



Аудиторлик Фаолиятида Таҳлилий Амаллардан Фойдаланиш Самарадорлигини Ошириш

Чориев Исроил Хамзаевич

PhD, Тошкент давлат иқтисодиёт университети

Тошкент, Ўзбекистон. E-mail: isroilauditor@gmail.com

ORCID: 0009-0001-8535-3993

Increasing The Efficiency Of Using Analytics In Auditing Activities

Choriyev Isroil Xamzaevich

PhD, Tashkent State University of Economics

Tashkent, Uzbekistan. E-mail: isroilauditor@gmail.com

ORCID: 0009-0001-8535-3993

Аннотация. Мақолада рақобатдош иқтисодиёт шароитида республикамизда яратилган меърий-ҳуқуқий ҳужжатлар асосида, аудиторлик хизматлари сифатини оширишда, таҳлилий амаллардан фойдаланишнинг назарий ва амалий жиҳатлари ёритилган.

Abstract. This article deals with the theoretical and practical aspects of application of analytical procedures in order to improve the quality of audit services on the basis of the regulatory framework, in condition of competitive economy.

Калит сўзлар: рақобатдош иқтисодиёт, аудитор, аудиторлик ташкилоти, аудиторлик фаолияти миллий стандарти, аудиторлик хизматлари, молиявий ҳисобот, аудиторлик текшируви, аудиторлик ташкилотининг турдош хизматлари, таҳлилий амаллар, молиявий коэффициентлар, бозор ҳолати таҳлили, корхона молиявий ҳолатининг экспресс таҳлили, дастлабки ҳисобот шакллари таҳлили.

Key words: competitive economy, auditor, auditing organization, national standard on auditing, auditing assurance services, financial statements, audit inspection, professional services of audit organizations, analytical procedures, financial coefficients, market position analysis, quick analysis of financial position of enterprise, interim reports analysis.

Кириш

Жаҳонда иқтисодий глобаллашув ва интеграция жараёнларининг кучайиб бориши аудиторлик фаолиятида ҳам умумқабул қилинган халқаро меъёрлар ва стандартларга ўтишни ҳамда уларга амал қилишни тақозо этмоқда. Аудиторлик фаолияти эволюцияси аудиторлик текширувлари сифатини оширишда таҳлилий амаллар улушининг барқарор ўсиш тенденциясини намоён қилмоқда. Ривожланган Европа ва Америка давлатлари аудит ўтказишда кўп асрлик тажрибага эга бўлиб, дастлаб ғарбда ҳам аудит фақат бухгалтерлик ҳужжатлари ва ҳисоботларини текшириш ҳамда тўғрилигини тасдиқлаш билан чекланган бўлса, ҳозирги кунда аудит тизимида мижоз корхоналар фаолияти узлуксизлиги ва самарадорлигини комплекс баҳолаш муҳим аҳамият касб этмоқда. Бу жараёнда аудиторлик фаолиятини ривожлантириш ҳамда меҳнат сарфини оптималлаштиришнинг устувор йўналишларидан бири сифатида таҳлилий амалларнинг роли ортиб бормоқда. Таҳлилий амаллардан фойдаланиш аудиторнинг профессионал фикрини шакллантириш ёки бошқарув қарорларини қабул қилиш учун зарур бўлган таҳлилий маълумотларни олиш ва қайта ишлаш вақтини қисқартиришга қаратилган бўлиб, аудит сифатини оширишда ҳамда молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлиги



тўғрисида ишончли хулосаларни шакллантиришда муҳим аҳамият касб этади. Халқаро амалиётда аудиторлик фаолиятида таҳлилий амаллардан фойдаланишнинг назарий ва услубий асосларини такомиллаштириш борасида қатор илмий изланишлар олиб борилган. Ушбу тадқиқотларда аудиторлик фаолиятида таҳлилий амаллардан фойдаланиш аудиторлик далилларини йиғиш усули ёки корхона молия-хўжалик фаолиятини таҳлили сифатида тавсифланган. АҚШда амал қиладиган «AS 2305-Мазмун бўйича таҳлилий амаллар (AS 2305: Substantive Analytical Procedures) аудит стандарти таҳлилий амаллар оддий таққослашлардан тортиб бир нечта ўзаро боғлиқ кўрсаткичлар ва элементларни ўз ичига олган янада мураккаб моделлардан фойдаланишга қадар бўлиши мумкинлигини таъкидлайди. Режалаштириш, рискни баҳолаш ва ишни кўриб чиқиш босқичларида таҳлилий амаллар талаб қилинади»[1]. Шу сабабли, аудитнинг барча босқичларида, мижоз бизнеси билан танишиш, молиявий ҳисоботдаги хатоликларни аниқлаш ҳамда корхона фаолияти узлуксизлиги ва фаолияти самарадорлигини баҳолашда иқтисодий-статистик моделлар ҳамда замонавий ахборот технологияларига асосланган таҳлилий амалларни қўллашнинг илмий ва амалий жиҳатларини тадқиқ этиш бугунги кундаги долзарб масалалардан ҳисобланади.

Адабиётлар таҳлили

Аудиторлик фаолиятининг тараққиёти аудиторнинг ишончли хулосасини шакллантириш учун далиллар йиғишда, шунингдек, турдош хизматлар кўрсатишда қўлланиладиган аудиторлик амалларини такомиллаштиришни тақозо қилади. Бугунги кунда аудиторлик амалларининг бир неча турлари мавжуд бўлиб, таҳлилий амаллар энг самарали аудиторлик амалларидан бири ҳисобланади.

Таҳлилий амаллардан фойдаланган ҳолда нафақат компанияларнинг бухгалтерия (молиявий) ҳисоботларининг бузилиш фактлари аниқланади, шу билан бир қаторда қуйидаги муҳим вазифалар ҳам ҳал қилинади:

компаниянинг молиявий ҳолатини баҳолаш;

компания фаолияти узлуксизлигини баҳолаш;

компания ҳаётийлигини аниқлаш ва ҳоказо.

Кўпгина тадқиқотчилар таҳлилий амаллардан фойдаланишни аудиторлик текшируви жараёнида вақт ва меҳнат харажатларини оптималлаштириш, шунингдек аудиторлик текшируви сифатини яхшилаш билан боғлашади. Таҳлилий амаллар аудиторга етарли миқдордаги аудиторлик далилларини олиш имконини беради ҳамда бошқа аудиторлик амалларига нисбатан кам вақт талаб этади. «Таҳлилий амаллар аудиторлик текширувининг сифатини яхшилаши мумкин, чунки улар индивидуал методларни кетма-кет амалга ошириш тизимини яратади, бухгалтерия ҳисоби объектларини текшириш, аудиторлик вақтидан самарали фойдаланиш ва текшириш технологиясини оптималлаштириш учун зарур бўлган тартибларни ўз ичига олади»[2].

Р.Додж таҳлилий амалларни қуйидаги босқичлар мажмуаси сифатида белгилайди: ҳар хил молиявий маълумотлар (масалан, даромадлар ва харажатлар) ёки молиявий ва молиявий бўлмаган кўрсаткичлар (масалан, иш ҳақи ва ходимлар сони) нисбатларини таҳлил қилиш; ҳақиқий маълумотларни бошқа тахмин қилинган маълумотлар билан солиштириш; сўнгги ҳисобот маълумотларини ўтган даврлар, ўхшаш корхоналар кўрсаткичлари, ўртача саноат кўрсаткичлари билан таққослаш; кутилмаган оғишларни ўрганиш; кутилмаган омилларни таҳлил қилиш; бошқа шахслардан олинган маълумотлар асосида таҳлил натижаларини баҳолаш[3].

Америка Қўшма Штатларида қўлланиладиган 56-сонли Аудит стандартлари тўғрисидаги Низомда таҳлилий амалларга қуйидагича таъриф берилган: «Таҳлилий амаллар молиявий ва молиявий бўлмаган маълумотлар ўртасидаги тўғри боғлиқликни ўрганиш орқали молиявий маълумотни баҳолашдан иборат»[4].



Э.Аренс ва Ж.Лоббек тахлилий амаллар таърифни 56-сонли Низомдаги расмий таърифдан чиқаради: «Тахлилий амаллар молиявий ҳамда номолиявий маълумотлар орасидаги эҳтимолий муносабатларни ўрганиш асосида молиявий ахборотни баҳолаш, жумладан молиявий ҳисобот маълумотларини аудитор томонидан аниқланган кутиладиган кўрсаткичлар билан таққослашни англатади»[5].

«Аудит далиллари» номли 500-сонли аудитнинг халқаро стандартида тахлилий амаллар тушунчасига қуйидагича изоҳ берилган: «Тахлилий амаллар молиявий ва молиявий бўлмаган маълумотлар ўртасидаги юзага келадиган муносабатларни таҳлил қилиш орқали молиявий маълумотни баҳолашни ўз ичига олади. Тахлилий амаллар, зарур бўлганда, муҳим маълумотларга мос келмайдиган ёки кутилган қийматлардан сезиларли даражада фарқ қиладиган аниқланган тебранишлар ёки муносабатларни ўрганишни ҳам қамраб олади»[6].

Шуни таъкидлаш керакки, ички аудитда тахлилий амалларнинг моҳияти ноаниқлик билан тушунилади. Биринчидан, тахлилий амаллар аудит усули ёки аудиторлик далиллари олиш усули сифатида кўриб чиқилади. Иккинчидан, кўплаб аудиторлар ва аудит фойдаланувчилари уларни корхонанинг молиявий-иқтисодий фаолиятини таҳлил қилиш сифатида тушунадилар.

«Тахлилий амаллардан фойдаланиш таҳлил қилинаётган кўрсаткичлар ўртасидаги сабаб-оқибат алоқадорлигига асосланган; кўрсаткичлар ҳам молиявий, ҳам номолиявий бўлиши мумкин. Бундан ташқари, тахлилий амаллар консолидацияланган ҳисоботларга, филиаллар, бўлинмалар ва сегментларнинг молиявий ҳисоботлари ва молиявий маълумотларнинг алоҳида элементларига нисбатан амалга оширилади»[7].

Юқоридаги таърифларни инобатга олган ҳолда, тахлилий амалларнинг моҳиятини тавсифловчи қуйидаги хусусиятларни ажратишимиз мумкин:

тахлилий амаллар - бу аудиторнинг аудиторлик далиллари олишга қаратилган хатти-ҳаракатларидир;

барча таърифларда тахлилий амаллар маълумотни таҳлил қилишга асосланган;

улар баҳолаш тавсифига эга;

уларнинг ахборот базаси молиявий ва молиявий бўлмаган маълумотлардир;

улар бухгалтерия маълумотлари билан чекланмаган;

улар амалийдан кўра умумий назарий аҳамиятга эга.

Ҳозирги вақтда аудиторлик текширувининг оддий тартиби молиявий (бухгалтерия) ҳисоботларининг ишончлилиги тўғрисида етарли фикрни шакллантиришга имкон бермайди.

Текширувнинг барча босқичларида замонавий талабларга жавоб берадиган тахлилий амаллардан фойдаланиш профессионал қарорларнинг ишончлилиги ва ҳаққонийлигини таъминлайди. Фикримизча, ҳозирги вақтда Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятида тахлилий амаллардан фойдаланган ҳолда аудитни комплекс ўтказиш бўйича ягона ёндашув мавжуд эмас.

Материал ва метод

Республикамызда аудиторлик фаолиятида аудитнинг халқаро стандартлари асосида тахлилий амаллардан фойдаланишнинг назарий ва услубий асослари таҳлил қилинди. Аудиторлик текширувининг турли босқичларида ишончли аудиторлик далиллари олиш мақсадида тахлилий амаллардан фойдаланишнинг муҳим хусусиятлари ўрганилди. Тижорат банклари рақамли трансформацияси ва унга хос бўлган хусусиятлар ўрганилди ҳамда маълумотлар базаси йиғилди. Тўпланган маълумотлар асосида кузатиш ва иқтисодий таҳлилни қиёслаш, тизимли ёндашув ҳамда мантиқий ёндашув каби услублардан самарали фойдаланилди.



Натижалар

Республикамызда сўнгги вақтларда аудиторлик фаолиятини ҳуқуқий тартибга солиш ҳамда аудиторлик ташкилотлари хизматлари сифатини ошириш мақсадида бир қатор меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинди.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг ПҚ-615-сон Қарорида Республикада аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун зарур қонуний-ҳуқуқий база шакллантирилгани, уни фаол ривожлантириш учун амалий-иқтисодий рағбатлар ва солиқ имтиёзлари ҳамда преференциялар яратилганлиги, лицензиялар бериш тизими сезиларли даражада соддалаштирилгани ва либераллаштирилганлиги қайд этилган. Шу билан бир қаторда аудиторлик ташкилотлари фаолиятини ташкил этиш бўйича амалий чора тадбирлар суств ва баъзи ҳолларда сифатсиз татбиқ этилаётганлиги, аудит тизимидаги ишлар ҳолати ошган талабларга жавоб бермаслиги, аудит ҳали бизнес самарадорлигини реал баҳолашнинг амалий воситаси бўла олмаётганлиги таъкидланган[8].

Ўзбекистон Республикаси Президентнинг юқоридаги қарорига биноан, Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонунига мувофиқ ҳамда мустақил аудит тизимини янада ривожлантириш, аудиторлик хизматлари сифатини ошириш, аудиторлик ташкилотлари фаолиятини самарали бошқариш усулларини қўллаш, аудиторлик текширувларининг натижалари ва ҳолислиги учун уларнинг жавобгарлигини кучайтириш, шу орқали тадбиркорлик тузилмалари томонидан уларга нисбатан ишончни ошириш мақсадида «Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида»ги Низом тасдиқланди. Низомга мувофиқ, аудиторлик ташкилотларини ташкил этишда уларнинг мижоз олдидаги масъулияти ва жавобгарлигини ошириш, шунингдек, аудиторлик текширувларининг сифатини ошириш мақсадида бир қатор шартлар белгилаб қўйилди[9].

Иқтисодий тараққиётнинг жорий босқичида ҳам Республикамызда аудиторлик фаолиятини такомиллаштиришга катта эътибор қаратилмоқда. Хусусан, 2018 йил 19 сентябрда Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида» ПҚ-3946 қарорининг қабул қилиниши мамлакатимизда аудиторлик фаолиятини такомиллаштиришда навбатдаги муҳим қадам бўлди.

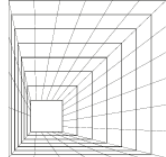


1-расм. Аудиторлик текширувини ўтказиш босқичлари ва уларда халқаро аудиторлик стандартларининг қўлланилиши[10]

Таҳлилий амаллардан фойдаланиш бўйича талабларни қонуний белгилаш, биринчи навбатда, аудит сифатини назорат қилиш ва уни керакли даражада ушлаб туриш зарурати билан боғлиқ. Таҳлилий амаллардан фойдаланмасдан сифатли аудитни ўтказиш имконсиз бўлади, чунки аудитор текширилаётган субъект фаолияти ва унинг ички назорати ва бухгалтерия тизимларининг ишлашини тушуниш учун бошқа усуллардан фойдалана олмайди[11].

Халқаро аудиторлик стандартларига мувофиқ, шунингдек юқорида кўриб чиқилган хорижий олимларнинг тадқиқотларида аудитнинг 3 та босқичида таҳлилий амаллардан фойдаланиш талаб этилиши белгиланган.

Республикамызда аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий-услубий асосларининг такомиллашиб бораётганлиги келгусида тадбиркорлик фаолияти сифатида аудиторлик хизматлари бозорининг ривожланишига, ташқи иқтисодий алоқаларга интеграциялашувнинг жадаллашишига ҳамда аудиторлик фаолияти сифатининг ортишига хизмат қилади. Бугунги кунда Республикамыз аудиторлик фаолияти амалиётида таҳлилнинг замонавий усулларида фойдаланишнинг паст даражадалиги, фикримизча, мавжуд аудиторларнинг иқтисодий таҳлилга доир билим ва



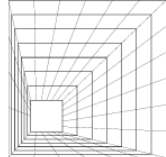
малакаларининг талаб даражасида эмаслиги билан боғлиқ. Бизнингча, аудиторлик касбига малака талабаларига тахлилий амалларни қўллаш олишга доир малакаларга эга бўлиш талабини киритиш мақсадга мувофиқ.

Мунозара

Аудиторлик ташкилотлари томонидан молиявий ҳисоботларнинг ҳаққонийлигини аниқлашда икки муҳим жиҳатга эътибор бериш зарур. Биринчидан, молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисоботни тайёрлаш бўйича белгиланган меъёрий ҳужжатлар талаблари асосида тузилган бўлиши керак. Иккинчидан, молиявий ҳисоботда акс этган маълумотлар реал асосга эга бўлиши, яъни объектив маълумотни акс эттириши керак[12].

Ҳаққоний бўлмаган маълумотлар билан боғлиқ муаммолар ва уларни қандай аниқлаш мумкинлиги бугунги кунда долзарб бўлиб қолмоқда, чунки молиявий ҳисоботни нотўғри тақдим этиш унинг барча фойдаланувчилари(сармоядорлар, қарз берувчилар, қарз олувчилар, компания раҳбарлари)га хавф туғдиради. Халқаро аудит стандартларида, шунингдек, маҳаллий ва хорижий экспертларнинг ишларида молиявий ҳисоботлардаги хатоликлар турлари ва уларни аниқлаш усуллари кўриб чиқилган. Корхона фаолияти узлуксизлигини баҳолаш принципига мувофиқлигини ўрганишда тахлилий амаллардан фойдаланишга катта эътибор берилади. Фаолият узлуксизлигини таҳлил қилиш - бу корхонанинг инқироз шароитлари намоён бўлишини олдиндан кўриш учун уринишдир. Узоқ муддатли истикболда ташкилот фаолиятининг узлуксизлигини баҳолаш келажакда ҳўжалик юритувчи субъектнинг самарали фаолиятига таҳдидни билдирувчи белгиларни аниқлашнинг асосий усулларида бири ҳисобланади. Ҳозирги шароитда, ахборотдан фойдаланувчилар учун корхона яқин келажакда ўз фаолиятини амалга оширишга кодир бўлган ишончли, сифатли ва ошкора маълумотлар алоҳида аҳамиятга эга.

Аудитор томонидан аниқланган бизнеснинг узлуксизлиги тахминлари сармоядорлар, етказиб берувчилар, йирик мижозлар, кредит ташкилотлари ва бошқа шериклар томонидан юқори даражадаги ишончнинг кафолати ҳисобланади.



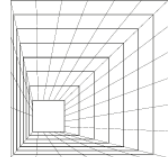
2-расм. Таҳлилий амаллар ёрдамида молиявий ҳисоботдаги хатоликларни аниқлаш[13]

Бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисоботни тайёрлаш бўйича белгиланган меъёрий ҳужжатлар талабларининг бузилиши уч хил ҳолатда содир бўлади:

1. Бухгалтерия ҳисоби стандартларига риоя қилмаслик натижасида бухгалтерия ҳисобида акс этган маълумотларнинг реал ҳолатни ифодаламаслиги. Масалан, молиявий ҳисоботда акс этган активлар (асосий воситалар, номоддий активлар, товар-моддий заҳиралар ва ҳоказо) қиймати унинг жорий бозор баҳосидан фарқ қилиши мумкин. Бунда молиявий ҳисобот, бухгалтерия ҳисоби нуктаи назаридан, тўғри тузилган ҳисобланади. Аудитор бу каби хатоликларни корхона фаолияти хусусиятларини, ҳисоб сиёсати хусусиятларини таҳлил қилиш ҳамда молиявий ҳисобот кўрсаткичларига ҳисоб тизимининг тўғри йўлга қўйилмаганлигининг таъсирини баҳолаш орқали аниқлаши мумкин.

2. Манфаатдор шахсларнинг ноқонуний хатти-ҳаракатлари оқибатида молиявий ҳисоботда бузилишларга йўл қўйилади. Бунга мисол тариқасида, солиқ тўлашдан қочиш ҳамда активларни ҳисобдан чиқариш мақсадида, сотилган маҳсулотлар ёки асосий воситалар нархини пасайтириб кўрсатиш, хом ашё ва материаллар нархини ошириб кўрсатиш каби ҳолатларни келтириш мумкин. Шунингдек, юқори суммада банк кредитларини жалб этишда, таъминот суммасини ошириш мақсадида, молиявий ҳисоботда асосий воситалар қийматини ошириб кўрсатиш каби ҳолатлар ҳам шундай ноқонуний хатти-ҳаракатлар жумласига киради.

3. Молиявий ҳисоботлардаги ноаниқликлар ҳисоб ходимларининг малакасининг



пастлиги ҳамда бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритишга доир меъёрий ҳужжатларни яхши билмаслиги, шунингдек, техник хатоликлар оқибатида ҳам содир этилиши мумкин. Тасодифий ёки техник хатоликлар бухгалтерия хизмати ходимларининг чарчоқ, айрим ҳисоб усуллари ва принципларини яхши билмаслиги, операцияларни қайд этишда техник хатоликларга йўл қўйиши оқибатида содир бўлади. Буни молиявий ҳисобот элементларини арифметик қайта ҳисоблаш ёки боғлиқ кўрсаткичлар ўртасидаги нотўғри алоқадорликни ҳисоблаш орқали аниқлаш мумкин бўлади.

Шунингдек, аудитор молиявий ҳисоботда мавжуд хатоликларни дастлабки баҳолашда, таҳлилий амалларнинг оддий тури бўлган, молиявий ҳисоботлардаги мос моддаларни таққослаш орқали хатолик мавжуд зоналарни аниқлаши мумкин. Масалан, 1-шакл «Бухгалтерия баланси» пасивининг биринчи бўлимини, 5-шакл «Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот» маълумотлари билан, 1-шакл «Бухгалтерия баланси»нинг 320-сатридаги «Пул маблағлари» қолдиғини 4-шакл «Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот»нинг 230 ва 240-сатрларидаги пул маблағларининг йил бошидаги ва йил охиридаги қолдиғи билан таққослаши мумкин. Ушбу моддалардаги номувофикликлар молиявий ҳисоботда хатолик мавжудлигидан далолат беради ва аудитор шу моддаларни батафсил текширишни режалаштиради.

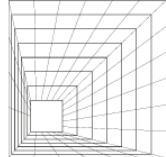
Аудитор айрим молиявий ҳисоботдаги кўрсаткичларни бошқа ҳисобот моддаларини қайта ҳисоблаш асосида аниқланган кўрсаткичи билан таққослаш орқали ҳам мавжуд хатоликларни аниқлаши мумкин.

Хатолар сабабли молиявий ҳисоботларни нотўғри талқин қилиш фактларини аниқлаш учун фойдаланиладиган аудиторлик текширувларидаги таҳлил амалларининг моҳияти шундан иборатки, индивидуал маълумотлар ўртасида мунтазам алоқалар ўрганилади, сўнгра ушбу қонуниятлардан фойдаланган ҳолда молиявий маълумотларнинг ишончлилиги баҳоланади ва молиявий ҳисоботларни бузилишининг мумкин бўлган риск йўналишлари аниқланади. Шу билан бирга, муҳим аҳамиятга эга бўлган ҳисобот моддалари учун барқарор муносабатлар аниқланиши керак. Ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг қарор қабул қилишига деярли таъсир қилмайдиган аҳамиятсиз моддаларни юзаки ўрганиш мумкин.

Бунда, биринчи навбатда, ҳисобот моддаларининг муҳимлиги, иккинчидан, ҳисобот моддалари ўртасидаги барқарор муносабатларни тавсифловчи нисбатлардаги оғишларнинг муҳимлиги даражаси тўғрисида савол туғилади. Ҳисобот элементларининг муҳимлигини аниқлашда қуйидаги алгоритмдан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир. Молиявий йил натижаларига кўра ташкилотнинг асосий молиявий кўрсаткичлари аниқланади, масалан, соф фойда, даромад (соф), баланс жами суммаси, капитал, асосий фаолият учун харажатлар. Муҳимликни белгиловчи фоизлар ушбу қийматлардан, одатда, кўрсатилган қийматларнинг 2-10% оралиғида олинади. Ҳисобланган қийматлар асосида ўртача қиймат аниқланади, бу муҳимлик даражасининг ягона кўрсаткичидир. Бинобарин, қиймати белгиланган қийматдан ошиб кетадиган ушбу ҳисобот моддалари муҳим деб тан олинади ва қиймати белгиланган қийматдан кам бўлган нарсалар муҳим ҳисобланмайди. Молиявий ҳисоботдаги хатоликларни таҳлилий амаллар ёрдамида аниқлашда ҳисобот муҳим моддаларининг ўтган даврлардаги ўртача кўрсаткичига нисбатан оғишишларига эътибор қаратилади.

Россия аудиторлик амалиётида кўрсаткичнинг сезиларли оғишиши сифатида 2 барабар ёки ундан ортиқроқ ўзгаришни кўриб чиқиш тавсия этилади. Оғишишларнинг аҳамиятини аниқлашда "учта сигма қоида" га риоя қилиш мумкин, унга кўра, кўрсаткичларнинг барча қийматлари қуйидаги ораликқа тўғри келади:

$$K - 3\sigma < K < K + 3\sigma,$$



бу ерда,

К - кўрсаткичларнинг ўтган даврлардаги ўртача қиймати;

К - индикаторнинг ҳақиқий қиймати;

σ - кўрсаткичнинг стандарт оғишиши.

Агар унинг қиймати стандарт оғишдан 2 барабар кўп бўлса, оғишиш муҳим ҳисобланади. Оғишишларнинг нисбий аҳамияти иккита стандарт оғишиш йиғиндисининг кўрсаткичнинг ўртача қийматида нисбати сифатида аниқланади. Кўриниб турибдики, муҳимлик даражаси ҳар бир ташкилот учун унинг фаолиятининг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда алоҳида-алоҳида асосланиши мумкин[14].

Ушбу икки муҳим даражани ҳисобга олган ҳолда (ҳисобот моддаларининг муҳимлиги ва назорат нисбатларидаги оғишишларнинг муҳимлиги), хатолар туфайли ҳисобот бузилишлари мумкин бўлган риск зоналари аниқланади. Риск зоналари аниқланган нисбатларда сезиларли оғишишлар билан тавсифланган муҳим ҳисобот моддалари ҳисобланади.

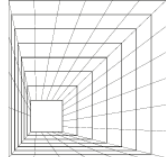
Хатолар сабабли ҳисоботни бузиш фактларини аниқлаш ташкилот фаолиятининг асосий молиявий кўрсаткичлари ўртасидаги муносабатларни ўрганишга асосланган бўлиб, таҳлилий амаллардан фойдаланиш таҳлил қилинган кўрсаткичлар ўртасидаги аниқ сабаб-оқибат муносабатларнинг мавжудлигига асосланади. Аниқланган оғишишларнинг муҳимлиги икки босқичда аниқланади: биринчидан, пул қийматидаги муҳимлик даражаси аниқланади (унинг ёрдамида ахборотдан фойдаланувчилари томонидан қабул қилинадиган қарорга таъсир кўрсатадиган энг муҳим ҳисобот моддалари аниқланади). Иккинчидан, кўрсаткичлар ўртасидаги нисбатнинг ноодатий оғишишини баҳолашга асос бўладиган оғишиш фоизининг юқори даражаси белгиланади. Кўрсаткичларнинг кутилган қийматларидан сезиларли оғишишлар мавжуд моддалар аудиторлик текшируви давомида батафсил текширишлар йўналишларини кўрсатади.

Шундай қилиб, агар ноодатий оғишишлар молиявий ҳисоботнинг муҳим моддаларида аниқланса, мазкур моддалар риск зонаси сифатида белгиланади. Корхона молиявий (инвестициялар ҳажмининг ўзгариши, устав капиталидаги иштирокчилар улущининг нисбати ўзгариши), таркибий (қайта ташкил этилиши, таркибий тузилиши ўзгариши, ишлаб чиқариш йўналишининг ўзгариши) ва фаолиятидаги бошқа ўзгаришлар бўлмаган тақдирда кўрсаткичлар ўртасидаги нисбатларни ўрганиш мақсадга мувофиқдир ҳисобланади. Агар ушбу ўзгаришлар юз берса, унда улар ташкилотнинг молиявий-иқтисодий кўрсаткичларига қандай таъсир қилишини ва кўрсаткичлар ўртасидаги аниқланган нисбатлар қандай ўзгаришини баҳолаш талаб этилади.

ХУЛОСА

Республикамизда аудиторлик фаолиятида таҳлилий амалларни такомиллаштириш бўйича қуйидаги хулосаларни шакллантиришга муваффақ бўлдик:

1. Аудиторлик хизматлари бозорида кундан кунга рақобат кенгайиб бораётган шароитда аудиторлик ташкилотлари раҳбарлари аудиторлик текширувларида юзага келадиган харажатларни бошқариш ва оптималлаштириш, ўзини оқламайдиган харажатларни максимал даражада пасайтиришларида, аудиторлик далилларини йиғишда меҳнат сарфини максимал даражада пасайтиришга эришиш, шу орқали хизматлар самарадорлигини ошириш учун таҳлилий амаллардан фойдаланиш зарурлиги асосланди. Шунингдек, таҳлилий амалларни қўллаш орқали молиявий ҳисоботлардаги «риск зона»ларини аниқлаш асосида аниқланмаслик рискини минималлаштириш, аудиторлик текширувининг сифатини ошириш ҳамда харажат сиғимини қисқартиришга



эришилади.

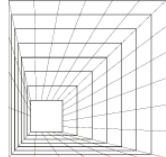
2. Аудиторлик фаолиятида мижоз бизнеси билан танишиш, молиявий ҳисоботлардаги хатоликларни аниқлаш, корхоналар фаолияти узлуксизлигини, самарадорлиги ва иқтисодий барқарорлигини баҳолаш, шунингдек корхона раҳбарияти учун аудитор маълумотларини тайёрлашда таҳлилий амаллардан фойдаланиш алгоритми ишлаб чиқилди. Мазкур тартиб аудиторлик далилларини йиғиш, шунингдек аудиторлик ташкилотларининг касбга доир хизматлар кўрсатиш жараёнида таҳлилий амаллардан фойдаланиш йўналишларини белгилаб беради.

3. Корхоналар молиявий ҳолатини рейтинг баҳолашни тўрт босқичли таксонометрик усул асосида такомиллаштириш буйича таклиф ишлаб чиқилди. Мазкур таклиф асосида корхоналарда молиявий ва номолиявий кўрсаткичлар орқали молиявий ҳолатни рейтинг баҳолашда математик-статистик усулларнинг қўлланилиши ҳисоб-китобларнинг аниқлиги ва рейтинг натижаларининг объективлигини таъминлайди. Корхоналар молиявий ҳолатини комплекс баҳолашнинг такомиллаштирилган услубини қўллаш мақбул молиявий ҳамда бошқарув қарорларини қабул қилишга, ресурслардан самарали фойдаланиш имкониятларини аниқлашга ёрдам беради.

4. Республикамизда рақамли иқтисодиётни ривожлантириш шароитида аудиторлик фаолиятида замонавий ахборот технологияларидан фойдаланиш фаолият самарадорлигини оширишга, иш ҳажмини қисқартиришга ҳамда таҳлилий амалларнинг мураккаб микдорий усулларидан фойдаланишга имкон беради. Шу мақсадда корхоналар молиявий ҳолати ҳамда инвестицион жозибадорлигини рейтинг баҳолаш дастури ишлаб чиқилиб, интеллектуал мулк агентлигидан гувоҳнома олинди. Мазкур дастурдан фойдаланиш аналитик иш самарадорлигини оширишга, инсон омили иштирокини камайтиришга, аналитик жараёнларга кетадиган вақт сарфини камайтиришга, аниқликни оширишга, корхоналарнинг қиёсий таҳлилини амалга оширишга имкон беради.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Deniz A. Appelbaum, Alex Kogan, Miklos A. Vasarhelyi «Analytical procedures in external auditing: A comprehensive literature survey and framework for external audit analytics». Journal of Accounting Literature 40 (2018) 83–101.
2. Земсков В.В Статистический анализ при проведении аналитических процедур в аудиторской деятельности / В.В.Земсков // Аудиторские ведомости. – 2005. –№1. – С. 53-56.
3. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: пер. с англ. / предисл. С. А. Стукова. М.: Финансы и статистика; ЮНИТИ, 1992. 240 с. (Аудит: теория и практика), п. 125
4. Statements on Auditing Standards 56 (AU Section 329) Analytical Procedures. The American Institute of Certified Public Accountants. URL: <http://www.aicpa.org/download/members/div/audit-std/AU-00329.PDF>
5. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: пер. с англ. / гл. ред. Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 2003. 560 с., п. 205
6. Аудиторские доказательства (МКА 500). https://www.audit-it.ru/terms/audit/msa_500.html
7. Юдина А.В. Основы аудита: учебное пособие. – М.:Кнорус, 2011. – 352 с.
8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 4 апрелдаги “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида” ПҚ-615-сон Қарори. <https://lex.uz/docs/1166091>



-
9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 4 апрелдаги ПК-615-сон Қарорига илова “Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида” Низом.
<https://lex.uz/docs/1166091>
 10. Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.
 11. Степанова Я.В. Аналитические процедуры в аудите. Обзор подходов// Инновационное развитие экономики. 2012. №3 (9). п. 87.
 12. Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.
 13. Мельник М.В., Когденко В.Г. Экономический анализ в аудите. Учебное пособие. –М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. –543 с.
 14. Мельник М.В., Когденко В.Г. Экономический анализ в аудите. Учебное пособие. –М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. –543 с.