

АСОСИЙ ВОСИТАЛАР АУДИТИДА ТАҲЛИЛИЙ АМАЛЛАРДАН ФОЙДАЛАНИШ ЖИҲАТЛАРИ СТАНДАРТЛАРГА МОСЛАШТИРИШНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

А.Мамажонов

Андижон қишлоқ хўжалиги ва агротехнологиялар институти, “Бухгалтерия ҳисоби, таҳлил ва аудит” кафедраси мудири, и.ф.ф.д., доцент.

Р.Хабибуллаева

“Бухгалтерия ҳисоби” (қишлоқ хўжалигида) мутахассислиги I- босқич магистранти.

Аннотация: Ушбу мақолада муаллифлар томонидан асосий воситалар аудитида таҳлилий амаллардан фойдаланиш жиҳатлари тўғрисида фикр юритилган.

Калит сўзлар: аудит, таҳлил, менежер, ахборотдан фойдаланувчилар, молиявий ҳисобот, асосий воситалар, бухгалтерия ҳисоби, БҲХС, МҲХС.

Охириги бир неча йиллар давомида Ўзбекистон жадал иқтисодий ривожланиш жараёни давом этмоқда ва ички корхоналар халқаро транснационал компаниялар билан рақобатни яхшилаш учун зарур эркин ва очиқ рақобат муҳити юзага келмоқда. Шунинг учун маҳаллий корхоналар рақобат муҳитида омон қолиш, ишбилармонлик узлуксизлигини сақлаб қолиш ва унинг молиявий кўрсаткичларини яхшилаш учун самарадорликни ошириши зарур.

Компания ўз бизнесининг узлуксизлигини сақлаб қолиш учун хўжалик операцияларини олиб боради. Компаниядаги бизнес операциялари бир-бирига боғлиқ. Бундай операциялар бошқарув томонидан даврий молиявий ҳисобот шаклида тақдим этилади. Шундай қилиб, бошқарув ривожланишни ҳар йили компания молиявий ҳисоботлари натижалари кўпайиши ёки камайишидан кўриши мумкин.

Моҳиятига кўра, молиявий ҳисоботларда компания учун муҳим бўлган бухгалтерия ахбороти мужассам, келажакда қарорлар қабул қилиш учун фойдали маълумотларни кўрсатилади. Молиявий ҳисоботда даромад, мол-мулк, бино, иншоот, ускуналар ва бошқа шу каби турли элементлар мавжуд. “Узоқ муддатли активлар” бўлими бўйича молиявий ҳисоботда мавжуд элементлардан бири асосий воситалар ҳисобланади. Асосий воситалар узоқ муддатли активлар бўлгани учун улар кўпгина компанияларда юқори қийматга эга.

Молиявий ҳисоботнинг таъсирига келсак, асосий воситалар компаниянинг умумий активларини кўрсатишда энг катта миқдорни ташкил этади. Молиявий ҳисоботнинг ишончлилигини баҳолашда компаниялар томонидан мустақил аудит хизматига эҳтиёж сезади ва молиявий ҳисоботнинг БҲХС мос келишини текшириш учун ўтказилади.

Асосий воситалар корхонанинг айланмадан ташқари активларининг сезиларли улушини ташкил этади. Шунинг учун аудиторлар ишончли аудиторлик далилларини олиш вазифасига дуч келадилар. Бу вазифани асосий воситалар билан операциялар аудитини ўтказишда таҳлилий амаллардан фойдаланиш мумкин. Аудитнинг халқаро амалиётида таҳлилий амаллар анча кенг тарқалган, чунки улар бухгалтерия хатоларининг ярмидан кўпини аниқлаш

имконини беради. Бироқ аудиторлар уни камдан-кам ҳолатларда қўллайдилар, бу ҳолат актив ва пассивларнинг турли гуруҳлари учун таҳлилий амалларни қўлламаслик ва ҳужжатлаштириш услубиётининг етарли даражада ишлаб чиқилмаганлиги билан боғлиқ.

Аудитда таҳлилий амаллар 13-сон “Таҳлилий амаллар” номли АФМС¹га асосан тартибга солинади. Бустандарт 520-сон “Таҳлилий амаллар” номли халқаро аудит стандарт талабларини ҳисобга олган ҳолда ҳамда Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни ва бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар асосида ишлаб чиқилган ва Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини меъёрий жиҳатдан тартибга солиш элементи ҳисобланади.

Мазкур стандарт талаблари, унинг натижалари бўйича расмий аудиторлик хулосаси тайёрлашни кўзда тутмайдиган аудит амалга оширилиши чоғида, шунингдек, аудитга турдош хизматлар (консалтинг хизматлари) кўрсатилиши чоғида тавсиянома тусида бўлади. Аниқ топшириқ бажарилиши чоғида мазкур стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган ҳолларда аудиторлик ташкилоти бунга ўз иш ҳужжатлари ва аудит ҳамда (ёки) унга турдош хизматларга буюртма берган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига бериладиган ёзма ҳисоботда мажбурий тартибда келтириб ўтиши лозим².

Индонезиялик олим Р.Т. Polim³ [11-бет] “Асосий воситалар молиявий аудити” номли китобида асосий воситалар аудитининг асосий вазифалари сифатида қуйидагиларни эътироф этган:

- молиявий ҳисоботда кўрсатилган асосий воситалар мавжудми ёки йўқми;
- мавжуд асосий воситалардан корхонанинг операцион ва маъмурий мақсадлари учун фойдаланилганлигини кузатиш;
- йил давомида амортизация харажатлари тўғри ҳисоблаб чиқилганлигини текшириш;
- корхонанинг асосий активлари молиявий ҳисоботда қандай ақс эттирилганлигини тушуниш.

Олима Ю.Черникова “Мулк, машиналар ва ускуналар” аудитида ички назорат тизими муҳим деб ҳисоблайди. Иқтисодий адабиётларда таҳлилий амалларга моҳиятини аниқлашга ягона ёндашув мавжуд эмас. Шундай қилиб, Е.А.Железнякова⁴ молиявий ва номолиявий маълумотлар ўртасидаги эҳтимолий ва қутилган муносабатлар асосида аудитор томонидан олинган молиявий маълумотларни баҳолаш сифатида таҳлилий тартибни белгилайди. Таҳлилий равишда амаллар кўрсаткичларни оддий таққослаш, шунингдек, мураккаб иқтисодий, математик ва статистик моделларни тузиш ва Кластер таҳлилидан фойдаланишдан иборат бўлиши мумкин.

М.Ю.Юрченко⁵нинг фикрича, таҳлилий амаллар аудитор томонидан олинган маълумотларни таҳлил қилиш ва баҳолашни ифодаловчи аудиторлик амалларининг бир тури бўлиб, аудит қилинаётган хўжалик юритувчи субъектнинг энг муҳим молиявий-иқтисодий

¹13-сон “Таҳлилий амаллар” номли АФМС. Адлия Вазирлиги томонидан 03.09. 1999 йил 815-сон билан рўйхатга олинган.

²13-сон “Таҳлилий амаллар” номли АФМС. Адлия Вазирлиги томонидан 03.09. 1999 йил 815-сон билан рўйхатга олинган. 5-банд.

³ Р.Т. Polim Financial Audit on Fixed Assets Account. Indonesia, 2014.

⁴Железнякова Е.А., Демина И.Д. Сравнительный анализ нормативного регулирования аналитических процедур в российских и международных стандартах аудита [Текст] / Е. А. Железнякова, И.Д. Демина. // Аудиторские ведомости. 2013. - № 7. - С. 28-40.

⁵Климова Н.В., Касьянова С.А. Аналитические процедуры в аудите основных средств [Текст] / Н.В. Климова, С.А. Касьянова. // Экономический анализ: теория и практика, 2010. - № 18. - С. 32-38.

кўрсаткичларини ўрганиш, иқтисодий фаолият ҳисобидаги фактлар ва нотўғри акс эттирилганлигини аниқлаш, шунингдек, бузилишларнинг сабаблари ва хатоларини аниқлашдир.

Ю.В.Прокопьева, С.В.Панкова⁶ таҳлил қилинган кўрсаткичлар ўртасида аниқ сабабий муносабатлар мавжудлиги натижасида муҳим кўрсаткичлар, уларнинг нисбатлари, аниқлаш ва тенденцияларни ўрганиш асосида, молиявий ва номолиявий ахборотларни баҳолаш сифатида аудиторлик фаолиятида таҳлилий амалларни тарифлайдилар.

М.Е.Грачева⁷ молиявий амалларни бошқа тегишли маълумотлар билан мос бўлмаса ёки тақдим этилган қийматлардан четга чиқмаса, субъектнинг молиявий ҳолатини баҳолашда муҳим бўлган коэффициент ва тенденцияларни таҳлил қилиш сифатида белгилайди. Фикримизча, таҳлилий амаллар молиявий ҳисоботларнинг ишончилиги ҳақида фикр юритиш учун оқилона аудиторлик далилларини олиш учун аудитнинг молиявий ва молиявий хусусиятларини баҳолаш имкоятини берувчи аудиторлик амалларининг бир шаклидир.

Аудитнинг миллий ва халқаро стандартларнинг қоидалари ўртасидаги фарқлардан бири таҳлилий амалларни қўллаш мақсадларининг турли хил таҳрири мавжудлигидир. 520-сон “Таҳлилий амаллар” номли халқаро аудит стандартига мувофиқ, аудиторнинг таҳлилий амаллардан фойдаланишдан мақсади қуйидагилардан иборат:

-асосли амалий таҳлилларни бажаришда тегишли ва ишончли аудиторлик далилларини олиш;

-аудиторлик текширувининг охирига яқинроқ таҳлилий муолажаларни ишлаб чиқиш ва ўтказиш аудиторга молиявий ҳисоботларнинг аудиторнинг ташкилот ҳақидаги тушунчасига мувофиқлиги ҳақида умумий хулоса ҳосил қилишга ёрдам беради.

Миллий стандартларда таҳлилий амалларнинг мақсадларига аниқ таъриф келтирилмаган. 13-сон “Таҳлилий амаллар” номли АФМСда, “аудиторлик ташкилоти томонидан таҳлилий амалларнинг бажарилишида қўлланадиган меъёрларнинг белгиланиши стандартнинг мақсади ҳисобланади”⁸ деб таъриф берилган.

Шундай қилиб, аудитда таҳлилий амалларни қўллаш муаммолари бўйича иқтисодий адабиётларни ўрганиш иккита асосий ёндашувни ажратиш имконини берди:

1) асосий воситалар аудитида таҳлилий амаллардан фойдаланиш;

2) асосий воситалар аудитида таҳлилий амалларни бажариш ва молиявий ҳисоботининг ишончилигини тасдиқловчи кенг қамровли аудиторлик далилларини олиш.

Америкалик олимлар Вейгандт, Киммел ва Киесо “Асосий воситалар аудити- ҳисоб баёнотлари белгиланган мезонларига мос келишини аниқлаш ва натижаларни манфаатдор фойдаланувчиларга етказиш учун Мулк, машиналар ва ускуналарнинг иқтисодиёти, ҳаракатлари ва ҳодисалари ҳақидаги баёнот(ҳисобот)лар ҳақида далилларни ҳолисона олиш ва баҳолашнинг тизимли жараёнидир” -деб ёзади⁹ [11-бет].

Француз олимлари Аренс, Элдер, Дан Васлейнинг “Асосий воситалар аудити – асосийвоситалар ҳақидаги ахборот ва белгиланган мезонлар ўртасидаги мослик даражасини

⁶Панкова С. В., Прокопьева Ю. В. Сущность, классификация и особенности применения аналитических процедур в аудиторской деятельности [Текст] /С. В. Панкова, Ю. В. Прокопьева. // Международный бухгалтерский учет, 2012. - № 45 (243). С. 33 – 41.

⁷Грачева М. Е. Международные стандарты аудита [Текст] / М. Е. Грачева: учеб. пособие. М.: ПРИОР, 2006

⁸Ўзбекистон Республикаси Аудит Миллий Стандарти 13-сон АФМС. Таҳлилий Амаллар. Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан рўйхатга олинган 03.09.1999 й. 2-банди.

⁹Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso. Managerial Accounting 5th edition/ Управленческий учёт 5-е издание. John Wiley & Sons. 2009, 2011. 774р.

аниқлаш, шунингдек, ҳисобот бериш учун асосий воситалар ҳақидаги ахборот, далилларни тўплаш ва баҳолашдир. Асосий воситалар аудиторлик текшируви ваколатли мустақил шахс томонидан амалга оширилиши керак, чунки айнан асосий воситалар корхона активининг салмоқли қисмини ташкил этади. Асосий воситалар аудити сомон ичидан игна қидиришдек мураккаб жараён” деган фикрларни келтирадilar¹⁰.

Аудитда таҳлилий амаллар таснифи ҳам олимлар ўртасида муҳокама предмети ҳисобланади. Иқтисодий адабиётларни ўрганиб чиқиш таҳлилий амалларнинг қуйидаги тасниф хусусиятлари ва гуруҳларини ажратиш кўрсатиш имконини бери (3.3-расм).

Хўжалик юритувчи субъектнинг узоқ муддатли активлари таркибида сезиларли улушни эгаллаган асосий воситалар билан боғлиқ муомалаларнинг аудит ўтказиш пайтида таҳлилий амалларини қўллаш усулларини кўриб чиқамиз. Асосий воситаларни аудиторлик текширувидан ўтказиш чоғида таҳлилий амалларни ўтказишдан мақсад асосий воситалардан фойдаланиш кўрсаткичларининг динамикаси ва ўзаро боғлиқлигини оқилона аудиторлик далилларини олиш учун баҳолашдан иборат.

Аудитни режалаштириш босқичида таҳлилий амаллар энг муҳим ҳисобланади. Таҳлилий амаллардан фойдаланган ҳолда аудит режаси ва дастурини тузиш аудитнинг бошқа босқичларида аудиторлик тартиб-таомиллари бажарилишини камайитириш имконини беради. Режалаштириш босқичида таҳлилий амалларни қўллаш – аудиторликташкilotининг иқтисодий фаолиятида ноаниқ вазиятларни аниқлаш.

Асосий воситаларни аудитни режалаштириш босқичида таҳлилий амаллар асосий воситалар билан боғлиқ кўрсаткичларни акс эттирувчи молиявий ҳисобот шаклларини тезкор таҳлил қилишдан иборат. Ноаниқ ҳисобот кўрсаткичларини аниқлаш учун асосий воситалар бўйича иқтисодий кўрсаткичларнинг таққосланиши текширилади, хусусан, таҳлил қилинади.

Аудиторлар, асосий воситаларни уч босқичда аудит қилиш пайтида таҳлилий амаллар: режалаштириш, аудитни бажариш ва аудитнинг якуний босқичини қўллашни тавсия этадилар.

Ўз навбатида, асосий воситалар бухгалтерия ҳисоби ва ҳисобот маълумотларининг ишончилигини текшириш аудиторлик амаллари ёрдамида амалга оширилади.

Фойдаланилган адабиётлар:

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 24.02.2020 й. ПҚ-4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарори.
2. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга мурожаатномаси. //Халқ сўзи газетаси. 2017 йил 23 декабрь. №258. 3-бет.
3. 5-сон «Асосий воситалар» номли БХМС, 3-банд.
4. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси 2020 йил 29 декабрь.
5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ПФ4720-сонфармони 2015 йил 24 апрель.
6. Каримов А.А. ва бошқ. Бухгалтерия ҳисоби: Олий ўқув юрти талабалари учун дарслик /Муаллифлар: А.А. Каримов, Ф.Р. Исроилов, А.З. Авлоқулов. –Т.: Шарқ, 2004. –592 б
7. Mamajonov Akramjon Turgunovich. [Accounting for the costs of carrying out production activities of farms in a market economy in Uzbekistan](#). “DEVELOPMENT ISSUES OF INNOVATIVE ECONOMY IN THE AGRICULTURAL SECTOR” International scientific-practical conference. 2021/3

¹⁰ Arens A., Elder R., Beasley M. Auditing and Assurance Services 14th Edition. – Prentice Hall, 2011. – 872 p.