

ХУСУСИЙ КАПИТАЛ АУДИТИ ВАЗИФАЛАРИГА ЗАМОНАВИЙ ЁНДАШУВ

Шеримбетов Иномжон Халилуллаевич



*аудит кафедрасининг
катта ўқитувчиси
Тошкент молия институти
E-mail: inom23@gmail.com
ORCID:0000-0001-6704-6853*

Аннотация

Мамлакатимизда кейинги уч йил ичида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш бўйича талай ишлар амалга оширилди. Хусусан, янги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуннинг қабул қилиниши, аудиторларни сертификатлаш тизимини ислоҳ этувчи Ўзбекистон Республикаси Президентининг Қарори ҳамда Ҳукумат томонидан чиқарилган аудитнинг халқаро стандартларини жорий этиш тўғрисидаги қарорлари бунга яққол мисол бўла олади. Шундан келиб чиққан ҳолда аудитнинг муҳим объектларидан бири бўлган хусусий капитал аудитига доир масалаларни тадқиқ этиш бугунги куннинг долзарб вазифаси ҳисобланади. Мақолада аудиторлик фаолиятини тартибга солишда олиб борилаётган ислохотлар, шунингдек хусусий капитал аудитининг мақсади ва вазифаларини аудитнинг халқаро стандартлари асосида аниқлаштиришга қаратилган таклифлар акс этган.

Калит сўзлар: аудит, аудиторлик фаолият, аудитнинг халқаро стандартлари, хусусий капитал, низом капитали, қўшилган капитал, резерв капитали, тақсимланмаган фойда.

СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ОРГАНИЗАЦИИ АУДИТА СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

Шеримбетов Иномжон Халилуллаевич

*старший преподаватель кафедры аудита
Ташкентский финансовый институт
E-mail: inom23@gmail.com
ORCID:0000-0001-6704-6853*

Аннотация

За последние три года в нашей стране была проделана большая работа по дальнейшему развитию аудиторской деятельности. В частности, принятие нового Закона «Об аудиторской деятельности», Постановление Президента Республики Узбекистан о реформировании системы сертификации auditors, а также постановления Правительства о внедрении международных стандартов аудита является тому доказательством. Исходя из этого исследование вопросов, связанных с аудитом собственного капитала, являющегося одним из важных объектов аудита, является актуальной задачей сегодняшнего дня. В статье отражены реформы, связанные с аудиторской деятельностью, а также даются предложения, направленные на уточнение целей и задач аудита собственного капитала на основе международных стандартов аудита.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, международные стандарты аудита, собственный капитал, уставный капитал, добавленный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль.

SOME ASPECTS OF THE ORGANIZATION OF EQUITY AUDITING

Sherimbetov Inomjon Khalilullayevich

*Senior Teacher of the Department Audit
Tashkent Institute of Finance
E-mail: inom23@gmail.com
ORCID:0000-0001-6704-6853*

Abstract

Over the past 3 years, a lot of work has been done in our country to further develop auditing activities. In particular, the adoption of the new Law "On Auditing Activities", the Presidential Decree on the reform of the system of certification of auditors, as well as the Government's Decree on the implementation of international auditing standards may be a prime example. On this basis, the study of issues related to the audit of equity, which is one of the important objects of audit, is an urgent task of the modern. This article reflects the reforms in the regulation of auditing activities, as well as proposals aimed at clarifying the goals and objectives of equity auditing on the basis of international standards on auditing.

Keywords: audit, audit activity, international standards on auditing, equity, share capital, share premium, reserve capital, retained earnings.

Кириш

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолияти таркибий ва сифат жиҳатдан ўзгаришларга юз тутмоқда. Хусусан, “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги янги таҳрирдаги Қонуннинг қабул қилиниши билан мамлакат ҳудудида 2021 йилдан бошлаб, Халқаро бухгалтерлар федерацияси Аудит ва ишончни таъминлайдиган топшириқларнинг халқаро стандартлари бўйича кенгаши томонидан эълон қилинадиган стандартлар жорий этилди.

Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунда «Аудиторлик фаолияти – аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик хизматларини кўрсатиш бўйича тадбиркорлик фаолияти» [1] эканлиги қайд этилган. Аудиторлик ташкилотлари ўз хизматларини аудиторлик фаолиятининг стандартлари асосида амалга оширади. Мамлакат ҳудудида аудиторлик фаолияти стандартларининг давлат тилидаги матнини тан олиш ва қўллаш тартиби Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланади. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 11 апрелдаги 171-сон Қарори билан тасдиқланган “Ўзбекистон Республикаси ҳудудида қўллаш учун аудитнинг халқаро стандартларини тан олиш тартиби тўғрисида”ги Низомга мувофиқ, аудиторлик фаолиятининг стандартларини тан олиш учун Халқаро бухгалтерлар федерацияси билан битим тузилди. Битимга мувофиқ, аудиторлик фаолияти стандартларининг матни давлат тилига таржима қилиниши назарда тутилган. Таржима қилинган матннинг инглиз тилидаги аслиятига мувофиқлиги аудиторлар, экспертлар ҳамда жамоатчилик билан муҳокама қилинади, шундан сўнг Ўзбекистон Республикаси ҳудудида аудит халқаро стандартларининг давлат тилидаги матнини жорий этиш тўғрисида қарор қабул қилинади.

Адабиётлар шарҳи

Аудиторлик текширувнинг мақсади молиявий ҳисобот ва у билан боғлиқ молиявий ахборотнинг ишончилигини ҳамда бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонунчиликка мувофиқлигини аниқлаш ҳисобланади.

“Мустақил аудиторнинг асосий мақсадлари ва аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудитни ўтказиш” номли 200-сон АХСга мувофиқ, аудитнинг мақсади эҳтимолий фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботга бўлган ишончини ошириш этиб белгиланган. Бунга молиявий ҳисоботни тайёрлаш концепциясига мувофиқ бўлган мезонлар асосида барча аҳамиятли жиҳатлар бўйича ишончли тайёрланганлиги тўғрисида фикр (хулоса) билдириш орқали эришилади.

“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунга мувофиқ, «Ишончлилик деганда молиявий ҳисобот маълумотларининг аниқлик даражаси тушунилиб, у ушбу ҳисобот асосида хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий аҳволи ва молиявий-хўжалик фаолияти натижалари тўғрисида холис хулосалар чиқариш имконини беради» [1].

Таъкидлаш жоизки, аудитор молиявий ҳисоботнинг ишончлиги тўғрисида фақатгина оқилона ишонч билдира олади, яъни мутлақ ишонч билдира олмайди. Мазкур ҳолат аудитор томонидан хўжалик юритувчи субъектнинг йил давомида амалга оширган хўжалик операцияларини тўлиқ текшира олмаслиги билан изоҳланади.

Хусусий капитал аудитини ташкил этиш ва ўтказишга доир бир қатор маҳаллий ва чет эл олимларининг фикрларига ҳам эътибор қаратсак.

А. Авлокулов хусусий капитал аудитининг аҳамияти хусусида куйидагича хулосага келади: «Компаниялар фаолиятининг барқарорлигига хусусий капитал, даромад ва харажатлар миқдорининг ўзгариши кескин таъсир кўрсатади. Инвесторларнинг асосий мақсади устав капиталига кўшган улушидан қай даражада манфаат кўриши ҳисобланади. Хусусий капиталга оид ҳаққоний ва ишончли ахборотлар аудиторлик текширувлари орқали таъминланади» [2].

Д. Пашаходжаева, Т. Саттаровлар «Хусусий капиталнинг таркибий элементларини аудиторлик текширувидан ўтказишдан мақсад хусусий капиталнинг ҳолати акс эттириладиган молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги ҳамда уни ҳисобга олиш услубиётининг меъёрий ҳужжатларга мувофиқлигини аниқлаш» [3] деб эътироф этишади.

Германиялик иқтисодчи олимлар К. Фридрих, Р. Куик ва Ф. Шмидтларнинг таъкидлашича, «Акциядорлар қарорлар қабул қилиш жараёнида молиявий ҳисоботларнинг ишончлилиги хусусида ахборот рискига дуч келишади. Аудиторлик текширувлари орқали акциядорларнинг устав капиталдаги улуши, дивидендлар тўланиши даражасига оид ишончли ахборотлар билан таъминланиши натижасида мазкур рисклар пасайтирилиши мумкин» [4].

А. Туйчиев ва бошқалар «Ташкилот устав капитали аудитининг мақсади устав капиталнинг ҳолати акс эттирилган молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги ҳамда унинг ҳисобга олиш услубиётининг меъёрий ҳужжатларга мувофиқлиги тўғрисида фикр шакллантириш» [5], деб таъкидлашади. Ш. Файзиев ва бошқа олимлар ҳам ўз асарларида айнан шундай фикрни илгари суришган [6].

Юқорида қайд этилган мамлакат олимларнинг илмий ишларида

хусусий капитал компонентлари аудитини ёритишда норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар қоидаларига риоя этиш нуқтаи назаридан ёндашилган. Фикримизча, бундай ёндашувга аудитнинг халқаро стандартлари талабларини, уларда белгиланган амалларни боғлаган ҳолда масала ёритилса, айни муддао бўлади.

С.К. Барышева ва А.Ж. Турлыбековалар «Устав капиталининг ҳуқуқий тўғри шаклланганлиги, унинг миқдорининг ўзгариши тартибига риоя этилганлиги, ўз вақтида шакллантирилганлиги, бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс этирилганлиги устав капитали аудитининг мақсади» [7], деб таъкидлашган.

С.Н. Боровяк ва Н.Н. Новоселовалар хусусий капитал аудитини бешта йўналиш бўйича ўтказиш таклифини илгари суришган: «Хусусан, текширилаётган субъект фаолиятининг қонунийлиги ва уставга мувофиқлигини, устав капиталининг шаклланиши бўйича ҳисоб-китоблар тўғрилигини, устав капитали миқдорига киритилган ўзгартиришларнинг қонунийлигини, қўшилган ва резерв капиталининг шаклланиши ва улардан фойдаланганлигини, олинган молиявий натижанинг тўғри акс этирилганлиги ва тақсимланганлигини текширувини олиб бориш лозим. Шунингдек, хусусий капитал аудитида ёппасига текшириш амалини қўллаш мақсадга мувофиқ» [8], деб таъкидлашган.

Е.А. Киштимованинг фикрига кўра: «Хусусий капитал аудити ташкилотларнинг молиявий беқарорлиги ва иқтисодий ночорлик хавфининг олдини олишга ёрдам берадиган хусусий капитал компонентларига доир операцияларнинг ишончлилигини тасдиқлашга қаратилган бўлиши керак»[9].

Хитойлик иқтисодчи олимларнинг фикрича: «Хусусий капитал компонентлари тўғрисидаги ахборотларнинг шаффофлиги ва ишончлилигига аудиторлик текшируви орқали баҳо берилади. Аудиторлик текширувида хусусий капитал таркиби билан боғлиқ молиявий кўрсаткичларнинг ўзгаришига баҳо бериш орқали фаолият узлуксизлигини ҳам тахмин қилиш мумкин» [10].

Юқоридаги фикрлардан кўриниб турибдики, хусусий капитал аудити бўйича олимларда турлича ёндашувлар мавжуд бўлиб, аудитнинг халқаро стандартлари талабларига мувофиқ аудит ўтказиш тартиби ёритилмаган.

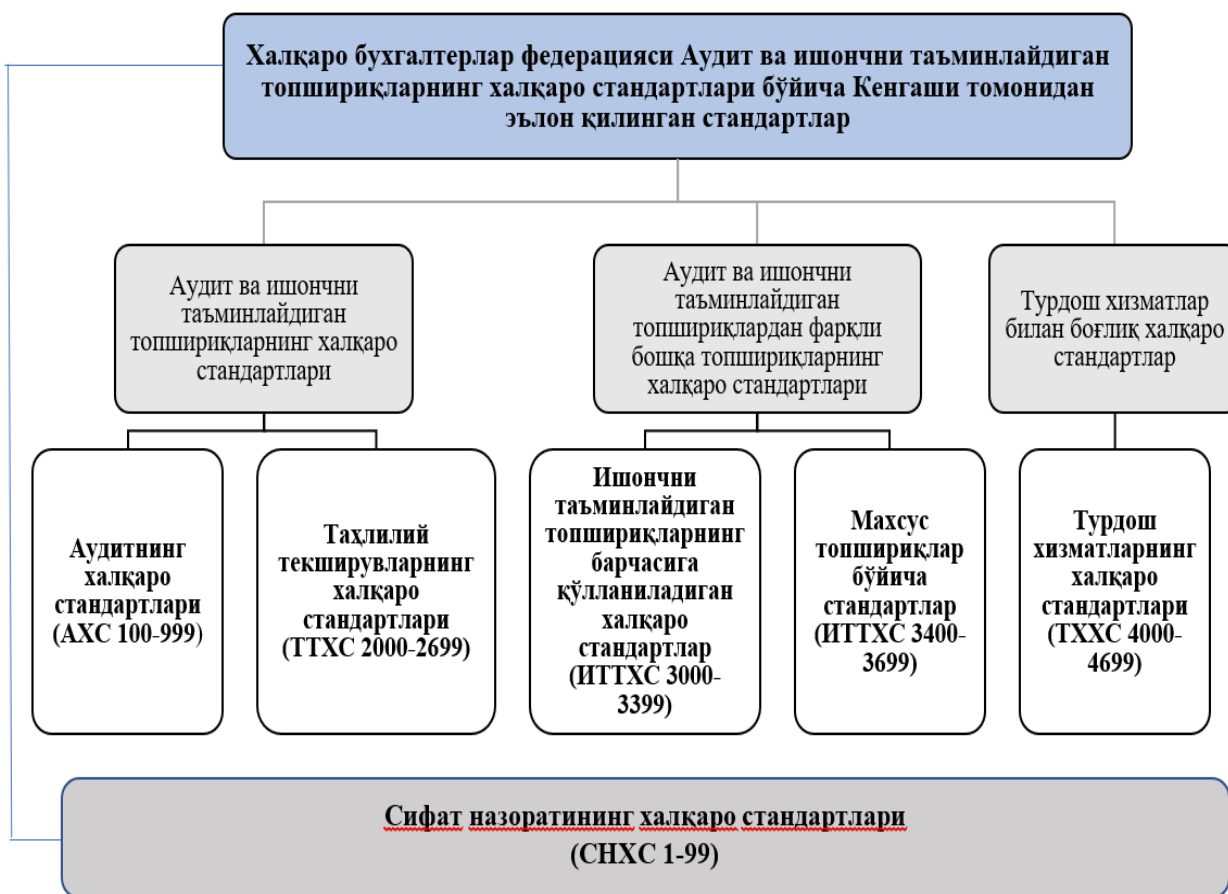
Таҳлил ва натижалар

Халқаро бухгалтерлар федерацияси Аудит ва ишончни таъминлайдиган топшириқларнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаши томонидан эълон қилинадиган стандартлар, яъни аудиторлик фаолияти стандартлари

Ўзбекистон Республикаси ҳудудида қўлланилади (1-чизма). Аудиторлик фаолияти стандартларини қуйидаги икки гуруҳга, яъни ишончни таъминлайдиган топшириқлар стандарти ҳамда сифат назорати ва турдош хизматларни тартибга солувчи стандартларга ажратиш мумкин.

1-чизма.

Аудит ва ишончни таъминлайдиган топшириқларнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан эълон қилинган стандартлар туркуми*



*Муаллиф ишланмаси

Таъкидлаш жоизки, халқаро аудит стандартлари (ХАС) ўтган давр молиявий ахборотларини аудиторлик текширувига нисбатан, таҳлилий текширувларнинг халқаро стандартлари (ТТХС) ўтган давр молиявий ахборотларини таҳлилий текширувига нисбатан, ишончни таъминлайдиган топшириқлар халқаро стандартлари (ИТТХС) ўтган давр молиявий ахборотлар бўйича аудит ёки таҳлилий текширувлардан ташқари ишончни таъминлайдиган топшириқларга нисбатан, турдош хизматлар билан боғлиқ халқаро стандартлар (ТХХС) молиявий ахборотларни компиляциялашга, келишилган тартиб-таомиллар бўйича топшириқни бажаришга ҳамда турдош хизматлар бўйича бошқа топшириқларга нисбатан, сифат назоратининг

халқаро стандартлари (СНХС) аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган барча хизматларга нисбатан қўлланилади.

Таъкидлаш лозимки, хусусий капитал аудитида унинг мақсадидан келиб чиққан ҳолда вазифалар белгиланиши лозим. Фикримизча, хусусий капитал аудитининг мақсади бўлиб, молиявий ҳисоботнинг компонентларини ишончилиги ҳамда бухгалтерия ҳисоби талабларига мувофиқлиги тўғрисида оқилона фикр билдириш ҳисобланади. Аудит мақсадидан келиб чиққан ҳолда хусусий капитал аудитининг вазифалари сифатида қуйидагиларни таклиф этамиз (2-чизма).

2-чизма.

Хусусий капитал аудитининг вазифалари*



*Муаллиф ишланмаси.

Демак, хусусий капитал компонентларини текширувдан ўтказишда аудитор, аввало ташкилот фаолияти турларини тартибга солувчи ички ҳужжат – ташкилот Устави билан тўлиқ танишиб чиқиб, фаолият турлари Устав ҳамда қонунчилик ҳужжатлари билан тақиқланмаганлигига эътибор қаратиши лозим. Шунингдек, қонунчиликка мувофиқ, айрим турдаги фаолиятлар лицензияланишини эътиборга олган ҳолда ташкилотда лицензияланадиган фаолият турига мос тушадиган фаолият мавжуд эмаслигига ишонч ҳосил қилиши лозим. Агар лицензияланадиган фаолият

мавжуд бўлса, у ҳолда аудитор ушбу фаолиятни амалга оширишга рухсат берувчи ваколатли орган томонидан тақдим этилган ҳужжат мавжудлигини ўрганади. Бундан ташқари, мамлакатимизда фаолиятни бошлаш ёки тугатиш учун хабардор қилиш тартиби ҳам йўлга қўйилган бўлиб, унга мувофиқ айрим турдаги фаолиятни бошлашда ёки тугатишда мажбурий тартибда ваколатли органни хабардор қилиш мажбурияти ташкилот зиммасига юклатилган.

Кейинги вазифа устав капиталининг шаклланишини ва унга киритилган мол-мулкнинг баҳоланишини ўрганиш ҳисобланади. Унга асосан аудитор томонидан устав капиталининг шаклланиши, унинг миқдорининг камайиши ва кўпайиши қонунчилик ҳужжатларига мувофиқлиги ўрганилади. Мазкур ҳолатда устав капиталига киритилган мол-мулкнинг баҳоланиши тўғрилигини ўрганиш алоҳида аҳамият касб этади. Чунки ташкилот инвестицион жозибadorлигини ошириш орқали потенциал инвестор, кредиторларни жалб қилиш мақсадида молиявий ҳисоботда активларни юқори қийматда баҳолашга уриниш ҳолатлари мавжуд бўлиши мумкин. Агар шундай ҳолат аниқланса, бу молиявий ҳисоботни бузиб кўрсатиш деб баҳоланиб, бошқа шахсларнинг ташкилотга бўлган ишончини сусайишига олиб келади. Шунингдек аудитор устав капиталидаги ўзгаришларни бухгалтерия ҳисоби бошланғич ҳужжатларида ҳамда ҳисоб регистрларида ўз вақтида ва тўғри акс эттирилганлигига ишонч ҳосил қилиши лозим. Худди шундай тартибда қўшилган ва резерв капиталининг шаклланишини ўрганиш вазифалар белгиланади, уларга доир ахборот молиявий ҳисобот ва унинг иловаларида ишончли акс эттирилганлиги тўғрисида оқилона ишонч билан фикр билдириш учун етарли далиллар тўплаши лозим.

Хусусий капитал аудитининг навбатдаги вазифасига тақсимланмаган фойдани ўрганиш киради. Бунда аудитор томонидан даромад ва харажатларнинг ўзаро мувофиқлигидан келиб чиққан ҳолда ташкилотда ҳисобот йилининг соф фойдаси ҳамда ўтган йилларнинг жамғарилган фойдаси тўғри шаклланганлиги ўрганилади. Шунингдек, ташкилот иштирокчиларига ҳисобланган дивиденд миқдори қонунчиликда белгиланган чекловлар ҳисобга олинган ҳолда аниқланганлиги эътиборга олинади. Ташкилот ихтиёрида қолган тақсимланмаган фойдани бошқа мақсадлар учун ишлатилишининг қонун ҳужжатларига мослиги ва бухгалтерия ҳисобида ҳужжатлаштирилиши ҳам алоҳида ўрганилади.

Хулоса

1. Мамлакатимизда аудиторлик фаолияти ва аудит хизматларини

кўрсатишнинг янги босқичга кўтарилганлиги уларнинг сифатини таъминлаб, ишбилармонлар ҳамжамияти томонидан аудит натижаларининг тан олиншига олиб келади. Хусусан, халқаро аудит стандартлари талаблари асосида ташкил этилган аудиторлик текширувлари натижаларининг барча шахслар учун тушунарли ва ишончли бўлиши таъминланади. Шунингдек, бундай турдаги ислохотларни изчил давом эттиришда аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи ваколатли органларга бир қатор мажбуриятлар юкланади, яъни аудитнинг халқаро стандартларини ўзбек тилидаги расмий матнини ишлаб чиқиб, амалиётга жорий этиш ҳамда уларнинг кейинчалик долзарблигини сақлаб туриш мақсадида Аудит ва ишончни таъминлайдиган топшириқларнинг халқаро стандартлари бўйича Кенгаш томонидан киритилган ўзгартириш ва қўшимчаларни ҳам ўз вақтида жорий этиб бориш, амалиётчилар учун аудитнинг муҳим жабҳалари юзасидан аудитнинг халқаро стандартларига шарҳ бериб бориши лозим бўлади.

2. Хусусий капитал компонентлари ташкилотнинг молиявий барқарорлигига таъсир этишини ҳамда инвестор ва кредиторлар томонидан муҳим қарорлар қабул қилишига таъсир этишини инобатга олсак, молиявий ҳисоботда улар тўғрисидаги ахборотларнинг ишончлиги муҳим аҳамият касб этади. Шундан келиб чиққан ҳолда, фикримизча, аудиторлар профессионал скептицизмга таянган ҳолда мустақил ва холис фикр билдириши зарур ҳисобланади.

3. Олиб борилган тадқиқотлар натижасида хусусий капитал аудитининг вазифаларига аниқлик киритилди. Аудиторлик текширувида аудит мақсадидан келиб чиққан ҳолда хусусий капитал аудитнинг вазифаларини тўғри белгилаш аудит хизматининг сифатини, текширувга кетадиган вақт ва меҳнат сарфи оптималлигини таъминлашга хизмат қилади, деб ўйлаймиз.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни, 25.02.2021 йилдаги ЎРҚ-677-сон. – <https://lex.uz/docs/5307886>

2. Anvar Avlokulov. Return on assets and financial soundness analysis: case study of grain industry companies in Uzbekistan. International Journal of Management Science and Business Administration Volume 4, Issue 6, September 2018, Pages 52-56

3. Пашаходжаева Д., Саттаров Т. Корхоналар хусусий капитали (устав қўшилган ва захира капиталлари) ва ундаги ўзгаришларни аудиторлик текширувидан ўтказиш услубияти // Экономика и социум. – №6(97)-1, 2022, 777 б. – www.iupr.ru

4. Christian Friedrich, Reiner Quick, Florian Schmidt. Auditor-provided non-audit services and perceived audit quality: Evidence from the cost of equity and debt capital. //International Journal of Auditing, 2022. (1-20). <https://doi.org/10.1111/ijau.122M>

5. Tuychiyev A., Qo‘ziyev I., Masharipov O., Avlokulov A., Yakubov M., Sherimbetov I., Avazov I. Audit: darslik. – T.: Iqtisod-moliya, 2019. – B. 408.

6. Fayziyev Sh.N., Dusmuratov R.D., Karimov A.A., Qo‘ziyev I.N., Avlokulov A.Z. – T.: Iqtisod-moliya, 2015. – B. 420. (379-b).

7. Барышева С.К., Турлыбекова А.Ж. Аудит собственного капитала: задачи и основные процедуры проверки // Вестник КазНУ. Серия экономическая. –№2 (120). 2017, 172, 173 стр.

8. Боровяк С.Н., Новоселова Н.Н. Собственный капитал организации и особенности его аудита. // Бизнес в законе. – № 4. 2013, С. 13. – <https://www.urvak.ru/journals/bz/>

9. Наука, образование, общество: тенденции и перспективы развития. Сборник материалов Международной научно-практической конференции. – Чебоксары: Центр научного сотрудничества "Интерактив плюс" – 2015.

10. Chen, Hanwen and Chen, Jeff Zeyun and Lobo, Gerald J. and Wang, Yanyan, Effects of Audit Quality on Earnings Management and Cost of Equity Capital: Evidence from China (August 1, 2010). Contemporary Accounting Research, Vol. 28, No.3, pp. 892-925, September 2011, Available at SSRN: – <https://ssrn.com/abstract=1105539>