финансовой отчётности (МСФО) и Международных стандартов аудита (МСА).

В отличие от международных, в национальном законодательстве по бухгалтерскому учёту утверждён НСБУ-21 «План счетов бухгалтерского учета» или по аудиту-НСАД-4 «Требования, предъявляемые к внутренним стандартам аудиторских организаций», подобных которым в МСФО и МСА не имеется.

В то же время в составе НСБУ и НСАД не имеется того полного набора стандартов, которые входят в состав МСФО и МСА.

Такое состояние бухгалтерского учёта и аудита не стало отвечать требованиям международного экономического сотрудничества, успешное развитие которого возможно при обеспечении безопасности и стабильности экономики, понятности и достоверности финансовой информации в ведущих отраслях экономики и финансово-банковской системе.

В 2010 году, в целях дальнейшего углубления реформирования и повышения устойчивости финансово-банковской системы республики, кардинального изменения подходов и системы оценки деятельности банков и всей финансово-банковской системы, обеспечения выхода на более высокий уровень организации банковской деятельности, в соответствии с общепринятыми международными нормами, стандартами и оценочными показателями было принято Постановление Президента Республики Узбекистан «О приоритетных направлениях дальнейшего реформирования и повышения устойчивости финансово-банковской системы республики в 2011-2015 годах и достижения высоких международных рейтинговых показателей» (N ПП-1438 от 26.11.2010 г.).

В рамках Постановления были предусмотрены: разработка и внедрение современных технологий и методик по финансово-банковскому учёту и отчетности в коммерческих банках, повышение уровня и качества финансово-банковской и кредитной информации, обеспечение ее широкой доступности, в частности:

- дальнейшее совершенствование бухгалтерского учета и финансовой отчетности в коммерческих банках, предусмотрительно приведение их в полное соответствие Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО);

- модернизация автоматизированных банковских систем банков с учетом требований МСФО;

- регулярное опубликование в установленном порядке в средствах массовой информации и размещение на интернет-сайтах коммерческих банков основных показателей их деятельности, в том числе, годовых финансовых отчетов;

- разработка учебно-методических пособий по международным нормам, критериям и стандартам, применяемым ведущими международными рейтинговыми агентствами, для оценки и анализа деятельности коммерческих банков и финансово-банковской системы в целом.

Для претворения в жизнь требований этого постановления Национальная Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана (НАБАУз) совместно с Министерством финансов и Центральным банком Узбекистана в 2013-2014 годах с помощью финансирования Всемирного банка осуществила перевод МСФО-2013 и МСА-2013 на государственный язык. Однако, в то время применение МСФО было начато только в банковской системе для представления финансовой информации иностранным пользователям. При этом, учёт вёлся в соответствии с НСАД, а для трансформации на МСФО пользовались услугами международных аудиторских организаций Большой четвёрки (Big Four).

В 2014 году НАБАУз, в целях подготовки специалистов для работы с применением международных стандартов, разработала и предоставила на курсах повышения квалификации бухгалтерам и аудиторам учебно-практические материалы «Первое применение МСФО» и «Первое применение МСА».

В декабре 2015 года Законом Республики Узбекистан «Об акционерных обществах и защите прав акционеров» было введено требование, в соответствии с которым акционерное общество обязано не позднее, чем за две недели до даты проведения годового общего собрания акционеров, опубликовать ежегодную финансовую отчетность, составленную в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, после проведения ее внешнего аудита в соответствии с Международными стандартами аудита. (Часть введена в соответствии с Законом РУз от 29.12.2015 г. N ЗРУ-396).

Это требование было введено тогда, когда ещё в Законе РУз «О бухгалтерском учёте» не было прописано о возможности применения МСФО. Такая возможность официально для бухгалтеров всех секторов экономики появилась после принятия 13.04.2016 года Закона РУз «О бухгалтерском учете» в новой редакции: «Субъекты бухгалтерского учета могут применять международные стандарты финансовой отчетности в порядке, установленном законодательством».

В течение 2016-2018 годов в стране были реализованы масштабные меры по либерализации экономики, реформированию государственного управления, ограничению вмешательства в деятельность субъектов предпринимательства, сокращению и упрощению лицензионных и разрешительных процедур, обеспечению свободного доступа к товарам (работам и услугам), а также созданию в регионах необходимой инфраструктуры.

В целях создания в стране максимально благоприятного инвестиционного климата для стимулирования привлечения прямых инвестиций, укрепления доверия инвесторов к последовательности государственной политики в данном направлении и повышения ответственности государственных структур в работе с инвесторами Президентом Республики Узбекистан 01.08.2018 г. был издан Указ № УП 5495 «О мерах по кардинальному улучшению инвестиционного климата в Республике Узбекистан».

В Программе мер по повышению инвестиционной привлекательности страны к настоящему Указу отмечается о необходимости расширения привлечения иностранных инвестиций путем организации международных конференций, семинаров, крупных инвестиционных форумов для широкого информирования иностранных инвесторов об экономическом потенциале страны, созданных благоприятных условиях для ведения бизнеса.

Перед бухгалтерами поставлена задача обеспечения гармонизации национальных стандартов бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности, для чего запланировано:

- изучение передового опыта зарубежных стран по развитию системы бухгалтерского учета и применению МСФО в целях (1) оценки современного состояния национальной системы бухгалтерского учёта и (2) определения мероприятий по достижению гармонизации НСБУ и МСФО;

- проведение планомерной работы по пересмотру содержания НСБУ на предмет соответствия МСФО и возможности практического применения в отечественной практике соответствующим международным нормам;

- совершенствование НСБУ и разработка, при необходимости, новых стандартов исходя из современных требований развития международной практики бухгалтерского учёта и системы корпоративного управления;

- широкое освещение в средствах массовой информации, социальных сетях значимости МСФО.

Одним из первых Постановлений Президента Республики Узбекистан в 2019 году является Постановление N ПП-4124 от 17.01.2019 г. «О мерах по дальнейшему совершенствованию деятельности предприятий горно-металлургической отрасли».

На крупных предприятиях горно-металлургической отрасли - ГП "Навоийский горно-металлургический комбинат", АО "Алмалыкский горно-металлургический комбинат и АО "Узбекский металлургический комбинат" производятся такие стратегические виды продукции как золото, серебро, медь, цинк и стальной прокат, а также более 20 видов другой промышленной продукции.

Вместе с тем, сложившаяся структура управления, методы оценки и учета запасов полезных ископаемых, устаревшие формы финансовой отчетности препятствуют росту производства на крупных предприятиях горно-металлургической отрасли и повышению их инвестиционной привлекательности.

В дорожной карте к ПП-4124 установлено: 1) крупные предприятия горно-металлургической отрасли, начиная с итогов 2019 года, в обязательном порядке составляют финансовую отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и проводят независимый внешний аудит с привлечением международных аудиторских компаний; 2) до 1 июля 2019 года провести инвентаризацию, по итогам которой в двухмесячный срок обеспечить осуществление оценки стоимости производственных и других активов ГП

"Навоийский ГМК" на основе общепринятых в международной практике методик.

Относительно применения МСА, 30 апреля 2013 года в Закон РУз «Об аудиторской деятельности» была введена статья 2-2: «Аудиторские организации при проведении

аудиторской проверки в соответствии с договором об оказании аудиторских услуг могут применять международные стандарты аудита».

Начиная с 01.01.2020 согласно Постановлению Президента Республики Узбекистан №ПП-3946, все аудиторские организации обязаны проводить аудит в соответствии с МСА. Первый, и на сегодняшний день пока последний перевод МСА на государственный язык, был осуществлён в 2013 году.

В Узбекистане в настоящее время осуществляет деятельность определённое количество аудиторов, владеющих английским языком и использующих МСА на языке оригинала. Это в основном аудиторы, работающие в Большой четвёрке и аудиторских организациях, входящих в состав международных сетей.

Так как в Узбекистане в основной массе рабочим языком аудиторов является русский язык, Национальная Ассоциация бухгалтеров и аудиторов – ассоциированный член МФБ с 2001 года – подписала договор с МФБ об использовании электронной версии МСА-2017 года на русском языке. Такую возможность предполагается использовать и в будущем. Мы ждём МСА-2018 года на русском языке.

НАБАУз на основе изучения опыта работы аудиторских организаций, работающих по МСА, подготовила учебно-методический комплект Рабочих документов по МСА и предоставила их электронную версию всем аудиторским организациям.

Начиная с 2009 года, НАБАУз проводит внешний контроль качества деятельности аудиторских организаций – членов НАБАУз. Совместно НАБАУз и Палата аудиторов Узбекистана в период 2008 – 2018 гг. провели рейтинг деятельности аудиторских организаций. Начиная с 2019 года, в соответствии с Постановлением Президента Республики Узбекистан №ПП-3946 от 19.09.2018 года в целях совершенствования механизма оценки деятельности аудиторских организаций на основе анализа международного опыта начато проведение рейтинга по ранжирующим показателям, обеспечивающим объективность и независимость результатов оценки.

С введением в 2013 году возможности проводить аудит по МСА, а с 2016 года введение возможности вести учёт по МСФО субъектам предпринимательства и аудиторским организациям, потребовались квалифицированные кадры.

Республиканские профессиональные общественные объединения бухгалтеров и аудиторов - Национальная Ассоциация бухгалтеров и аудиторов (НАБАУз), Палата аудиторов и Федерация бухгалтеров – начиная с 1998 года на постоянной основе, в своих учебных центрах проводят специализированные курсы подготовки для получения международных сертификатов DipIFR (диплом по русскоязычной версии экзамена АССА), САР/СРА, СИМА.

Стимулирующим фактором в деле повышения квалификации является проведение ежегодных конкурсов бухгалтеров, аудиторов и внутренних аудиторов. Победители награждаются ценными подарками, а результаты конкурса публикуются на сайтах профессиональных организаций бухгалтеров и аудиторов Узбекистана.

Таким образом, в настоящее время актуальными вопросами развития бухгалтерского учёта и аудита в Узбекистане являются: создание комплексной, трансформируемой с учётом интеграционных процессов и требований времени нормативно-правовой базы для применения МСФО, внедрения МСА, подготовка кадров, умеющих квалифицированно

работать в соответствии с МСФО и МСА, создание системы внутреннего и внешнего контроля качества деятельности бухгалтеров и аудиторов и, как результат, повышение доверия к финансовой отчетности и аудиторским заключениям – продуктов деятельности бухгалтеров и аудиторов Узбекистана.

*Ходжаева М., к.э.н, доцент  
ТГЭУ,  
г.Ташкент, Узбекистан*

## **ИСПОЛЬЗОВАНИЕ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР В АУДИТЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

В статье рассмотрены теоретические основы аналитических процедур в аудите, их влияние на качественное проведение аудита. В связи с тем, что время проведения аудиторской проверки ограничено, а стоимость работ заранее оговорена в договоре с заказчиком, аудитор стремится выбрать наиболее эффективные аудиторские процедуры. Применение аналитических процедур дает возможность повысить качество и сократить расходы времени на проведение аудита. Аналитические процедуры могут использоваться в течение всего процесса аудита на разных этапах его проведения: на стадии планирования, непосредственно, при проведении проверки и при итоговом, общем обзоре на стадии завершения аудита.

Мировые судебные процессы и банкротства компаний показали высокую зависимость субъектов аудиторской деятельности от политики управления экономикой. Данные явления актуализируют проблемы выбора правильной методики проведения аудита и формирования системы ответственности аудиторов и аудиторских фирм. Важное место среди средств улучшения качества аудита занимают аналитические процедуры. Научное обоснование методов их использования в аудиторской деятельности остается нерешенным, проблемным вопросом.

Повышение эффективности проведения аудита и усиление на этой основе конкурентоспособности аудиторских фирм должны составлять ключевую основу развития аудиторской деятельности во всем мире. Необходимость решения обозначенных проблем и их влияние на развитие аудиторской деятельности определяют актуальность данной статьи.

Аналитические процедуры состоят из оценок финансовой информации, полученной аудитором на основании вероятных и ожидаемых отношений между финансовыми и нефинансовыми данными. Их рамки колеблются от простых сравнений (сравнение показателей текущего года с показателями предыдущего года) до использования сложных моделей при наличии множественных связей и элементов данных (регрессионный анализ). В связи с тем что время проведения аудиторской проверки ограничено, а стоимость работ заранее оговорено, в договоре с заказчиком аудитор стремится выбрать наиболее эффективные аудиторские процедуры.

Аналитические процедуры были впервые рекомендованы для проведения проверок Советом по стандартам аудита в 1978 году в качестве дополнения к содержательной проверке деталей в качестве ответа на возросшие опасения по поводу эффективности и результативности аудита. [1] Хотя, использование аналитических процедур имеет долгую историю, только за последние 15-20 лет он привлек интерес практиков, ученых и органов по стандартизации. [2]. Причины возникновения интереса к аналитическим процедурам могут быть частично объяснены тем, что аудиторы ищут надлежащие способы снижения затрат на аудит без ущерба для высокого качества аудиторских услуг по мере усиления конкурентного давления на аудиторские фирмы [3].

Цели аналитических процедур определены НАСД № 13 Республики Узбекистан как:

1. Раскрыть деятельность субъекта;
2. Определение ошибок финансовой отчетности;
3. Использование аналитических процедур;

Согласно НАСД № 13 Республики Узбекистан, использование аналитических процедур дает аудитору следующее:

Аудитор лучше понимает бизнес клиента и проверяет на балансе, что аудитор может оценить уровень рисков; возможность уменьшения количества и объема других аудиторских процедур; Содействовать созданию восприятия аудитора и целей аудита; Существенные процедуры аудита, которые необходимы для тестирования областей, которые могут выявить финансовые проблемы, создающие; Будут выполнять аналитические процедуры в целом в процессе аудита. [4].

Аналитические процедуры являются методом сбора доказательств аудита. Они состоят из оценки финансовой информации посредством анализа или вероятных связей между финансовыми и нефинансовыми данными. Другими словами, аналитические процедуры относятся к анализу существенных соотношений и тенденций с целью выявления несоответствий с другой соответствующей информацией или отклонений от сумм, прогнозируемых аудитором. [5].

Следует отметить, что на каждом этапе аудиторской проверки аудитор имеет право самостоятельно использовать любую процедуру в соответствии со своей квалификацией и видением объекта исследования. Аудитор может использовать сразу несколько аудиторских процедур для подтверждения определенных данных. Аналитические процедуры выделяются среди них тем, что при их использовании наиболее выражен принцип проверки "от общего к частному". Кроме того, результатом аналитических процедур является, как правило, оценка того, какие объекты учета или показатели отчетности содержат наибольший риск ошибки или представлены с относительным уровнем достоверности. Другие аудиторские процедуры в большей степени ориентированы на получение прямых свидетельств того, о чем предварительно были получены не прямые свидетельства с помощью аналитических процедур.

Применение аналитических процедур дает возможность повысить качество и сократить расходы времени на проведение аудита. Они могут использоваться в течение всего процесса аудита на разных этапах его проведения: на стадии планирования, непосредственно при проведении проверки и при итоговом обзоре на стадии завершения аудита.

Согласно Международному стандарту аудита (МСА) 520 [6] проведение аналитических процедур базируется на предположении, что между показателями в учете существуют определенные связи и они имеют место при отсутствии доказательств противоположного. Аудитор должен применять аналитические процедуры в качестве процедур оценки рисков для правильного понятия бизнеса клиента. Уровень доверия, который аудитор возлагает на результаты аналитических процедур, зависит от следующих факторов:

- достоверности исследуемых статей;
- других аудиторских процедур, направленных на подобные цели;
- точности, с которой ожидаемые результаты аналитических процедур могут быть предусмотрены.

Основной целью применения аналитических процедур является выявление наличия или отсутствия необычных или не правильно отраженных фактов и результатов хозяйственной деятельности, которые определяют сферы потенциального риска и требуют особенного внимания аудитора. Цели и задачи проведения аналитических процедур зависят от этапа, на котором они выполняются. Применение аналитических процедур предусмотрено МСА 520 на всех этапах проведения аудита. Наибольшее распространение аналитические процедуры получили на этапах планирования и завершения аудита.

На этапе планирования аудиторские процедуры осуществляются в целях определения сути, содержания и временных границ основной программы аудита. На этом этапе ставятся следующие задания применения аналитических процедур:

- знакомство с бизнесом клиента и понимание деятельности экономического субъекта;
- определение специфики деятельности клиента;
- определение стратегий проверки;
- выявление сфер потенциального риска;
- определение проблем в формировании финансовой информации;
- оценка аудиторского риска;
- определение уровня существенности.

В процессе формирования общего плана и программы аудита применение аналитических процедур способствует сокращению количества и объема других аудиторских процедур. На этом этапе планируются временные границы, глубина проверки фактического материала, намечаются процедуры, которые целесообразно применять для эффективного выполнения заданий аудита.

На этапе проведения аудита аналитические процедуры играют роль проверки фактического наличия в отчетности существенных искажений финансовой информации.

На этапе завершения аудита ставятся следующие задачи использования аналитических процедур:

- оценка финансового состояния и перспектив непрерывности деятельности предприятия;
- оценка существенности обнаруженных нарушений.

Кроме того, МСА 520 обязывает аудитора применять аналитические процедуры в конце аудиторской проверки при формировании общего заключения относительно того,

согласовывается ли финансовая отчетность в целом с пониманием проверяемого субъекта хозяйствования аудитором. В том случае, если при использовании аналитических процедур выявлены существенные отклонения или несоответствие прочей информации или отличие от прогнозных сумм, аудитор должен провести дальнейшее исследование и получить адекватные пояснения и соответствующие доказательства.

#### **Использованная литература.**

1. Херст, Д. Э. Аналитические процедуры аудита: полевое расследование. Современные исследования бухгалтерского учета, / Д. Э. Херст и Л. Кунс, - Специальное издание. - 1996.-13 (2), 457–486 с.
2. Mahathevan.P. Использование и восприятие аудиторами аналитических процедур: данные из Сингапура. / П. Махатхеван. - Международный журнал аудита. -1 (3), 1997. 225–239 с.
3. Чо С. и Лью А. Ю. Аналитический обзор приложений среди крупных аудиторских фирм в Гонконге. / С. Чо и А. Ю. Лью-Журнал аудита менеджмента -2000.-15 (8) -431–438 с.
4. Национальный аудиторский стандарт Республики Узбекистан НАСД №13 «Аналитические процедуры»: Приказ Министерства финансов Республики Узбекистан от 4.08.1999 г. №64 // [www.norma.uz](http://www.norma.uz).
5. Hkiaat. (2009). Аналитические процедуры - мощный инструмент для аудиторов. Официальный сайт НКИААТ <<http://www.hkiaat.org/images/uploads/articles/Analytical.pdf>> Получено [2013-01-30]
6. Международная федерация бухгалтеров (IFAC) 2018, Международный стандарт аудита (ISA) 520.



**Якубов М.М.,**  
*Начальник отдела взаимодействия  
с профессиональными организациями и проведения  
внешнего контроля качества работы  
аудиторских организаций  
управления методологии бухгалтерского учета и аудита  
Министерства финансов Республики Узбекистан,  
Узбекистан*

## **РЕФОРМИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УЗБЕКИСТАНЕ**

В результате последовательно проводимой государственной политики либерализации экономики в республике создана комплексная законодательно-правовая основа аудиторской деятельности.

Аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с Законом «Об аудиторской деятельности». Лицензирование аудиторской деятельности регулируется Положением о порядке лицензирования аудиторской деятельности, утвержденным постановлением Кабинета Министров от 13 марта 2019 года № 218 (ранее - Положение о порядке выдачи лицензий аудиторским организациям на осуществление аудиторской деятельности, утвержденным постановлением Кабинета Министров от 22 сентября 2000 года № 365).

Сертификация аудиторов осуществляется в соответствии с Положением о порядке выдачи квалификационного сертификата аудитора (рег. № 3105 от 21 декабря 2018 года), которое вступило в силу с 23 марта 2019 года (ранее - рег. № 977 от 13 октября 2000 года).

Проводимые реформы направлены на поддержку активного развития предпринимательской деятельности, включая аудиторскую, стабильное функционирование рынка аудиторских услуг и повышение престижа аудиторской профессии, как ключевого фактора качественного улучшения делового климата в республике.

В республике, по состоянию на 01.04.2019 г., количество аудиторов составило порядка 584 человек, осуществляют деятельность 97 аудиторских организаций, из них 17 отечественных аудиторских организаций являются членами крупных международных сетей и ассоциаций. Также в республике осуществляют деятельность дочерние общества мировых аудиторских компаний большой четверки (Big-4): «Ernst & Young», «PricewaterhouseCoopers», «Deloitte Touche Tohmatsu», «KPMG».

Основными институтами аудиторской профессии являются республиканские общественные объединения аудиторов – Национальная ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана, Палата аудиторов Узбекистана.

Очевидно, что правовые основы аудита не являются статичной системой и постоянно трансформируются с учетом интеграционных процессов, современных

требований времени и стратегической ориентации интересов пользователей финансовой отчетности.

В связи с этим, в Узбекистане ведется целенаправленная широкомасштабная работа по развитию аудита. Так, в 2018 – 2019 г.г. принят ряд документов, направленных на совершенствование системы регулирования аудиторской деятельности и унификации аудита в международном масштабе.

Одним из важных нормативно-правовых актов, принятых с целью развития аудиторской деятельности в Узбекистане, является Постановление Президента Республики Узбекистан от 19 сентября 2018 года № ПП-3946

«О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан», согласно которому с 1 января 2019 года отменяются требования:

- к минимальному размеру уставного капитала аудиторских организаций;
- по аттестации руководителей аудиторских организаций;
- по выбору аудиторской организации для проведения внешнего аудита на предприятиях с пакетом акций (долей) государства в уставном капитале свыше 50 процентов.

Также, согласно данному постановлению с 1 января 2019 года, установлен порядок, согласно которому:

лицензия на осуществление аудиторской деятельности дает право лицензиату осуществлять все виды аудиторских проверок (ранее - три вида лицензий по видам аудиторских проверок);

- минимальное количество аудиторов, для которых аудиторская организация является основным местом работы, составляет не менее четырех штатных аудиторов (ранее – от двух до шести аудиторов в зависимости от вида лицензии);

- аудиторская проверка одного и того же хозяйствующего субъекта проводится **не более семи лет** подряд (ранее- не более трех лет), что обеспечит лучшее изучение и понимание специфики финансово-хозяйственной деятельности проверяемого предприятия.

Все вышеперечисленные изменения в требованиях по осуществлению аудиторской деятельности способствуют усилению конкуренции на рынке аудиторских услуг и улучшению качества оказываемых услуг аудиторскими организациями.

В целях повышения информационной прозрачности рынка аудиторских услуг, с 1 января 2019 года установлен новый порядок, согласно которому:

- коммерческая организация, информация о которой не внесена в реестр аудиторских организаций, имеющих лицензию на осуществление аудиторской деятельности, в течение трех месяцев с даты внесения сведений о ней в Единый государственный реестр субъектов предпринимательства, не вправе использовать в своем наименовании слова «аудиторская организация»;

- аудиторские организации будут публиковать на своих веб-сайтах или веб-сайтах общественных объединений аудиторов информацию о проведенных обязательных аудиторских проверках с указанием идентифицирующих данных хозяйствующего субъекта и аудиторского заключения;

➤ Государственный налоговый комитет будет размещать, ежегодно до 1 июля, на своем веб-сайте информацию о хозяйствующих субъектах, подлежащих обязательной аудиторской проверке.

Ряд вышеуказанных мер способствует предоставлению достоверной информации субъектами аудиторской деятельности об осуществлении их деятельности. Осуществляемые меры по развитию аудиторской деятельности также направлены на улучшение качества аудиторских услуг.

Сегодня весьма трудно оценить практическое применение в республике стандартов аудиторской деятельности, поскольку процедуры внешнего контроля качества работы аудиторской организации требуют дальнейшего совершенствования. В связи с этим, с **1 января 2019** года установлен новый порядок, согласно которому Министерством финансов, совместно с республиканскими общественными объединениями аудиторов, не реже одного раза в три года будет проводиться внешний контроль качества работы аудиторских организаций. При этом, с **1 января 2020** года результаты внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, **проводящих обязательную аудиторскую проверку**, будут публиковаться на веб-сайте Министерства финансов. Это позволит заинтересованным лицам получить необходимую информацию о работе аудиторских организаций.

**Важно отметить, что с 1 января 2020 года** ежегодной обязательной аудиторской проверке также будут подлежать коммерческие организации при одновременном выполнении **двух из следующих условий** по итогам отчетного года:

- балансовая стоимость активов свыше 100-тысячекратного размера минимальной заработной платы;
- выручка от реализации продукции (работ, услуг) более 200-тысячекратного размера минимальной заработной платы;
- среднегодовая численность работников свыше 100 человек.

В целях унификации аудита в международном масштабе **с 1 января 2020 года** аудиторские организации будут осуществлять аудиторскую деятельность **исключительно на основе международных стандартов аудита**, издаваемых Международной федерацией бухгалтеров. В настоящее время Министерством финансов совместно с Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов, Палатой аудиторов, Торгово-промышленной палатой разработан в новой редакции проект Закона Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности», направленный на введение новых норм прямого действия, предусматривающих осуществление аудиторской деятельности исключительно на основе международных стандартов аудита.

В целях создания действенной системы мотивации по сохранению опытных работников в аудиторской профессии и привлечения молодежи в сферу аудита, постановлением одобрены предложения Министерства финансов и республиканских общественных объединений аудиторов, предусматривающие:

➤ **выдачу** квалификационного сертификата аудитора на первоначальный пятилетний срок, **продление** на очередной десятилетний срок и, в последующем, на бессрочный период;

➤ **выдачу и продление** срока действия квалификационного сертификата аудитора при наличии международного сертификата бухгалтера, а также продление срока действия квалификационного сертификата аудитора на бессрочный период при наличии непрерывного стажа работы аудитора не менее 10 лет без сдачи квалификационного экзамена;

➤ установление для претендентов на получение квалификационного сертификата аудитора, имеющих диплом магистра по специальностям "бухгалтерский учет" и "аудит", **требования к стажу практической работы (в том числе по совместительству) в аудиторской организации, не менее одного года.**

В заключение отметим, что процесс реформирования аудиторской деятельности в Узбекистане направлен на поддержание доверия делового сообщества и общества в целом к результатам оказания аудиторских услуг, путем повышения конкурентоспособности и ответственности аудиторских организаций за качество аудиторских услуг на основе международных принципов.

*V.A. Neizvestnaya,  
Chairman of the Board  
Public Association "Belarusian Society of  
Professional Accountants"*

*E.F. Gershteyn, Executive Director of the  
Public Association "Belarusian Society of  
Professional Accountants"*

*Minsk, the Republic of Belarus*

## **PROMOTION OF PROFESSIONAL INTERESTS OF THE ACCOUNTING COMMUNITY WITHIN A PUBLIC ASSOCIATION**

### 1. Association as an open platform.

Our association is young - it is only a year old. The members are individuals - today the association has more than 100 people.

The main objectives of the Public Association “Belarusian Society of Professional Accountants” are the improvement and development of educational activities in the field of accounting and auditing, assistance to members of the association in carrying out professional activities in this area.

The activities of the Association are aimed, inter alia, at providing advice and assistance to their members on issues of vocational guidance, employment, and improvement of their professional level; development and implementation of professional ethics among the members of the Association; implementation of international financial reporting standards; development of relations and mutually beneficial cooperation with international organizations in the field of accounting and auditing.

“Translating” from the language of the official document, the primary goal, in other words, the mission, is to unite, raise the level of self-esteem and the professional status of the accountant, give our new community not only official-service character, but also human character.

Moreover, when we speak about an accountant, we also refer to people of other related professions that are close in content: after all, the association provides for membership of not organizations, but individuals, and integrates not only accountants, but also auditors, economists, scientific and pedagogical workers of the relevant profiles, other persons implementing their knowledge and skills and seeing their interests in the areas of improving and developing accounting, auditing and the economy as a whole.

In our concept, we are not implementing a narrowly functional approach, when learning is based on the teaching of a topic, in different variations that are equally perceived by the listener, in a familiar, and sometimes even boring format. Our vision as a leading approach is to reveal the essence of the problem and the ways to solve it in the sectoral context, sometimes in the most unexpected and different “planes”. That is, to try, together with the participants, to deal with the

situation in the complex in this particular field of activity (several adjacent areas) and first “grope”, and then be convinced of the ways of solution.

Hence, we see an approach to the format of communication as a platform not in the form of a lecture of a mentor nature, but as a business training, a round table, a professional club.

We want and should become an open, big ideological platform for mutual enrichment of knowledge, skills, experience, thoughts, while seeing an accountant and economist not only as a professional, but also as just a human with his own problems and successes.

Therefore, in addition to purely professional training, business communication, we are looking for and find opportunities to provide legal and psychological support to our accountants, financiers, and economists.

### 2.Human resources. Search for young professionals.

We pay a lot of attention to such direction as the improvement and development of human resources. The Belarusian Society of Professional Accountants takes part in job fairs for students, which were organized by leading universities in our country. We cooperate with educational institutions, because, for our part, we understand and see the limitations for students of economic specialties in relation to the practical side of the profession in the current conditions of economic activity and its specificity in certain industries and fields. This is where the common points of contact lie, besides, we intend to find solutions to problems that arise quickly, without delaying them for the future.

And, of course, we understand the significance of new digital products. On the basis of our public organization, a website is being developed and approved, as well as an application where personal offices are provided for students who want to become an accountant and employers, where they can try to find themselves in the profession without intermediaries. Now it can be seen as a block chain. We hope to launch this application in the near future.

This, to a certain extent, allows us to contribute to the objective problem of maintaining and increasing the prestige of the accounting profession.

There we see a very serious problem: the gap between a large number of accountants and top experts of IFRS level. Therefore, our goal is also while understanding the reality, to promote an increase in the overall average level of accounting staff: since, in some companies, not only modern ERP systems are not applied, but even the latest version of 1C Accounting.

Therefore, the process of improving the professional level of personnel, the implementation of accounting in modern management systems is a matter of success and prestige of the profession.

### 3.Accountant, business, government agencies.

In our opinion, the most important content is the search for optimal and effective mechanisms of interrelations between the owner, top management and accounting service, and further - with government bodies. There are many key aspects for sustainability and business development, on the one hand, and, on the other hand, compliance with the requirements of legislation, which does not know the owner of the company and its accounting department separately, but dictates its own rules and requires respect for them.

We have concluded and implemented several non-formal agreements with leading business unions, associations of industrialists and individual entrepreneurs of the Republic of Belarus, in which we laid the foundations for cooperation and interaction between our community and business structures.

On the other hand, in practice we act as a link between business and the state in terms of identifying issues, introducing initiatives and open discussion of pressing issues together - by government agencies.

Representing our organization on the advisory councils of the leading economic departments of Belarus, initiating meetings with state bodies, holding joint meetings is the practical realization and building understanding of mutual relations: the accounting community - business - government.

4.Immediate and medium-term prospects.

Our vision is to become an effective, recognizable and unifying structure, not only representing the interests of the accounting and economic community, but also capable of putting into practice its progressive ideas and plans for developing human potential, developing a sustainable positive understanding and respect for the profession and people representing it, feasible contribution to the improvement of economic processes. International cooperation, after a year of formation, is a priority. And the site of Greater Eurasia is an excellent opportunity and perspective.

*A. Ponomarjovs, Dr.oec.,  
President of the Association of Accountants  
of the Republic of Latvia  
[lrga@lrga.lv](mailto:lrga@lrga.lv)  
Riga, Latvia*

## **THE ASSOCIATION OF ACCOUNTANTS OF THE REPUBLIC OF LATVIA AS A BASIS FOR THE STABLE DEVELOPMENT OF THE PROFESSIONAL ACCOUNTING COMMUNITY IN LATVIA ABOUT LRGA**

The Association of Accountants of the Republic of Latvia (*Latvijas Republikas Grāmatvežu asociācija, LRGA*) as professional association of accountants was founded in 1994. Currently the association unites about 500 participants, including certified accountants, accountants working in public practice, tax consultants, teaching staff of higher educational institutions, specialists in finance, as well as external and internal auditors.

The association is an open association for all representatives of the accounting profession, for whom quality of the provided services and prestige of the profession are important. Therefore, one of the main objectives of the association is to improve professional skills of accountants and carry out their certification that was initiated in 2000. The programs on certification were developed in accordance with the criteria of professional qualification of accountants, accepted in 1999 at the conference of United Nations, IAESB International Education Standards and also the provisions and principles of the International Federation of Accountants.

At the present moment the certificate of professional accountant of LRGA was received by more than 400 accountants, and the process of certification proceeds – every year educating is passed by accountants, who wish to improve their knowledge in accordance with modern requirements and confirm the professional competence, having received the certificate.

The Association of Accountants of the Republic of Latvia has the following members:

- physical persons, including certified professional accountants;
- accounting outsourcing firms;
- higher educational institutions and schools.

Members of LRGA, both physical persons and accounting outsourcing firms, provide accountancy, tax advisory services to their clients or employers.

The activities, carried out by LRGA on a regular basis, are:

- improvement of members' knowledge and increase of their qualification level;
- organization of certification and recertification of professional accountants;
- organization of courses and seminars for professional development in accounting, taxes and related fields;
- promotion of regulation of accountants' professional activity in Latvia;



- participation in the work on improving of the legal framework governing the accounting and reporting and elaboration of draft laws and regulations (including expression of an opinion, based on requests of the Ministry of Finance);
- participation in the work of Audit Advisory Council (a body of public oversight of auditing in the Republic of Latvia) (defined in the Law on Audit Services of the Republic of Latvia), including on issues of application of International Standards on Auditing (ISA) and introduction of norms of professional ethics;
- participation as experts in accreditation process of various levels of professional education study programs with a specialization in accounting;
- cooperation with professional associations of accountants from other states on professional issues.

The Association of Accountants of the Republic of Latvia was admitted to the International Federation of Accountants (IFAC) as full member during the IFAC Council Meeting in Sydney, Australia in November 2018. Additional information may be found on IFAC webpage:

- IFAC press release – <https://www.ifac.org/news-events/2018-11/ifac-names-new-president-dr-ki-joo-republic-korea>

Thus, the International Federation of Accountants has confirmed the importance and role of the Association of Accountants of the Republic of Latvia in the development of national accounting and compliance with the international Statements of Membership Obligations (SMOs) developed by IFAC, including certification of professional accountants carried out by LRGA. Admission of LRGA to IFAC provides a stable platform for further development of LRGA, participation of LRGA members in the development of professional standards, as well as ample opportunity to learn from international experiences in the field of accounting and reporting.

The Association of Accountants of the Republic of Latvia was admitted to the Accountancy Europe (hereinafter – ACE)) as an associate member during the ACE Members’ Assembly in Brussels, Belgium in December 2015.

The Association of Accountants of the Republic of Latvia is a member of the Employers’ Confederation of Latvia (LDDK). The work of Employers’ Confederation of Latvia is devoted to establishing an environment that supports entrepreneurship in Latvia, facilitating the competitiveness of companies and representing employers in the framework of social dialogue at the national, European Union and international level. LRGA has created long-term cooperation with LDDK, including work in different work groups and professional councils, as well as improvement and development of laws and regulations, incl. accounting, reporting and tax areas. The Association of Accountants of the Republic of Latvia is also a member of the Latvian Chamber of Commerce and Industry (LCCI). LCCI is the largest non-governmental organisation of businessmen, which unites individual companies, industry associations, city business clubs, and other businessmen unions. LCCI represents the interests of entrepreneurs in state and regional institutions.

LRGA is recognized both by legal decree and by general consensus as being a substantial national professional organization in good standing in the Republic of Latvia.

During 25 years of its activity, the association established long-term cooperation with other institutions and organizations in Latvia, among which are the Ministry of Finance, the State Revenue Service, the Latvian Association of Certified Auditors (full member of IFAC and ACE), higher educational schools and universities. Close collaboration was formed with the associations of accountants in Lithuania and Estonia, including on certification issues.

In 2017, the Association of Accountants of the Republic of Latvia and the Ministry of Finance signed co-operation agreement. Considering the importance of the accounting industry in the Latvian economy, the development of the accounting industry will be promoted within the framework of the cooperation agreement, including promoting the growth of the Latvian economy. Also, the legal environment of the accounting profession and accounting services will be improved, as well as special attention will be paid to increasing the importance and reputation of the accounting profession. The Ministry of Finance and the Association of Accountants of the Republic of Latvia agreed to jointly address specific accounting issues, to develop and improve the profession of accountants and the provision of accounting services, and to promote the systematic and regular improvement of the qualifications of accountants, including the use of best international practices and principles.

#### ***LRGA participation in development of the financial reporting and tax systems in Latvia***

The representatives of association are invited as experts to participate in the workshops and working groups formed by the Ministry of Finance to address issues that are important in the state. During recent years LRGA actively participated in the analysis of draft laws and provided comments and opinions on amendments to the regulatory enactments:

- recommendations to the Ministry of Economics on the vision of tax regulation for small businesses and related issues;
- amendments to the Law “On Accounting” and drafting new Law “On Accounting”;
- preparation of proposal for amendments to the Cabinet Regulation No. 585 adopted 21 October 2003 “Regulation Regarding the Conduct and Organisation of Accounting”;
- preparation of opinion on tax relief for contributors;
- amendments to the “Law on the Prevention of Money Laundering and Terrorism Financing”;
- preparation of opinion for submission to the Ministry of Finance regarding the VAT reverse charge procedure;
- amendments to the Cabinet Regulation No. 808 adopted 3 October 2006 “Rules for associations, foundations and trade unions annual reports”;
- analysis of amendments in tax laws in connection with tax reform, preparation of comments for amendments to the “Law on Personal Income Tax” and “Corporate Income Tax Law”;
- proposals to the LACA letter on completing the annual reports in the SRS EDS;
- amendments to the “Law On Annual Accounts and Consolidated Annual Accounts” and its annotation;
- preparation of opinion on accounting in English and use of other currencies in the records;

- amendments to the Cabinet Regulation No. 399 adopted 21 June 2016 “Regulations on the Electronic Form of Financial Statements or Consolidated Financial Statements Prepared by Companies” and an Initial Impact Assessment Report (annotation).

In 2017-2019 LRGGA organised the following seminars on tax issues:

- tax reform 2018;
- preparation of the corporate income tax declaration for 2016, 2017, 2018;
- current changes in corporate income tax in 2018, personal income tax calculation in 2018;
- actual issues in the application of the VAT Law;
- personal data protection requirements after 25 May 2018;
- taxes in practice – income taxes, social taxes, VAT;
- key components of the internal control system and money laundering typologies in the accounting outsourcing sector.

Additional information about LRGGA may be found on its website: [www.lrga.lv](http://www.lrga.lv).

*M. Khodjaeva, PHD, Associate professor  
Department of “Economic analysis and  
audit”  
of TSEU, Tashkent,  
Uzbekistan*

## **THE USE ANALYTICAL PROCEDURES IN THE FINANCIAL STATEMENT AUDIT**

The financial statement is considered the ending phase of the financial year that financial statements describes the ending financial information to the certain period.

The following are the important objectives of financial statements :

- To provide adequate information about the source of finance and obligations of the finance firm;
- to provide reliable information about the financial performance and financial soundness of the concern;
- to provide sufficient information about results of operations of business over a period of time;
- to provide useful information about the financial conditions of the business and movement of resources in and out of business;
- to provide necessary information to enable the users to evaluate the earning performance of resources or managerial performance in forecasting the earning potentials of business;

In our opinion, financial statements are the result of the accounting process which begins with recording of transaction.

We use the analytical procedures in auditing process. The results of this chapters indicate that analytical procedures can be useful in various ways and have the potential to streamline the audit process and save time and money for audit firms if performed and interpreted in a correct and efficient way.

The results of these studies, however, do not mean that ARPs cannot be used to achieve a more effective and efficient audit.

Typically, an audit strategy for balance sheet and income statement accounts would consist of tests of internal controls and ARPs. Any unusual fluctuations would be investigated by attempting to find a satisfactory analytical explanation for the excess. Tests of details are not normally performed on income statement accounts during the substantive testing phase of the audit. It is more efficient to audit income statement accounts through tests of internal controls and ARPs. In addition, income statement accounts are verified as a byproduct of the balance sheet tests.

For balance sheet accounts, ARPs, as well as tests of details, are typically included in the audit strategy. For this type of audit strategy, we are not interested in how well the ARP performs but rather how well the ARP and subsequent tests of details perform overall.

In my opinion, very little research has been conducted on the specific ARPs or types of ARPs actually being used by auditors in practice.

Let's discuss analytical procedures definitions are given by national and international practice.

Analytical procedures can help auditors find suspicious accounts in an effective and efficient manner and, meanwhile, reduce the audit cost. During the analytical procedures of an audit, auditors usually use expectation models to generate predicted values and compare them with the reported values for different accounts and ratios. Most auditors agree that the effectiveness and efficiency of an audit may be improved by the proper application of analytical review techniques.

Analytical procedures were first recommended for audits by the Auditing Standards board in 1978 as a supplement to substantive test of details as a response to increased concerns about audit efficiency and effectiveness. [1] Although the use of analytical procedures have a long history it is only in the last 15-20 years that it has attracted the interest of practitioners, academics and standard setting bodies.[2]. The reasons that an interest for analytical procedures emerged can partly be explained due to auditors search for appropriate ways to reduce audit cost without sacrificing the high quality of audit services as competitive pressures on auditing firms increased.[3].

Analytical procedures objectives are defined by NAS 13 of the Republic of Uzbekistan as :

1. To discover the activity of entity;
2. Determining the errors of financial statement;
3. The use of analytical procedures;

According to NAS 13 of the Republic of Uzbekistan that the use of analytical procedures gives to the auditor the following:

Auditor more understand the client's business and testing through balance sheet that he or she can evaluate the risks level; chance of reducing other audit procedures numbers and volume; To help the creating of auditor's perception and objectives of audit; The substantive audit procedures which are required testing fields that it may identify the financial problems creating; Will be performing analytical procedures in a whole the auditing process.[4].

Analytical procedures are an important type of evidence or evidence gathering method of an audit. They consist of evaluations of financial information through analysis or plausible relationships among both financial and nonfinancial data.[5] In other words, APs refers to the analysis of significant ratios and trends in order to find inconsistencies with other relevant information or deviations from amounts predicted by the auditor.[6]

In my opinion, analytical procedures are one of the most important tools of systematic process of the gathering and evaluating evidence.

Analytical procedures are an important type of evidence gathering method for an auditor. They consist of evaluations of financial information through analysis or plausible relationships among both financial and non-financial data. In other words, analytical procedures refer to the analysis of significant ratios and trends in order to find inconsistencies with other relevant information or deviations from amounts predicted by the auditor.

Let's discuss IAS 520 "Analytical procedures". The extant ISA 520 deals with analytical procedures as: Risk assessment procedures; Substantive procedures in response to assessed risks; and Procedures that assist in forming the auditor's overall conclusion on the financial statements.

Analytical procedures include the consideration of comparisons of the entity's financial information with, for example:

Comparable information for prior periods; Anticipated results of the entity, such as budgets or forecasts, or expectations of the auditor, such as an estimation of depreciation; Similar industry information, such as a comparison of the entity's ratio of sales to accounts receivable with industry averages or with other entities of comparable size in the same industry.

Analytical procedures also include consideration of relationships, for example:

Among elements of financial information that would be expected to conform to a predictable pattern based on the entity's experience, such as gross margin percentages; Between financial information and relevant non-financial information, such as payroll costs to number of employees.

According to According ISA 520 "Analytical procedures" that the objectives of the auditor following as:

When using analytical procedures as substantive procedures in response to assessed risks; to design and perform such analytical procedures so that they are effective in responding to assessed risks of material misstatement in the financial statements at the assertion level; and To design and perform analytical procedures that assist in arriving at the overall conclusion in an audit of financial statements.

The determination of the suitability of analytical procedures as substantive procedures is influenced by the nature of the assertion and the auditor's assessment of the risk of material misstatement.

Analytical procedures as substantive procedures may also be considered appropriate when tests of details are performed on the same assertion. [7]

According ISA 520 "Analytical procedures" that investigating results of analytical procedures following as:

If analytical procedures identify fluctuations or relationships that are inconsistent with other relevant information or that differ from expected values by a significant amount, the auditor shall investigate such differences by: Inquiring of management and obtaining appropriate audit evidence relevant to management's responses; and Performing other audit procedures as necessary in the circumstances.

Analytical audit procedures comprise the analysis of ratios and trends as well as the investigation of relationships, which differ from expected amounts. They are used during the audit of annual financial statements in the phases of audit planning and the overall (i.e. final auditor's) review near the end of the audit. Substantive analytical procedures are audit procedures, which deliver sufficient and appropriate audit evidence to detect material misstatements

In my opinion, analytical procedures may be performed at any of three times during an engagement:

1. Analytical procedures are required in the planning phase to assist in determining the nature, extent, and timing of audit procedures.

The main purpose of performing analytical procedures at the planning stage of audits is to identify and investigate unusual fluctuations in account balances and financial statement relationships. This helps the auditor identify significant matters requiring special consideration later in the engagement. For example, the calculation of inventory turnover before inventory price tests are done may indicate the need for special care during those tests.

Analytical procedures done in the planning phase typically use data aggregated at a high level, and the sophistication, extent, and timing of the procedures vary among clients. For some clients, the comparison of prior-year and current-year account balances using the unaudited trial balance may be sufficient. For other clients, the procedures may involve extensive analysis of quarterly financial statements based on the auditor's judgment.

2. Analytical procedures are often done during the testing phase of the audit as a substantive test in support of account balances. These tests are often done in conjunction with other audit procedures.

A drawback to perform analytical procedures in place of substantive tests of details is the existence of individual auditor information processing biases that reduce the effectiveness of detecting material misstatements.

Investigating the effect of analytical procedures used as substantive tests on audit efficiency when a positive astonish occurs between audit planning and substantive testing may contribute to a more conclude understanding of how analytical procedures might be applied in the audit environment.

3. Analytical procedures are also required during the completion phase of the audit. Such tests serve as a final review for material misstatements or financial problems and help the auditor take a final "objective look" at the audited financial statements. Typically, a senior partner with extensive knowledge of the client's business conducts the analytical procedures during the final review of the audit files and financial statements to identify possible oversights in an audit.

According to an article in the Journal of Accountancy, auditors often face potentially serious judgment problems while performing analytical procedures. Auditors can encounter judgment problems when they:

- Allow unaudited account balances or ratios to influence expectations of what current balances should be.
- do not fully consider the pattern reflected by several unusual fluctuations when trying to explain what caused them.

Place reliance on management's explanations about unusual fluctuations without first developing independent explanations. The authors of the article also offer the following recommendations to auditors performing analytical procedures:

- Compare unaudited balances with independent expectations of what those balances should be.
- examine patterns of discrepancies, rather than analyze each discrepancy separately.
- identify reasonable explanations for unexpected fluctuations from knowledge of the client and industry before inquiring of the client's management.
- evaluate management's explanations carefully, including considering how each explanation affects all account balances in question.

**References.**

- Hirst, D. E. Audit Analytical Procedures: A Field Investigation. *Contemporary Accounting Research*, / D. E.Hirst & L.Koonce, -Special ed.- 1996.-13 (2), 457–486 p.
1. Mahathevan.P. Auditors’ Use and Perception of Analytical Procedures:Evidence from Singapore. / P.Mahathevan.- *International Journal of Auditing*.-1 (3), 1997.-225–239 p.
  2. Cho, S., & Lew, A. Y. Analytical review applications among large audit firmsin Hong Kong. / S.Cho & A. Y. Lew-*Managerial Auditing Journal* -2000.-15 (8)-431–438 p.
  3. National Audit standard of the Republic of the Uzbekistan of NSA №13“Analytical procedures”:  
Order of the Ministry of Finance of The Republic of Uzbekistan from 4.08.1999 of №64//  
[www.norma.uz](http://www.norma.uz).
  4. Eilifsen, A. Auditing and assurance services. / A. Eilifsen.-2nd edition. New York;  
London:McGraw-Hill Higher Education.2010-528 p.
  5. Hkiaat. (2009). Analytical procedures - A powerful tool for auditors. HKIAAT official website  
<<http://www.hkiaat.org/images/uploads/articles/Analytical.pdf>> Retrieved [2013-01-30].
  6. International Federation of Accountants (IFAC) 2018, International Standard on Auditing (ISA) 520.



**АВТОРЫ**

<b>Авторы</b>	<b>Тема</b>
<b>Гетман В.В.</b>	Перспективы развития бухгалтерского учета и аудита в условиях единого экономического пространства
<b>Исамухамедов А.С.</b>	Современные методы подготовки финансовой отчетности согласно МСФО
<b>Ковальская С.Ю.</b>	Значение и роль профессиональных организаций в развитии специалистов-практиков
<b>Мицук А.А.</b>	Роль, функции и регулирование профессиональных аудиторских организаций в Казахстане
<b>Неизвестная В.А., Герштейн Е.Ф.</b>	Продвижение профессиональных интересов бухгалтерского сообщества на площадке общественного объединения
<b>Новрузов В.Т.О.</b>	Роль аудита при уменьшении теневизации экономики
<b>Норбоев О.А</b>	Роль инвестиций в развитии имущественных отношений в экономике
<b>Панков Д.А.</b>	Основные направления совершенствования экономического образования в контексте парадигмы «Университет 3.0.»
<b>Реджепова Д.Б. Аррыков Ю.О. Сеисова Г.О. Сиренко М.Е.</b>	Опыт реформирования бухгалтерского учёта в Туркменистане
<b>Тулаходжаева М.М.</b>	Актуальные вопросы развития аудита и Бухгалтерского учета в Узбекистане
<b>Ходжаева М.</b>	Использование аналитических процедур в аудите финансовой отчетности
<b>Якубов М.М.</b>	Реформирование аудиторской деятельности в Узбекистане
<b>V.A. Neizvestnaya, E.F. Gershteyn</b>	Promotion of professional interests of the accounting community within a public association
<b>A. Ponomarjovs</b>	The association of accountants of the republic of latvia as a basis for the stable development of the professional accounting community in latvia about lrga
<b>M. Khodjaeva</b>	The use analytical procedures in the financial statement audit

## СПРАВОЧНАЯ ИНФОРМАЦИЯ

### ЕВРАЗИЙСКАЯ РЕГИОНАЛЬНАЯ ГРУППА БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ

**Евразийская региональная группа бухгалтеров и аудиторов** создана на основании заключения 07 ноября 2018 года в г. Сиднее Австралии соглашения о создании региональной группы на Евразийском пространстве (Большая Евразия) следующими профессиональными организациями:

1. НП «Сертифицированный профессиональный бухгалтер» (Россия).
2. ОО «Объединение бухгалтеров и аудиторов» (Кыргызстан).
3. ОО «Палата бухгалтеров и аудиторов Кыргызской Республики» (Кыргызстан).
4. ПАО «Союз аудиторов Казахстана» (Казахстан).
5. СРО аудиторов Ассоциация «Содружество» (Россия).
6. Федерация профессиональных бухгалтеров и аудиторов (Грузия).

На основании заключения 26.04.2019 года договора о присоединении к соглашению о создании региональной группы на Евразийском пространстве (Большая Евразия) от 07.11.2018 года к Евразийской региональной группе бухгалтеров и аудиторов официально присоединились следующие профессиональные организации:

1. ННО «Национальная ассоциация бухгалтеров и аудиторов Узбекистана» (Узбекистан).
2. ОО «Белорусское общество профессиональных бухгалтеров» (Беларусь).
3. ПОБ «Ассоциация сертифицированных профессиональных бухгалтеров» (Казахстан).

### **Основные принципы взаимного признания и сотрудничества**

Профессиональные организации, заключившие настоящее соглашение или присоединившиеся к нему (все вместе – профессиональные организации), осуществляют взаимное признание и сотрудничество на основе следующих принципов:

- уважение общепризнанных принципов международного права, включая принципы национального права государств, на территории которых осуществляется деятельность данными профессиональными организациями;
- уважение, приверженность целям и рекомендациям Международной Федерации Бухгалтеров;
- уважение, приверженность целям и принципам международных соглашений в области бухгалтерского учета и аудита;
- уважение независимости и самостоятельности профессиональных организаций;
- обеспечение взаимовыгодного сотрудничества, равноправия и учета интересов профессиональных организаций,
- создание благоприятных условий для достижения целей и задач, предусмотренных настоящим соглашением.

## Основные цели и задачи взаимного признания и сотрудничества

- объединение профессиональных организаций бухгалтеров и аудиторов (ПОБА), политиков, законодателей и регулирующих органов евразийского региона для обсуждения путей содействия принятию и внедрению высококачественных профессиональных стандартов бухгалтерского учёта и финансовой (бухгалтерской) отчетности, признанных на международном уровне: Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), разработанных Советом по международным стандартам бухгалтерского учёта (IASB), а также стандартов аудита и подтверждения достоверности информации, образования, профессиональной этики и учёта в государственном секторе, провозглашённых Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) и ее независимыми комитетами: Комитетом по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (IAASB), Комитетом по международным образовательным стандартам в области бухгалтерского учёта (IAESB), Комитетом по международным стандартам этики для бухгалтеров (IESBA), Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности общественного сектора (IPSASB);
- способствование созданию в ПОБА эффективной системы внешнего контроля качества и расследования нарушений и дисциплинарных мер воздействия своих членов.

Долгосрочная цель – повысить качество финансовой отчетности, а также финансового менеджмента в частном и государственном секторе экономики стран-участниц, делиться опытом и развивать потенциал профессиональных организаций бухгалтеров.

## Основные функции сотрудничества

Для достижения поставленных целей и задач профессиональные организации:

- участвуют в разработке международных стандартов<sup>1</sup> или их отдельных положений;
- участвуют в обсуждении проектов международных стандартов или их отдельных положений;
- участвуют в переводах международных стандартов или их отдельных положений;
- участвуют в обсуждении вопросов применения международных стандартов или их отдельных положений в практике бухгалтерского учета и аудита конкретных стран, в регионе;

---

<sup>1</sup> Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), разработанные Советом по международным стандартам бухгалтерского учёта (IASB), а также стандарты аудита и подтверждения достоверности информации, образования, профессиональной этики и учёта в государственном секторе, провозглашённые Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) и ее независимыми комитетами: Комитетом по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (IAASB), Комитетом по международным образовательным стандартам в области бухгалтерского учёта (IAESB), Комитетом по международным стандартам этики для бухгалтеров (IESBA), Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности общественного сектора (IPSASB).

- разрабатывают рекомендации и предложения по развитию бухгалтерского учета и аудита в регионе;
- разрабатывают рекомендации и предложения по развитию и усилению профессий бухгалтер и аудитор в регионе;
- разрабатывают рекомендации и предложения по развитию профессиональных и этических ценностей профессиональных бухгалтеров и аудиторов в регионе;
- разрабатывают рекомендации и предложения по развитию профессиональных организаций в регионе, их сотрудничеству с национальными ведомствами, надзорными структурами, центральными профессиональными структурами (например, центральными банками и другими),
- способствуют укреплению взаимовыгодного и равноправного сотрудничества с другими профессиональными организациями из других стран мирового сообщества, а также международными интеграционными объединениями и международными организациями;
- участвуют в организации и проведении круглых столов, конференций, симпозиумов и иных аналогичных мероприятий, в том числе с участием МФБ, Всемирного банка, исполнительных комитетов союзов государств, профессиональных организаций из других стран мирового сообщества,
- оказывают консультационную и информационную помощь МФБ, Всемирному банку, исполнительным комитетам союзов государств, профессиональным организациям из других стран мирового сообщества, национальным ведомствам, надзорным структурам, центральным профессиональным структурам и другим органам и организациям, в случае их обращения за консультационной и информационной помощью в региональную группу,
- участвуют в интеграционных процессах при создании единых финансового, бухгалтерского и аудиторского рынков в регионе,
- осуществляют мониторинг исполнения международных соглашений в области бухгалтерского учета и аудита в регионе, мониторинг деятельности профессиональных организаций, реализуемых данное соглашение,
- организуют обмен опытом по вопросам бухгалтерского учета и аудита между профессиональными организациями,
- участвуют в проектной деятельности по развитию бухгалтерского учета и аудита в регионе,
- выполняют иные функции, оговоренные в иных регламентирующих соглашениях, заключаемых в развитии данного соглашения, а также протоколов собраний настоящей региональной группы.

## О проекте Euarica

Основная задача EUARICA (Eurasian Regional Initiative on Corporate Accountability – Евразийская региональная инициатива по корпоративной ответственности или ЕАРИКО) – объединение профессиональных организаций бухгалтеров (ПОБ), политиков, законодателей и регулирующих органов евразийского региона для обсуждения путей содействия принятию и внедрению высококачественных профессиональных стандартов аудита и бухгалтерского учёта и финансовой (бухгалтерской) отчетности, признанных на международном уровне:

- Международных стандартов финансовой отчётности (МСФО), разработанных Советом по международным стандартам бухгалтерского учёта (IASB), а также
- Международных стандартов аудита и подтверждения достоверности информации, образования, профессиональной этики и учёта в государственном секторе, провозглашённых Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) и ее независимыми комитетами: Комитетом по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (IAASB), Комитетом по международным образовательным стандартам в области бухгалтерского учёта (IAESB), Комитетом по международным стандартам этики для бухгалтеров (IESBA), Комитетом по международным стандартам финансовой отчётности общественного сектора (IPSASB).

Предполагается, что EUARICA также будет способствовать созданию в ПОБ эффективных систем внешнего контроля качества и расследования нарушений и дисциплинарных мер воздействия своих членов.

Долгосрочная цель EUARICA – повысить качество финансовой отчётности, а также финансового менеджмента в частном и государственном секторе экономики стран-участниц, обмен опытом и развитие потенциала профессиональных организаций бухгалтеров.

Таким образом, инициатива EUARICA будет связана с работой и интересами политиков и законодателей, регулирующих органов финансового сектора, разработчиков стандартов, учёных, бухгалтеров и аудиторов, заинтересованных лиц из частного сектора экономики, а также региональных и международных организаций, в том числе донорских организаций

**АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА,  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ПРИМЕНЕНИЯ МСФО  
В СТРАНАХ ЕВРАЗИЙСКОГО РЕГИОНА**

Материалы I международной научно-практической конференции

Сборник подготовлен с использованием оригинальных файлов авторов –  
участников конференции

Редакционная коллегия

Н.Е. Леднева  
М.М. Тулаходжаева  
О.С. Бернацкая  
В.С. Жаринов  
В.В. Гетман  
А.А. Мицук  
Л.В. Мицук  
В.А. Неизвестная  
Е.Ф. Герштейн  
С.Ю. Ковальская  
Л.А. Шульгина

Оформление, верстка текста

ЕИСПА

Корректорская вычитка текста

ПАО «Союз аудиторов Казахстана»

**В авторской редакции**

НП «Сертифицированный профессиональный бухгалтер»  
ЕИСПА/CPARUSSIA  
г. Москва, Пыжевский переулок, д.7, строение 2, офис 2

---

Сборник подготовлен и опубликован в электронном виде. Распространяется бесплатно.