



AKTUAR MOLIYA VA BUXGALTERIYA HISOBI ILMIY JURNALI

Vol. 5 Issue 03 | pp. 121-129 | ISSN: 2181-1865

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

ВАЖНЫЕ АСПЕКТЫ ПЛАНИРОВАНИЯ АУДИТА ОЦЕНОЧНЫХ ЗНАЧЕНИЙ



Абдиева Наргиза Шухртаовна
Профессор кафедры «Аудит» ТГЭУ
Обидхонов Хумоюн Хамидхон угли
Соискатель кафедры «Аудит», ТГЭУ

Аннотация: В статье обоснованы необходимость и актуальность международной стандартизации бухгалтерского учета и аудиторской деятельности в Республике Узбекистан. Научно изучены теоретические аспекты аудита оценочных значений и требования его планированию. Также обобщены обязанности аудитора при аудите оценочных значений.

Ключевые слова: аудит, оценочные значения, резерв, международные стандарты аудита (МСА), профессиональный скептицизм, стратегия

Annotatsiya: Maqolada O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobi va auditorlik faoliyatini xalqaro standartlashtirish zarurligi va dolzarbligi asoslab berilgan. Baholangan qiymatlar auditing nazariy jihatlarini va uni rejalashtirish talablari ilmiy jihatdan tadqiq etilgan. Baholangan qiymatlarni tekshirishda auditorning vazifalari umumlashtirilgan.

Kalit so'zlar: audit, baholangan qiymatlar, zaxira, audit xalqaro standartlari (AXS), professional skeptitsizm, strategiya

Abstract: The article discusses the need and relevance of international standardization of accounting and auditing in the Republic of Uzbekistan. The theoretical aspects of the audit of estimated values and the requirements for its planning have been scientifically studied. The auditor's responsibilities in auditing the estimated values are also summarized.

Keywords: audit, estimated values, reserve, international standards on auditing, professional skepticism, strategy

Введение

В последние годы Республика Узбекистан активно ведет инвестиционную политику с целью долгосрочной перспективы и модернизации экономики.

В целях улучшения деловой и инвестиционной среды, а также увеличения экспорта, Президентом Республики Узбекистан были утверждены меры по «внедрению новых подходов к сокращению теневой экономики, совершенствованию государственного регулирования, укреплению доверия бизнеса и населения путем упрощения и цифровизации налогового и таможенного администрирования»¹.

¹ Постановление Президента Республики Узбекистан, № ПП-109 О приоритетных мерах по реализации в 2024 году реформ по основным направлениям, определенным в стратегии «Стратегия — 2030» от 04. 03.2024 г.

При привлечении инвесторов значимую роль играет достоверность финансовой отчетности и профессиональное суждение аудитора о ней. И одним из инструментов для улучшения инвестиционного климата служит переход на международные стандарты аудита (МСА) и финансовой отчетности (МСФО).

Это в свою очередь обеспечивает правильное и своевременное ведение бухгалтерского учета, точность данных, а достоверное отражение финансовых операций в финансовой отчетности является фундаментальным аспектом успешного управления бизнесом.

Гармонизация с МСА обеспечивает единый подход к аудиторской деятельности, что упрощает взаимопонимание между аудиторами и клиентами на международном уровне. Это также повышает доверие к финансовым отчетам национальных компаний среди зарубежных партнеров и инвесторов.

Стандартизированный аудит позволяет инвесторам лучше оценивать риски и принимать обоснованные инвестиционные решения. Это способствует увеличению прямых иностранных инвестиций и развитию частного сектора.

Одним из наиболее важных аспектов в финансовой отчетности является достоверное раскрытие информации про оценочные значения. Для инвестора в целях принятия правильных экономических решений значимую роль играют суждения аудитора о значительных качественных аспектах учетной практики организации, включая ее учетную политику, оценочные значения, значительные допущения, сделанные при определении оценочных значений и раскрытие информации в финансовой отчетности.

Анализ литературы

Понятие термина «оценочные значения» раскрыто в МСА 540 как «статьи финансовой отчетности, которые не поддаются точной оценке, и возможна лишь их приблизительная оценка»².

Примерами оценочных значений могут являться следующее:

- обесценение запасов;
- амортизацию основных средств;
- оценка активов, составляющих объекты инфраструктуры;
- оценка финансовых инструментов;
- исход текущих судебных разбирательств;
- резерв под ожидаемые кредитные убытки;
- оценку обязательств по договорам страхования;
- гарантийные обязательства;
- обязательства по выплате пенсий сотрудникам;
- выплаты, основанные на акциях;
- справедливая стоимость активов или обязательств, приобретенных в рамках объединения бизнеса, включая определение гудвила и нематериальных активов;
- обесценение долгосрочных активов или основных средств, предназначенных для продажи;

² МСА 540 «Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации»

- обмен в неденежной форме активами или обязательствами между независимыми сторонами;

- выручка, признанную по долгосрочным договорам и др.

Также в стандарте указаны следующие цели аудита оценочных обязательств:

«Цель аудитора состоит в том, чтобы получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что:

(а) оценочные значения, в том числе оценки справедливой стоимости, признанные или раскрытые в финансовой отчетности, обоснованы;

(б) соответствующие раскрытия информации в финансовой отчетности достаточны в контексте применимой концепции подготовки финансовой отчетности»³.

Стандарт определяет, что разница между фактическим результатом оценочного значения и величиной, которая была признана первоначально или раскрыта в финансовой отчетности, не обязательно представляет собой искажение финансовой отчетности. В особенности это относится к оценкам справедливой стоимости, поскольку на любой наблюдаемый результат неизбежно оказывают влияние события или условия, возникающие после отчетной даты, на которую рассчитывается оценка для целей составления финансовой отчетности.

Хотя по аудиту оценочных значений не так много проведено научных работ, обсудим некоторые из них.

Ротшильд в своей работе акцентирует внимание на важности аудита оценочных значений для обеспечения достоверности финансовой отчетности. Он подчеркивает, что «субъективность оценок может привести к искажению информации, и предлагает аудиторам применять более строгие процедуры для проверки таких оценок. Он также выделяет необходимость в использовании профессионального суждения и критического мышления при оценке оценочных значений»⁴.

Джон М. Браун исследует влияние оценочных значений на уровень аудиторского риска. Он утверждает, что определенные методологии оценки могут увеличивать риск ошибок в финансовой отчетности. Браун предлагает аудиторам «использовать разнообразные подходы для проверки оценок, включая анализ чувствительности и сценарный анализ, чтобы лучше понять возможные отклонения в оценках»⁵.

Источник: Brown, J. M. (2012). "The Impact of Accounting Estimates on Audit Risk." *The Accounting Review*.

Сара Л. Б. Керр акцентирует внимание на человеческом факторе в процессе оценки и аудита. Она исследует, как субъективные предположения менеджмента могут влиять на оценочные обязательства и предлагает аудиторам развивать скептицизм и критическое мышление для более точной оценки рисков. Она также

³ МСА №540 «Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации»

⁴ Rothschild, S. A. Z. G. (2008). "Auditing Estimates: The Role of the Auditor in Assuring the Fairness of Financial Statements." *Journal of Accounting Research*.

⁵ Brown, J. M. (2012). "The Impact of Accounting Estimates on Audit Risk." *The Accounting Review*.

подчеркивает, что «аудиторы должны активно взаимодействовать с менеджментом для получения ясной информации о предположениях, лежащих в основе оценок»⁶.

Гари К. К. Ли исследует применение статистических методов в аудите для проверки оценочных значений. Он утверждает, что «использование таких методов может повысить точность и надежность аудита. Ли предлагает внедрение количественных моделей для анализа данных, что позволит аудиторам более эффективно проверять оценочные значения и минимизировать риски»⁷.

Хоффман исследует связь между корпоративным управлением и качеством аудита оценочных значений. Он подчеркивает важность прозрачности и документирования оценок для повышения качества аудита. Хоффман предлагает «внедрение стандартов корпоративного управления, которые бы способствовали лучшему контролю за процессом формирования оценочных значений»⁸.

Все вышеуказанные исследователи подчеркивают важность точности и надежности оценочных значений в финансовой отчетности и предлагают различные подходы и методы для улучшения процесса аудита. И мы более склонны к научным взглядам Хоффмана, так как связь между корпоративным управлением и аудиторами играет значимую роль при достижении качества аудита, и так как ответственность по наиболее точным оценкам оценочных значений на руководстве или же лицах отвечающих за корпоративное управление, важна полнота предоставляемой информации и прозрачность документации с их стороны. А соблюдение принципа профессионального скептицизма поможет аудиторам более тщательно проводить аудит.

Анализ и результаты

Задачи аудита оценочных обязательств определяются исходя из предпосылок аудиторской проверки (Табл.1).

Таблица1.

Задачи аудита оценочных значений⁹

Наименование задачи	Значение
Проверка полноты и точности информации:	Аудитор должен убедиться, что все оценочные значения были признаны и правильно оценены
Оценка методов расчета	Аудитор проверяет, соответствуют ли учет и раскрытие оценочных значений применимым бухгалтерским стандартам.
Оценка предположений и оценок руководства:	Аудитор оценивает обоснованность предположений и оценок, сделанных руководством при расчете оценочных значений.
Тестирование на чувствительность	Аудитор может провести тестирование на чувствительность, чтобы понять, как изменения в предположениях могут повлиять на оценку оценочных значений.

⁶ Kerr, S. L. B. (2015). "Management Estimates and Audit Quality: The Role of Auditor Skepticism." Auditing: A Journal of Practice & Theory.

⁷ Lee, G. K. K. (2017). "Statistical Methods in Auditing: The Role of Estimates." International Journal of Accounting Research.

⁸ Hoffman, M. H. M. (2019). "Corporate Governance and the Audit of Estimates." Journal of Business Ethics.

⁹ Составлено автором на основе изученного материала

<p>Проверка информации</p>	<p>раскрытия Аудитор уделяет внимание тому, как компания раскрывает информацию об оценочных значениях в своей финансовой отчетности.</p>
-----------------------------------	---

Определение цели и задач аудита оценочных значений поможет детальному и качественному и надлежащему планированию аудиторской проверки. Как указывает

Надлежащее планирование аудита оценочных значений помогает аудиторам не только эффективно использовать время отведенное для проверки, но и уделить внимание важным аспектам в результате оценки рисков. Кроме этого можно отметить несколько положительных аспектов надлежащего планирования аудита оценочных значений (рис.1).



Рис.1. Положительные аспекты надлежащего планирования аудита оценочных значений¹⁰

Надлежащее планирование аудита оценочных значений предполагает разработку стратегии аудита. Аудитор должен разработать общую стратегию аудита, отражающую объем, сроки проведения и общую направленность аудита, а также являющуюся основой для разработки плана аудита.

Также этапе предварительного планирования важны оценка аудиторского риска и уровня существенности. Исходя из оценки данных показателей аудитор формирует аудиторскую выборку и значение допустимой ошибки. Это поможет

¹⁰ Составлено автором на основе изученного материала

аудитору правильно использовать ресурсы при аудиторской проверке оценочных значений (Табл.2.).

Таблица 2.

Этапы предварительного планирования аудита оценочных значений¹¹

1.	Изучение бизнеса клиента	
	Ознакомление с деятельностью клиента Ознакомление с финансовой отчетностью клиента	Отправление запроса предыдущей аудиторской организации
2.	Оценка аудиторского риска	
	Оценка системы внутреннего контроля (СВК) аудируемого лица в разрезе компонентов: Контрольной среды. Информационной системы. Средств внутреннего контроля. Мониторинга средств контроля. Процесса оценки рисков аудируемым лицом	Количественная оценка аудиторского риска в разрезе компонентов: Риска существенного искажения финансовой отчетности. Риска необнаружения
3.	Оценка существенности искажений	
	По финансовой отчетности в целом.	По статьям «Оценочные значения»
4.	Формирование аудиторской выборки	
	Отбор элементов наибольшей стоимости. Отбор ключевых элементов. Формирование объема аудиторской выборки	

Любой аудиторской проверке присущ риск выражения неверного мнения о достоверности проверенных показателей финансовой отчетности.

От величины аудиторского риска зависит объем аудиторской выборки и перечень осуществляемых аудиторских процедур, поэтому этап планирования аудита начинается с оценки значения аудиторского риска.

При проведении аудита оценочных значений могут возникать различные ситуационные риски, которые могут повлиять на достоверность и обоснованность оценок. Вот некоторые из них:

1. Неопределенность оценок

Оценочные значения часто основаны на предположениях и прогнозах, что может привести к значительным отклонениям от реальных результатов. Например, оценка резерва по сомнительным долгам может зависеть от предположений о платежеспособности клиентов.

2. Изменения в законодательстве

¹¹ Составлено автором на основе изученного материала

Изменения в налоговом или финансовом законодательстве могут повлиять на методы оценки и требования к учету, что может привести к несоответствиям в отчетности.

3. Ошибки в данных

Неправильные или неполные данные, используемые для расчетов оценочных значений, могут привести к искажению финансовых результатов. Это может быть связано с человеческим фактором или недостатками в системах учета.

4. Субъективность оценок

Оценочные значения часто требуют субъективного подхода, что может привести к предвзятости со стороны менеджмента. Например, завышение оценок активов для улучшения финансовых показателей.

5. Недостаточная квалификация персонала

Неопытные или недостаточно квалифицированные сотрудники могут допустить ошибки при проведении оценок, что увеличивает риск неверных значений.

6. Сложность оценочных моделей

Использование сложных моделей для оценки, например, дисконтированных денежных потоков, может привести к ошибкам в расчетах, особенно если модели не соответствуют специфике бизнеса.

7. Отсутствие документации

Недостаточная или неадекватная документация процессов оценки может затруднить аудиторам проверку обоснованности оценок, что увеличивает риск неверных выводов.

8. Сопrotивление со стороны менеджмента

Менеджмент может неохотно предоставлять необходимую информацию или доступ к данным, что усложняет работу аудиторов и может привести к неполной оценке рисков, что увеличит риск существенного искажения финансовой отчетности.

9. Внешние факторы

Экономические изменения, такие как рецессия или изменения на рынке, могут повлиять на предположения, используемые в оценках, что увеличивает риск их искажения.

10. Конфликт интересов

Если аудиторы имеют финансовые или другие интересы в компании, это может повлиять на их независимость и объективность в оценке. В таких ситуациях рекомендуется соблюдение Кодекса этики профессиональных бухгалтеров.

Понимание этих рисков позволяет аудиторам более эффективно планировать и проводить аудит оценочных значений, минимизируя потенциальные проблемы.

Исходя из оцененных рисков существенного искажения, аудитор обязан установить:

- соблюдало ли руководство должным образом требования применимой концепции подготовки финансовой отчетности в части оценочных значений;
- являются ли методы расчета оценочных значений уместными и было ли их применение последовательным, а также являются ли изменения (при наличии

таких) в оценочных значениях или в методе их расчета по сравнению с предыдущим периодом обоснованными в сложившихся обстоятельствах;

- проанализировать информацию, раскрытую в финансовой отчетности, на предмет соответствия требованиям МСФО 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»;

получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что раскрытие информации в финансовой отчетности, связанное с оценочными значениями, удовлетворяет требованиям применимой концепции подготовки финансовой отчетности.

оценить достаточность раскрытия в финансовой отчетности информации о неопределенности оценки в контексте требований применимой концепции подготовки финансовой отчетности.

Заключение

Аудит оценочных значений — это важный процесс, позволяющий проверить правильность и обоснованность оценок, сделанных в финансовой отчетности компании, который помогает в таких аспектах, как:

1. Обеспечение достоверности информации: Аудит помогает подтвердить, что оценочные значения, такие как резервы и обязательства, отражают реальное финансовое состояние компании. Это снижает риск искажений в отчетности.

2. Управление рисками: Проверка оценочных значений позволяет выявить возможные ошибки или недочеты, которые могут привести к финансовым потерям. Это помогает компании лучше управлять своими рисками.

3. Соответствие стандартам: Аудит обеспечивает соответствие международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) и национальным требованиям бухгалтерского учета, что важно для репутации компании.

4. Улучшение бизнес-процессов: В процессе аудита могут быть выявлены недостатки в методах оценки и учете, что дает возможность улучшить внутренние процессы и практики.

5. Повышение доверия: Достоверная финансовая отчетность, подтвержденная аудитом, повышает доверие со стороны инвесторов, кредиторов и других заинтересованных сторон.

Использованная литература:

1. Постановление Президента Республики Узбекистан, № ПП-109 О приоритетных мерах по реализации в 2024 году реформ по основным направлениям, определенным в стратегии «Стратегия — 2030» от 04.03.2024 г.

2. МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»

3. Постановление Президента Республики Узбекистан № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24.02.2020 г.

4. Постановление Президента Республики Узбекистан № ПП-3946 от 19.09.2018 г.

5. МСА №540 «Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации».

6. Rothschild, S. A. Z. G. (2008). "Auditing Estimates: The Role of the Auditor in Assuring the Fairness of Financial Statements." *Journal of Accounting Research*.
7. Brown, J. M. (2012). "The Impact of Accounting Estimates on Audit Risk." *The Accounting Review*.
8. Kerr, S. L. B. (2015). "Management Estimates and Audit Quality: The Role of Auditor Skepticism." *Auditing: A Journal of Practice & Theory*.
9. Lee, G. K. K. (2017). "Statistical Methods in Auditing: The Role of Estimates." *International Journal of Accounting Research*.
10. Hoffman, M. H. M. (2019). "Corporate Governance and the Audit of Estimates." *Journal of Business Ethics*.

Copyright: © 2025 by the authors. This work is licensed under a Creative Commons Attribution-4.0 International License (CC - BY 4.0)

