

AKTUAR MOLIYA VA BUXGALTERIYA HISOBI ILMIY JURNALI

Vol. 5 Issue 03 | pp. 1-6 | ISSN: 2181-1865

Available online <https://finance.tsue.uz/index.php/afa>

МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ АУДИТИДА БАҲОЛАНГАН ҚИЙМАТЛАР БЎЙИЧА ДАЛИЛ ТЎПЛАШ ЙЎНАЛИШЛАРИ



А.З.Авлокулов

Тошкент давлат иқтисодиёт университети профессори, и.ф.д.

Аннотация: Мазкур мақолада баҳоланган қийматларнинг моҳияти ва уларни аудиторлик текширувидан ўтказишнинг аҳамияти ёритилган. Тадқиқотлар натижасида баҳоланган қийматлар аудити бўйича далил тўплаш ва аудиторлик рискинни пасайтириш юзасидан тавсиялар ишлаб чиқилган.

Таянч сўзлар: моливий ҳисобот аудити, баҳоланган қиймат, ҳаққоний қиймат, аудит, аудиторлик далиллар, аудиторлик рисқи, аудиторлик хулосаси.

НАПРАВЛЕНИЙ СБОРА ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ПО ОЦЕНОЧНЫМ ЗНАЧЕНИЯМ В АУДИТЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

А.З.Авлокулов

Д.э.н., профессор Ташкентского государственного экономического университета

Аннотация: В данной статье рассматривается сущность оценочных значений и важность их аудита. В результате исследования были разработаны рекомендации по сбору доказательств и снижению аудиторского риска при аудите оценочных значений.

Ключевые слова: аудит финансовой отчетности, оценочные значения, справедливая стоимость, аудит, аудиторские доказательства, аудиторский риск, аудиторское заключение.

DIRECTIONS FOR COLLECTING EVIDENCE ON ESTIMATED VALUES IN AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS

A.Z.Avlokulov

Doctor of Economics, Professor,
Tashkent State University of Economics

Abstract: This article examines the essence of estimated values and the importance of their audit. As a result of the study, recommendations were developed for collecting evidence and reducing audit risk when auditing estimated values.

Key words: financial statement audit, estimated value, fair value, audit, audit evidence, audit risk, auditor's report.

КИРИШ

Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан тузилган молиявий ҳисоботларнинг ишончлилиги аудиторлик текширувлари орқали тасдиқланади. Аудиторлик ташкилотлари томонидан молиявий ҳисоботнинг ишончлилигини тасдиқлаш жараёни мураккаб ҳисобланиб, ҳолис аудитор фикрининг шаклланишига салбий таъсир этувчи жиҳатлар ҳам мавжуд. Айниқса, молиявий ҳисобот элементларига нисбатан қўлланиладиган баҳоланган қийматларнинг тўғрилиги ва ҳаққонийлигини аниқлаш аудитордан чуқур билим ва малакани талаб этади. Баҳоланган қийматларнинг асосланмаган ҳолда ва субъектив тарзда қўлланилиши молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги ва шаффофлигига салбий таъсир этиб, аудиторлик рискининг ошишига олиб келади. Шу боисдан аудиторлик текширувларида баҳоланган қийматларнинг тўғрилигини аниқлаш юзасидан мос ва етарли далилларни тўплаш муҳим ҳисобланади.

АДАБИЁТЛАР ШАРҲИ

Бухгалтерия ҳисобида баҳоланган қийматларнинг қўлланилиши ва аудиторлик текширувларида уларни тўғрилигини аниқлашнинг аҳамияти хусусида норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда ва иқтисодчи олимлар томонидан олиб борилган тадқиқотларда турлича фикрлар билдирилган.

Хусусан, “Баҳоланган қийматлар аудити ва унга доир ахборотларни очиб бериш” номли 540-сон АХСга мувофиқ “баҳоланган қиймат - уни ҳисоблашнинг аниқ усуллари мавжуд бўлмаганда, пул миқдорининг тахминий қиймати. Бу атама тахмин ноаниқлиги остида ҳаққоний қиймат бўйича баҳоланган суммани, шунингдек, баҳолашни талаб қиладиган бошқа миқдорларни ифодалаш учун қўлланилади” [1].

Э.Раумбенхаймер таъкидлашча, “халқаро стандартларда бухгалтерия ҳисоби баъзи объектларнинг аниқ қиймати мавжуд бўлмаганида баҳоланган қийматлардан фойдаланиш тавсия этилади. Баҳоланган қийматларга оид ахборотларни ошкор қилиш молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчиларга қийматлар тўғри акс эттирилганлигини аниқлаш имконини беради” [2].

Т.Бичей фикрича, “молиявий ҳолат тўғрисида ҳисоботда баъзи ҳолатларда баҳоланган қийматлардан фойдаланилади. Бухгалтерия ҳисобида баҳоланган қийматлар аниқ миқдорларни эмас, балки тахминлар, мулоҳазалар ва ихтиёрийликка асосланган қийматларни ифодалайди” [3].

М.Леңдез ва Л.Девей фикрига кўра, “баҳоланган қийматлар бўйича қўлланилган тахминлар деярли ҳар доим ҳақиқий натижалардан фарқ қилади. Бироқ, молиявий ҳисоботда баҳоланган қийматларни қўллаш бухгалтерия ҳисобида қабул қилинган амалиётдир. Агар аниқ миқдор мавжуд бўлмаса, маълум шароитларда бухгалтерия тамойиллари аниқ миқдорни ҳисоблашни талаб қилади” [4].

Х.Девид баҳоланган қийматлар хусусида тадқиқотлар олиб борган. Тадқиқотлар натижасида “компаниялар раҳбарияти бухгалтерия ҳисоби орқали молиявий ҳисоботлардаги рақамларни манипуляция қилиш имкониятига эга” деган хулосага келган [5].

Д.Ш.Усанова аудиторлик фаолиятида баҳоланган қийматларнинг аҳамияти хусусида тадқиқотлар олиб бориб, қуйидаги фикрни келтириб ўтган: “Баҳоланган қийматлар субъектив ёки ҳисобланган бўлиб, улар хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ва бошқарув ҳисоботларининг шаклланиши ва мазмунига таъсир кўрсатадиган, айрим кўрсаткичларнинг пул кўринишидаги қийматлари, уларни аниқлашнинг аниқ усуллари мавжуд бўлмаганда, касбий фикрга асосланади” [6].

Юқорида келтириб ўтилган фикрларда асосан баҳоланган қийматларнинг моҳияти ва унинг аудиторлик текширувидаги аҳамияти ёритилган. Бироқ баҳоланган қийматлар аудити бўйича далил тўплаш ва аудиторлик рискинни пасайтириш масалаларига кенг эътибор қаратилмаган.

ТАДҚИҚОТ МЕТОДОЛОГИЯСИ.

Молиявий ҳисобот аудитида баҳоланган қийматлар бўйича далил тўплашнинг аҳамияти ва зарурлигини ўрганишда монографик кузатиш, таққослаш, гуруҳлаш, тизимли ёндашув, индукция ва дедукция каби усуллардан фойдаланилди.

ТАҲЛИЛ ВА НАТИЖАЛАР

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари активлар, мажбуриятлар ва хусусий капитал ҳисобини юритиш жараёнида ҳаққоний қийматдан фойдаланишни талаб этади. Бироқ молиявий ҳисоботнинг барча стандартларида ҳам ҳаққоний қийматдан фойдаланиш тўғри ечим бўлмайди.

Бундан ташқари асосий воситалар ва номоддий активларнинг хизмат муддатини аниқлаш ҳам қийин ҳисобланади. Юқори технологияли асосий воситалар ва номоддий активлар маънавий жиҳатдан тез эскирувчан бўлади. Бундан ташқари, кам харажатли, ёқилғи ва энергия тежовчи асосий воситалар бошқа асосий воситаларнинг маънавий эскиришига сабаб бўлади. Шу боисдан баъзи активларнинг хизмат муддатини аниқлаш имконияти мавжуд бўлмайди. Бу эса, ўз навбатида, баъзи турдаги активлар қийматини аниқлаш муаммосини юзага келтиради.

Хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти баҳоланган қийматни талаб этувчи ҳисобот даврида амалга оширилган операцияларни баҳолашда қуйидаги ҳолатлардан келиб чиқади: биринчидан, баҳоланган қийматни аниқлашда олдинги ҳисобот даврида қўлланилган методика ўзининг ижобий самарасини берган; иккинчидан, мазкур хўжалик юритувчи субъект мансуб бўлган тармоқнинг ўзига хос хусусиятларига мувофиқ баҳоланган қийматни аниқлаган; учинчидан, ҳисобот даврида субъект ўз олдига қўйган мақсаддан келиб чиққан ҳолда баҳоланган қийматни аниқлаган.

Юқоридаги ҳолатлар бўйича аудитор далил тўплаш мақсадида баҳоланган қийматнинг тўғри аниқланганлиги хусусида субъект раҳбариятига сўров жўнатиши

мумкин. Хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига жўнатиладиган сўровда қуйидаги жиҳатларга эътибор қаратиш зарур (1-расм).

ҳисобот даврида субъект раҳбарияти томонидан тасдиқланган ҳисоб сиёсатининг муайян жабҳасида ўзгариш бўлганлиги

текширилаётган субъект раҳбариятига боғлиқ бўлмаган ҳолатда норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ёки юқори ташкилот томонидан қўйилган талабларда ўзгариш бўлганлиги

ҳисобот даврида субъект фаолиятида ноодатий операцияларнинг юзага келганлиги

1-расм. Хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига жўнатиладиган сўровда акс эттириладиган масалалар¹

Бухгалтерия ҳисобида баҳоланган қийматни тўғри аниқлаш учун субъект раҳбарияти қуйидаги ҳолатларга эътибор қаратиши зарур:

хўжалик юритувчи субъектда оқилон ва изчил ҳисоб сиёсатини танлаш керак. Мазкур ҳисоб сиёсати баҳоланган қийматни аниқлаш ва баҳолашда мақбул бўлган баҳолаш услубиятини ўзида мужассам этиши шарт;

молиявий ҳисоботда муҳим бўлган элементлардаги ўзгаришларни мунтазам равишда таҳлил қилиб бориш лозим. Мазкур элементлардаги ўзгаришларга нафақат анъанавий таҳлил усуллари, балки иқтисодий-математик усуллардан фойдаланган ҳолда баҳо бериш лозим.

Аудитнинг халқаро стандартларида баҳоланган қиймат тушунчаси билан биргаликда тахмин тушунчаси ҳамоҳанг тарзда қўлланилади. Чунки молиявий ҳисобот элементларига нисбатан қўлланилган баҳоланган қиймат 100 % даражада тўғри бўлмайди, шу боисдан аудиторлар тахмин тушунчасидан ҳам фойдаланишади. Аудиторлик текширувларида тахминга аниқлик киритишда қуйидаги масалаларга эътибор қаратиш зарур:

субъект раҳбарияти томонидан илгари сурилган тахминнинг даражаси, яъни унинг аҳамиятли ёки унчалик аҳамиятга эга эмаслиги;

мазкур тахминнинг юзага келишига таъсир этувчи барча омиллар ҳисобга олинганлиги;

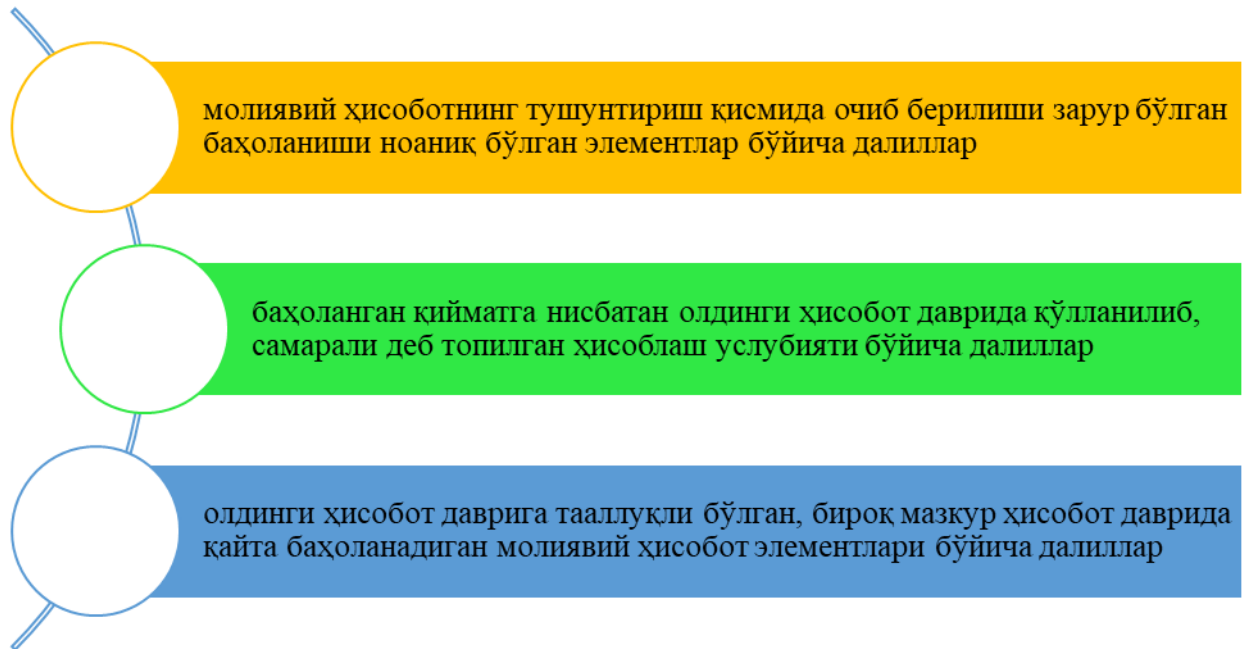
хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти томонидан тахмин бўйича қарама-қаршиликлар мавжудлиги ёки мавжуд эмаслиги;

¹ Муаллиф ишланмаси.

раҳбарият томонидан илгари сурилган тахмин мазкур субъект фаолиятига бевосита ёки билвосита боғлиқлиги;

баҳоланган қиймат бўйича тахмин қилинган қийматнинг ҳужжатда акс эттирилганлиги.

Аудиторлик текширувларида субъект томонидан белгиланган баҳоланган қийматнинг тўғрилигини текшириш мақсадида аудитор томонидан далил тўпланиши керак. Аудитор баҳоланган қиймат бўйича аудиторлик рискинни камайтириш мақсадида қуйидаги далилларни тўплаши керак:



молиявий ҳисоботнинг тушунтириш қисмида очиб берилиши зарур бўлган баҳоланиши ноаниқ бўлган элементлар бўйича далиллар

баҳоланган қийматга нисбатан олдинги ҳисобот даврида қўлланилиб, самарали деб топилган ҳисоблаш услубияти бўйича далиллар

олдинги ҳисобот даврига тааллуқли бўлган, бироқ мазкур ҳисобот даврида қайта баҳоланадиган молиявий ҳисобот элементлари бўйича далиллар

2-расм. Баҳоланган қиймат бўйича аудиторлик рискинни камайтириш мақсадида тўпланадиган далилларнинг турлари²

Юқорида санаб ўтилган жиҳатларга баҳо беришда аудитор ўзининг профессионал мушоҳадасидан келиб чиқиши керак. Баҳоланган қийматлар бўйича йиғилган далиллар текширувнинг қай даражада ўтказилишига таъсир қилади.

Аудитор баҳоланган қийматнинг мураккаблиги ҳолатларида эксперт хизматидан фойдаланиши мумкин. Баҳоланган қийматнинг тўғрилигини аниқлаш бўйича ўтказилаётган аудиторлик текширувида эксперт хизматидан фойдаланишга қуйидаги омиллар сабаб бўлиши мумкин:

баҳоланган қийматни белгилашда юқори даражада ноаниқликнинг мавжудлиги;

молиявий ҳисобот элементлари, хусусан, активлар, хусусий капитал ва мажбуриятларни баҳолашда тармоқ хусусиятининг мавжудлиги;

молиявий ҳисобот элементларини тан олиш ва уларни баҳолашда махсус ҳолатларнинг мавжудлиги;

баҳоланган қийматни белгилашда мураккаб усуллар, хусусан эконометрик моделлаштириш усулларида фойдаланиш ҳолати.

² Муаллиф ишланмаси.

Аудиторлик текширувида баҳоланган қиймат бўйича экспертиза хулосасини аудитор эксперт билан муҳокама қилиши ва унинг асосланиши ёки асосланмаслигига аниқлик киритиши зарур.

ХУЛОСА

1. Аудиторлик текширувларининг асосий мақсади фаолият узлуксизлигига баҳо берган ҳолда молиявий ҳисобот ишончлилигини тасдиқлаш ҳисобланади. Бироқ молиявий ҳисоботда келтириб ўтилган ахборотларнинг ҳаққонийлигига оқилона ишонч билан баҳо беришда муайян муаммолар юзага келади. Шу боисдан молиявий ҳисобот элементлари, яъни активлар ва мажбуриятлар баъзи турларининг аниқ қийматини белгилашда баҳоланган қийматлардан фойдаланиш талаб этилади. Баҳоланган қийматлар тўғри қўлланилганлигини аниқлаш аудиторлик текширувларида эътибор қилиниши зарур бўлган жиҳатлардан ҳисобланади.

2. Хўжалик юритувчи субъектлар раҳбарияти томонидан баҳоланган қийматларни аниқлашда турли усул ва тартиблардан фойдаланилади. Мазкур усул ва қоидалар муайян ҳисоб-китобларга асосланилган бўлса, баҳоланган қийматларнинг аниқлик даражаси янада ошишига олиб келади.

3. Аудиторлик текширувларида активлар ва мажбуриятлар бўйича баҳоланган қийматлар тўғри қўлланилганлигига эътибор қаратмаслик ҳолатлари ҳаққоний аудитор фикрининг шаклланишига салбий таъсир этади. Бу, ўз навбатида, молиявий ҳисобот бўйича муҳим бузиб кўрсатишлар рискиннинг ошишига олиб келади. Шу боисдан баҳоланган қийматлар тўғрилигини текшириш аудит умумий стратегияси ва аудит режасида келтириб ўтилиши зарур.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. ISA 540 *Auditing Accounting Estimates and Related Disclosures*. <https://www.iaasb.org>.
2. Elsie Raubenheimer. Accounting estimates in financial statements and their disclosure by some South African construction companies. //Journal of Economic and Financial Sciences. July 2013 6(2). Pp. 383-400.
3. Beechy T.H. (2005). Accounting Standards: Rules, Principles, or Wild Guesses? //Canadian Accounting Perspectives, 4(2). Pp. 195-212.
4. Lendez, M.L. & Dewey, L.M. (2009). Litigation Related to Subprime Mortgages: A Review of Accounting Concepts. //Bank Accounting & Finance, April-May. Pp. 28-32.
5. David, H. (2004). Fuzzy numbers. //Business Week, 3902 (April). Pp. 78-88.
6. Усанова Д.Ш. Оценочные значения в аудиторской деятельности. Автореф. дис. на соис. уч. степ. к.э.н. -Казань: 2008. -с. 24.

Copyright: © 2024 by the authors. This work is licensed under a Creative Commons Attribution- 4.0 International License (CC - BY 4.0)

