

АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИДА ТАҲЛИЛИЙ АМАЛЛАРНИ ҚЎЛЛАШ ЙЎНАЛИШЛАРИ



Овлаев Сухроб Темур ўғли

*аудит кафедраси ўқитувчиси
Тошкент молия институтини
E-mail: Suhrob.ovlayev@gmail.com
ORCID: 0009-0001-5454-5482*

Аннотация

Мамлакатимизда аудиторлик фаолиятини халқаро стандартлар талаблари асосида ташкил этиш бўйича кенг қўламли чора-тадбирлар амалга оширилмоқда. Аудиторлик фаолиятида халқаро стандартларнинг қўлланилиши аудиторлик текшируви сифатининг ошишига олиб келади. Аудиторлик текширувининг сифатини оширишда унинг услубий жиҳатларига, хусусан, текширув жараёнида таҳлилий амаллардан кенг фойдаланишга эътибор қаратиш лозим. Мазкур мақолада аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни қўллаш йўналишлари ёритилган. Тадқиқот натижасида аудиторлик текширувини ўтказиш босқичида таҳлилий амалларни қўллаш жараёнини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқилган.

Калит сўзлар: аудит, аудиторлик фаолияти, аудиторлик ташкилоти, аудиторлик хулосаси, аудиторлик далиллар, таҳлилий амаллар, аудиторлик rischi.

НАПРАВЛЕНИЯ ПРИМЕНЕНИЯ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР В АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКЕ

Овлаев Сухроб Темур оглы

*преподаватель кафедры аудита
Ташкентский финансовый институт
E-mail: Suhrob.ovlayev@gmail.com
ORCID: 0009-0001-5454-5482*

Аннотация

В нашей стране осуществляются масштабные меры по организации аудиторской деятельности на основе требований международных стандартов. Использование международных стандартов в аудиторской деятельности приводит к повышению ее качества. Для улучшения качества аудиторской проверки необходимо обращать внимание на ее методологические аспекты, в

частности, на широкое использование аналитических процедур в процессе проверки. В статье анализируются направления применения аналитических процедур в аудиторской проверке. В результате исследования были выработаны предложения по совершенствованию процесса применения аналитических процедур на этапах проведения аудиторской проверки.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, аудиторская организация, аудиторское заключение, аудиторские доказательства, аналитические процедуры, аудиторский риск.

DIRECTIONS FOR APPLICATION OF ANALYTICAL PROCEDURES IN AUDITING

Ovlaev Sukhrob Temur ugli

*Teacher of the Department Audit
Tashkent Institute of Finance
E-mail: Suhrob.ovlayev@gmail.com
ORCID: 0009-0001-5454-5482*

Abstract

In our country, large-scale measures are being taken to organize audit activities based on the requirements of international standards. The use of international standards in auditing leads to an increase in the quality of audits. When improving the quality of inspections, it is necessary to pay attention to its methodological aspects, in particular, the widespread use of analytical procedures in the verification process. This article describes the areas of application of analytical procedures in audits. As a result of the study, were developed proposals to improve the process of applying analytical procedures at the stages of inspections.

Keywords: audit, audit activity, audit organization, audit report, audit evidence, analytical procedures, audit risk.

Кириш

Глобаллашув жараёнлари кучайиши иқтисодиётнинг барча соҳалари каби бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятида ҳам ўз аксини топмоқда. Жаҳон миқёсида ҳисоб ва аудит тизимларини унификациялаш мақсадида молиявий ҳисобот ва аудитнинг халқаро стандартлари ишлаб чиқилиб, мунтазам равишда такомиллаштирилиб борилмоқда. Мамлакатимизнинг жаҳон иқтисодиётига интеграллашув жараёнида ҳам бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятини халқаро стандартлар талаблари асосида ташкил этишга эътибор қаратилмоқда. Хусусан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон “Ўзбекистон “Moliyaviy texnologiyalar” ilmiy elektron jurnali

Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чоратадбирлари тўғрисида”ги Қарорида “...аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонун ҳужжатларини такомиллаштириш, шу жумладан халқаро стандартлар асосида, аудиторлик хизматлари сифатини оширишга ва ишбилармонлар ҳамжамиятининг аудиторлик ташкилотлари иши натижаларига ишончини қўллаб-қувватлашга қаратилган аудиторлик ташкилотлари иши сифатини ташқи назорат қилишнинг таъсирчан тизимини шакллантириш” [1] вазифасининг белгиланиши соҳада амал қилувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллаштириш, аудиторлик текширувини халқаро стандартлар талаблари асосида ташкил этишни тақозо этмоқда.

Маълумки, аудиторлик текширувини ўтказишда асосий диққат далил тўплашга қаратилади. Далиллар етарлилиги ва мослигининг таъминланиши аудиторлик хулосанинг ишончли ва ҳаққоний тузилишига замин яратади. Аудиторлик далилларини тўплашнинг кўплаб усуллари мавжуд. Бироқ таҳлилий амаллар далил тўплашда энг кўп қўлланиладиган усул ҳисобланади. Мамлакатимиз амалиётида аудиторлик текширувини ўтказиш жараёнида таҳлилий амалларни қўллашни халқаро стандартлар асосида ташкил этиш долзарб ҳисобланади.

Адабиётлар шарҳи

Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва иқтисодчи олимларнинг асарларида таҳлилий амалларга кенг эътибор қаратилган. “Таҳлилий амаллар” номли 520-сон аудитнинг халқаро стандартида “Таҳлилий амаллар молиявий ва номолиявий ахборот ўртасидаги ўзаро алоқаларни ўрганиш йўли билан молиявий маълумотларни баҳолашдан иборат. Таҳлилий амаллар муҳим аҳамиятга эга бўлган тенденциялар ва коэффициентлар таҳлилинини, шунингдек, агар улар бошқа ўринда маълумотлар билан мос тушмаса ёки башорат қилинган қийматлардан фарқ қиладиган бўлса, ўзаро алоқалар ва четланишларни ўрганишни ўз ичига олади” [2], деб таъриф берилган.

А.З. Авлокуловнинг фикрига кўра, “... таҳлилий амаллар бухгалтерия ҳисобида нотўғри акс эттирилган хўжалик муомалаларини, шунингдек, хатоларни аниқлаш мақсадида текшириладиган иқтисодий субъектнинг муҳим молиявий ва иқтисодий кўрсаткичларини тадқиқ қилиш, аудитор томонидан тўпланган маълумотларни баҳолаш ва таҳлил қилишни ўз ичига олувчи аудиторлик амалларининг хилма-хиллигидир” [3].

Бошқа бир иқтисодчи олим таъкидлашича, “Таҳлилий амаллардан фойдаланиш аудиторлик текширувларида хатоларини камайтиришга ёрдам беради. Бу эса молиявий ахборотлардан фойдаланувчиларнинг аудиторлик

ташкilotларига бўлган ишончини оширишга, шунингдек, аудиторлик текширувларини ўтказишнинг услубий жиҳатларини такомиллаштиришга хизмат қилади” [4].

Н.Ш. Хажимуратов таҳлилий амаллар хусусида сўз юритиб, “Молиявий ҳисобот аудитида аудиторлар ўз олдига қўйилган мақсадларига эришишида таҳлилий амаллардан кенг фойдаланиш лозим. Таҳлилий амаллар далил тўплаш ва аудитор фикрини шакллантиришда энг кўп қўлланилувчи усул ҳисобланади. Шунингдек таҳлилий амаллар аудиторлик текширувларига сарфланидан вақт ва харажатни қисқартириш имконини беради” [5], деган хулосага келган.

Бошқа бир иқтисодчи олим таъкидлашча, “Аудиторлик текширувларида ажратиб бўлмайдиган риск ва назорат рискин пасайтиришда аудиторлар томонидан таҳлилий амаллар қўлланилиши лозим. Таҳлилий амаллар ёрдамида кенг кўламли ва катта миқдордаги ахборотларни қисқа муддат ичида ўрганиш ҳамда аудитор фикрини шакллантириш имконияти яратилади” [6].

Ш. Тожибоева ва С. Омоновлар “Аудитор хўжалик субъектларида молиявий ва у билан боғлиқ бошқа ҳисоботлар юзасидан ўтказилган аудиторлик текшируви натижалари сифатини оширишда қўлланилган таҳлилий амаллар”, [7] деб таъкидлайди.

Баъзи хорижий иқтисодчи олимлар “Таҳлилий амаллар аудит далилларини тўплашнинг муҳим усули ҳисобланади. Улардан фойдаланиб, аудиторлар молиявий ва тегишли номолиявий маълумотларга нисбатан тенденцияларга баҳо бериш, ҳисобот маълумотларини бюджет, прогноз, тармоқ ўртача кўрсаткичлари ва олдинги ҳисобот даврлари маълумотлари билан таққослаш орқали таҳлил қилишлари мумкин” [8], деб қайд этишган.

Юқорида қайд этиб ўтилган фикрлардан кўриниб турибдики, иқтисодчи олимлар таҳлилий амалларни таърифлашда уларни қўллаш мақсади ва вазифалари нуктаи назаридан ёндашган.

Таҳлил ва натижалар

Аудиторлик ташкilotлари томонидан ўтказиладиган аудиторлик текширувнинг сифати далил тўплаш жараёнида таҳлилий амаллардан қай даражада фойдаланилганлигига бевосита боғлиқдир. Таҳлилий амалларни қўллаш орқали аудитор фикрини шакллантириш учун зарур далилларни тўплаш имконияти яратилади. Фикримизча, аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни қўллаш йўналишлари қуйидагилардан иборат (1-чизма).

1-чизма.

Аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни қўллаш йўналишлари*



* Муаллиф ишланмаси.

1-чизмадан кўриниб турибдики, таҳлилий амалларни қўллашни 2 та йирик тоифага ажратиш мумкин: молиявий ахборотларни таққослаш ва кўрсаткичлар ўртасидаги ўзаро алоқадорликни аниқлаш.

Молиявий ахборотларни таққослашда таҳлилий амалларнинг энг кўп қўлланиладиган тури ҳақиқатдаги маълумотларни ўтган йилги маълумотлар билан қиёслаш ҳисобланади. Таҳлилий амалларни қўллашда хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида жорий даврда ўтган даврга нисбатан ўзгаришлар бўлганлиги инобатга олиниши лозим. Агар хўжалик юритувчи субъектда шу давр мобайнида молиявий ёки ташкилий жиҳатдан сезиларли ўзгаришлар содир бўлмаса, олинган натижалар ҳаққоний ҳисобланади.

Аудиторлик ташкилотлари аудиторлик текшируви давомида мижоз маълумотларини тармоқдаги ўртача хўжалик юритувчи субъект ёки турдош хўжалик юритувчи субъект маълумотлари билан таққослайди. Ушбу амаллар, ўз навбатида, хўжалик юритувчи субъектнинг бозордаги улуши ва рақобатдошлилигини аниқлаш имконини беради. Тармоқдаги турдош ёки

ўртача хўжалик юритувчи субъект маълумотини таққослаш учун нафақат молиявий ҳисобот маълумотлари, балки уларга қўшимча равишда бухгалтерия ҳисобида қўлланиладиган усуллар баёнини ҳам илова қилиш тавсия этилади. Чунки тармоқдаги турли хўжалик юритувчи субъектларда бухгалтерия ҳисобининг турли усуллари қўлланилаётган бўлиши мумкин.

Таъкидлаш жоизки, таҳлилий амаллар қўлланилишида ноодатий четланишлар ва уларнинг сабабларини ўрганишга асосий эътибор қаратилади. Одатда жиддий четланишлар ўрганилади. Ушбу четланиш сабаблари ва таъсир қилувчи омиллар таҳлилий йўл билан эмас, балки кенг камровли текширув йўли билан ўрганилади.

Таҳлилий амаллар хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини баҳолашнинг учта, яъни тайёргарлик, маълумотларни дастлабки баҳолаш ва ҳисобот кўрсаткичларини таҳлил қилиш босқичларида қўлланилади.

Тайёргарлик босқичида норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, хўжалик юритувчи субъектнинг устави, таъсис шарномаси, бошқарув жараёнига оид бошқа маълумотлар, ҳисоб сиёсати ҳамда бухгалтерия ҳисобига оид бошқа ҳужжатлар асосида хўжалик юритувчи субъект амалга оширилган операцияларнинг қонунийлигига баҳо берилади. Бундан ташқари кўрсаткичлар ўртасидаги ўзаро алоқадорлик ўрганилади. Таъкидлаш жоизки, амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатлардаги ўзгаришларнинг хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти ва бухгалтерия хизмати ходимлари ўз вақтида англамаслиги туфайли кўпинча молиявий ҳисоботда хатолар юзага келишига сабабчи бўлади. Умуман олганда, тайёргарлик босқичининг асосий мақсади маълумотларни таҳлил қилишга тайёрлигини баҳолаш ҳисобланади.

Иккинчи босқич молиявий маълумотларни дастлабки баҳолаш ҳисобланиб, унда хўжалик юритувчи субъект фаолиятидаги ижобий ва салбий тенденцияларга эътибор қаратилади. Мазкур босқичда хўжалик юритувчи фаолияти асосий кўрсаткичларининг ўсиш суръатлари таҳлил қилинади, шунингдек фаолият асосий кўрсаткичларини тармоқ бўйича ўртача кўрсаткичлар билан таққослаш ўтказилади. Бундан ташқари, молиявий ҳисоботда муаммоли моддалар мавжудлиги текширилади. 2-босқичда ҳисоботда муаммоли моддаларни аниқлашга алоҳида эътибор қаратилади. Шундай қилиб, молиявий ҳисоботнинг муаммоли моддаларида кўрсатилган индикатор кўрсаткичлар хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳолатини ифодаловчи кўрсаткичларнинг салбий эканлигини ва унинг банкротлик эҳтимоли юқори эканлигини англатади. Назорат кўрсаткичлари эса хўжалик юритувчи субъектда ҳисобот даврида ўта жиддий бўлмаган, лекин келгуси даврларда таъминот жараёнининг беқарорлашиши ҳамда

фойда микдорининг камайиши орқали банкротлик ҳолати юзага келишини ифодалайди.

Учинчи босқич молиявий ҳисобот кўрсаткичларини таҳлил қилиш босқичи ҳисобланиб, мазкур босқичда молиявий ҳисобот маълумотлари бўйича умумий хулоса чиқарилади. Молиявий ҳисобот бўйича умумий хулоса чиқаришда хўжалик юритувчи субъектнинг мулкӣ ҳолатига баҳо берилди. Шунингдек молиявий барқарорлик, тўловга лаёқатлилик, ликвидлик, кредитга лаёқатлик, молиявий мустақиллик кўрсаткичлари аниқланади. Аниқланган кўрсаткичлар асосида хўжалик юритувчи субъект фаолияти борасида якуний фикр шакллантирилади.

Хулоса

Аудиторлик текширувида таҳлилий амаллардан фойдаланишда қуйидагиларга эътибор қаратиш лозим:

1. Аудиторлик ташкилотининг обрўси мазкур ташкилот томонидан ўтказилган аудиторлик текширувининг сифати ва аудиторлик хулосаларининг ишончилигига бевосита боғлиқдир. Аудиторлик хулосаларини ишончли тарзда шакллантиришда таҳлилий амалларни қўллаш орқали далилларни етарли даражада тўплаш муҳим ҳисобланади.

2. Таҳлилий амаллар хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий кўрсаткичларига ҳаққоний баҳо бериш ва кўрсаткичлар ўртасидаги алоқадорликларни аниқлаш имкониятини яратади. Таҳлилий амалларни қўллаш орқали фирибгарлик ҳолатларини олдини олиш ва аудиторлик рискинни пасайтириш мумкин.

3. Аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни қўллаш орқали хўжалик юритувчи субъектларда самарадорликнинг муҳим кўрсаткичларини аниқлаш мумкин. Мазкур кўрсаткичларнинг аниқланиши аудиторлик ташкилотлари томонидан хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолият узлуксизлигига баҳо беришга замин яратади.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори. – www.lex.uz

2. International standard on auditing No. 520 “Analytical procedures”. – www.ifac.org

3. Авлокулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити: назария, методология ва амалиёт: монография / А.З. Авлокулов. – Т.: Iqtisod-moliya,

2019. – 192 б.

4. Al-Hajaia M.E. The extent of analytical procedures implementation (International standard on auditing No. 520) in limited liability companies. //International journal of academic research in business and social sciences. 2022, Volume 12, issue 9. Pages 154 – 1169.

5. Хажимуратов Н.Ш. Молиявий ҳисобот аудити: назария, методология ва амалиёт: монография / Н.Ш. Хажимуратов. – Тошкент: Impress media, 2021. – 236 б.

6. Carlos Pinho. The usefulness of analytical procedures: an empirical approach in the auditing sector in Portugal. – <https://www.researchgate.net/publication/265643374>

7. Тожибоева Ш., Омонов С. Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот аудитида таҳлилий амаллардан фойдаланиш [Электрон ресурс] // Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар. 2-сон, март-апрель, 2019.

8. Modar Abdullatif, Aya Banna, Duha El-Sahsah, Taher Wafa. Exploring the application of analytical procedures by Jordanian external auditors. //Journal of Governance and Regulation. Volume 10, Issue 3, 2021.