



AUDITORLIK DALILLARNING MUHIMLIK DARAJASINI ANIQLASH

Khatamov Kobil Khayrievich

I.f.f.d.(PhD), dotsent “Moliyaviy boshqaruv va axborot texnologiyalari” kafedrası, Toshkent Iqtisodiyot va Texnologiyalar Universiteti, Toshkent, O‘zbekiston.

Email: kobil.xatamov@inbox.ru

ORCID: 0000-0003-4348-751X

***Annotatsiya:** Maqolada auditorlar tamonidan moliyaviy hisobotlarni tekshirishda ayrim xatolarni o‘tkazib yuborishlari mumkin. Shuning uchun xatoning ham sifat tomoni, ham miqdoriy jihatlari o‘rganilishi darkor va aniqlangan xatoni muhim yoki muhim emas, deb e’tirof etish zarur. Tekshirish jarayonida auditor olingan ma’lumotning muhimlik darajasini aniqlashi, miqdoriy xato hisobvaraqlardagi muomalalarning xarakteriga qarab ham muhim xato sifatida, ham muhim bo‘lmagan xato sifatida ko‘rib chiqilishi masalalari bayon qilingan.*

***Tayanch so‘zlar:** auditda dalillar, auditda muhimlik darajasi, auditda testlash, moliyaviy hisobdan foydalanuvchilar, miqdoriy xato, muxim deb tan olingan xato, muxim emas deb olingan xato, investitsion mulk auditi.*

***Abstract:** In the article, auditors may miss some errors in the examination of financial statements. Therefore, it is necessary to study both the qualitative and quantitative aspects of the error, and it is necessary to recognize the identified error as significant or insignificant. In the course of the audit, the auditor should determine the level of importance of the received information, and the issues of the quantitative error being considered both as a significant error and as an insignificant error depending on the nature of the transactions in the accounts.*

***Key words:** audit evidence, audit materiality, audit testing, users of financial accounts, quantitative error, significant error, non-significant error, investment property audit.*

KIRISH

Auditni takomillashtirish uchun uning mazmun va mohiyatini chuqur anglab olish lozim. Auditor nisbatan katta boʻlmagan miqdorlarning buzib koʻrsatish ehtimoliga alohida eʼtibor qaratishi tavsiya etiladi. Bunday buzib koʻrsatishlar yigʻilib, moliyaviy hisobotga jiddiy taʼsir koʻrsatishi mumkin. Muhimlikni nafaqat moliyaviy hisobot darajasida, balki alohida xoʻjalik muomalalari va ochib berilgan axborotlar darajasida ham oʻrganish zarur. Bu sohada koʻrgina olimlar izlanishlar olib borishgan. Mamlakatimiz olimlaridan R.D. Dustmuratov, A.K. Ibragimov, Z.T. Mamatov, B.A. Xasanov, N.F. Karimovlar hamda xorijlik olimlardan V.D. Andreev, A. Arens, D.J. Lobbek, A.D. Sheremetlarning ilmiy tadqiqot ishlari, maqola, oʻquv-uslubiy ishlanmalarida auditni takomillashtirish, auditning har xil bosqichlarida muhimlik va auditorlik riski koʻrsatkichlarini oʻzgartirish vaziyatlari ham koʻrib chiqilgan va oʻz qarashlarini bayon etishgan.

Muhimlik ishonchni taʼminlaydigan kelishuvlarni bajarishda zarur tushunchadir. Buzib koʻrsatishlar, shu jumladan tushirib qoldirishlar, agar ular individual yoki jamoaviy ravishda, kelishuv predmeti haqidagi maʼlumotlar asosida ehtimoliy foydalanuvchilar tomonidan qabul qilinadigan tegishli qarorlarga taʼsir qilishi mumkin boʻlsa, muhim deb hisoblanadi. Muhimlikni aniqlash amaliyotchi mutaxassisning professional mulohazasi predmeti va u amaliyotchi mutaxassis ehtimoliy foydalanuvchilarning maʼlumotga boʻlgan talablarini qanday tushunishiga bogʻliq.

Buyurtmachi va ehtimoliy foydalanuvchilar uchun (agar ushbu tomonlar farq qilsa), ishonchni taʼminlaydigan har qanday kelishuv riskka xos ekanligini tushunish muhimdir. Kelishuvga xos ajratib boʻlmaslik riski-bu kelishuv predmeti boʻyicha maʼlumotlarda buzib koʻrsatishlarni oʻz ichiga olgan hollarda amaliyotchi mutaxassisning notoʻgʻri xulosa taqdim etish xavfi. Kelishuvga xos ajratib boʻlmaslik riskni nolgacha kamaytirish juda kam hollarda mumkin yoki katta xarajatlarni talab qilishi mumkin, shuning uchun quyidagi omillar taʼsiri tufayli etarli ishonch mutlaq ishonchdan kam boʻladi:

- * tasodifiy tanlash testidan foydalanish;
- * ichki nazorat tizimiga xos bo'lgan cheklovlar;
- * amaliyotchi mutaxassis uchun mavjud bo'lgan dalillarning aksariyati rad etib bo'lmaydigan emas, balki ishonarli;
- * dalillarni to'plash va baholashda professional muloxazadan foydalanish va bunday dalillarga asoslangan xulosalarni shakllantirish.

MATERIAL VA METOD

Diapozonli qiymatlar uslubidan foydalanish qabul qilinadigan qarorlarning moslashuvchanroq bo'lishini ta'minlaydi. Agar xato muhimlik chegarasining quyi va yuqori qismida joylashgan bo'lsa, masalan, balans valyutasi(jami)ning 1-2%ni tashkil etsa, u holda auditor asosli qaror qabul qilishini ta'minlash maqsadida bajariladigan auditorlik amallarining miqdorini ko'paytirishi lozim. Lekin olingan natijalarni qay tarzda bayon qilish masalasi mavhum bo'ladi. Shu bois, fikrimizcha, auditorlik faoliyatida diapozonli uslubni qo'llash unchalik maqsadga muvofiq emas.

Induktiv uslubga muvofiq dastlab tekshirilayotgan buxgalteriya balansining ahamiyatli deb hisoblangan moddalari bo'yicha muhimlik darajalari aniqlanib, so'ngra olingan muhimlik ko'rsatkichlarini umumlashtirish yo'li bilan moliyaviy hisobotning umumiy muhimlik darajasi aniqlanadi.

Xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash bilan bog'liq induktiv yondashuvda eng ahamiyatli deb hisoblangan moddalar bo'yicha aniqlangan muhimlik ko'rsatkichlarini umumlashtirishdan oldin, ushbu moddalar bo'yicha oldindan baholangan aniqlanmaslik riskiga mutanosib ravishda tuzatiladi. Masalan, ushbu moddalarga kiradigan schetlarning qoldiqlari, ushbu schetlarning oborotlari va bir turdagi xo'jalik muomalalari guruhlari.

Deduktiv usuldan foydalanish moliyaviy hisobot bo'yicha umumiy muhimlik darajasini aniqlashni nazarda tutadi. So'ngra bu ko'rsatkich moliyaviy hisobotning ahamiyatli deb hisoblangan moddalari va buxgalteriya hisobining salmoqli

schetlari o'rtasida taqsimlanadi. O'zbekistonda va rivojlangan xorijiy davlatlarning auditorlik faoliyatida deduktiv uslub bo'yicha muhimlik darajasini aniqlash usullarining tavsifini 1-jadvalda taqdim etamiz.

1-jadval.

Deduktiv uslub bo'yicha muhimlik darajasini hisoblash usullari

	Asosiy ko'rsatkichlar ro'yxati		
“Muhimlik va auditorlik riski” AXSga muvofiq	Sotishdan sof tushum. Sof foyda. Balans valyutasi. Xususiy kapital. Sotish tannarxi		O'rtacha
10 ta asosiy ko'rsatkich bo'yicha	Uzoq muddatli ktivlar. Xususiy kapital. Joriy aktivlar. Debitorlik qarzlari. Kreditorlik qarzlar. Kreditlar va qarzlar. Sotishdan sof tushum. Davr		O'rtacha arifmetik
Eng kichik ko'rsatkichni tanlash	Har qanday bo'lishi mumkin		
Ko'rsatkichni darajaga ko'tarish usuli(yirik g'arb kompaniyalarida qo'llaniladi)	Balans valyutasining eng katta ko'rsatkichi. Sotishdan tushgan		2/3 darajaga ko'tarilgan va koeffitsiyentga ko'paytirilgan ko'rsatkich

NATIJAR VA MUNOZARA

Auditor xatoni aniqlaganda , avvalo, uning sifat tomonini, keyin uning miqdoriy tomonini baholashi lozim. Moliyaviy hisobotdagi ko'rsatkichlar va uning ilovasidagi ba'zi ma'lumotlar xato bo'lishi mumkin. Ammo bundan kelib chiqqan holda moliyaviy hisobot umuman noto'g'ri degan qarorga kelmaslik kerak. Xatoliklar quyidagicha bo'lishi mumkin:

- hisob-kitoblardagi xatoliklar;
- alohida kursatkichlardagi xatolar (moddiy aktivlarning foydali xizmat muddati, umidsiz debitor qarzlar).

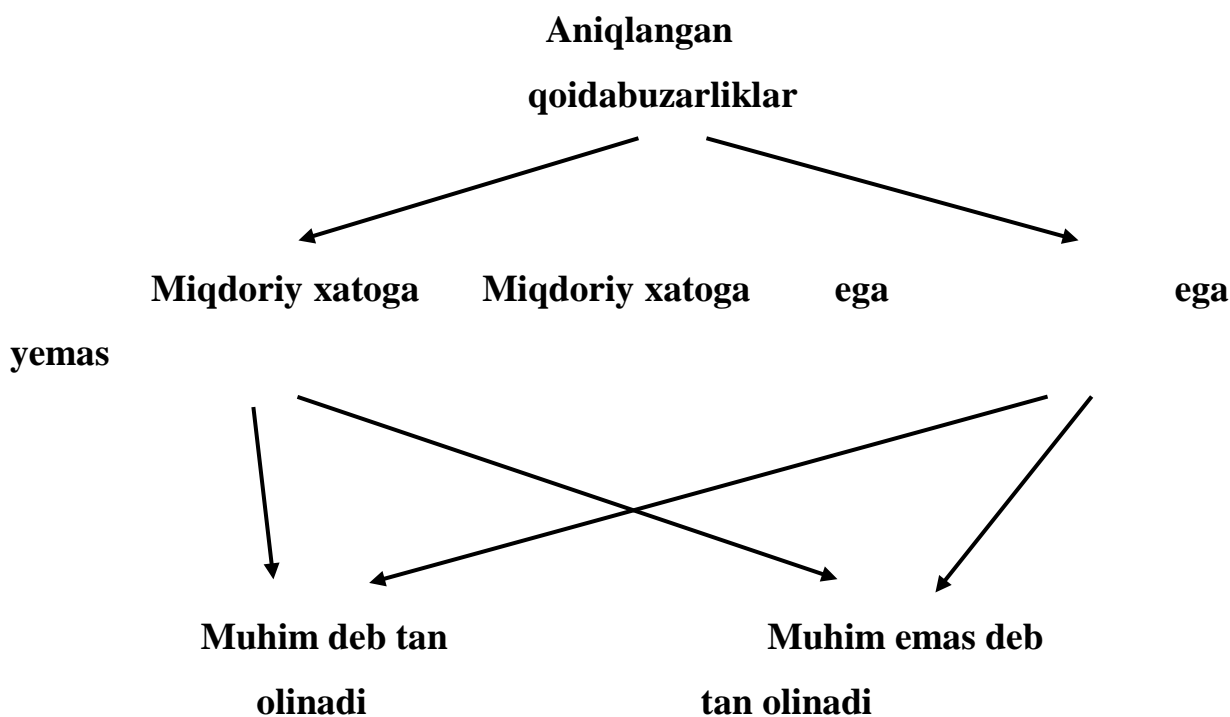
Auditor quyidagi hollarda moliyaviy hisobotdagi xatolarni o'tkazib yuborishi mumkin:

- agar xatolar juda kichik bo'lsa va moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarning qaror chiqarishiga ta'sir qilmasa;

- agarda o'sha kichik xatolarni tuzatish uchun katta miqdorda xarajat talab qilinsa;
- agarda o'sha kichik xatolarni tug'irlash uchun ketadigan vaqt moliyaviy hisobotni nashr qilish muddatini uzaytirs.

Tekshirish jarayonida auditor olingan ma'lumotning muhimlik darajasini tekshirish lozim. Bunda xatoning ham sifat tomoni, ham miqdoriy jihatlari o'rganilishi darkor. Har qanday qoidabuzarlik va xato o'zining sifat tomoniga yega, ammo miqdoriy tomonga yega bo'lishi yoki yega bo'lmasligi mumkin. Masalan, noto'g'ri korrespondensiya qo'llash oborotlarni kamaytirishi yoki ko'paytirishi mumkin. U yoki bu holatda aniqlangan xatoni muhim yoki muhim emas, deb e'tirof etish mumkin(1-chizma).

Auditorlik dalillarning muhimligini aniqlash

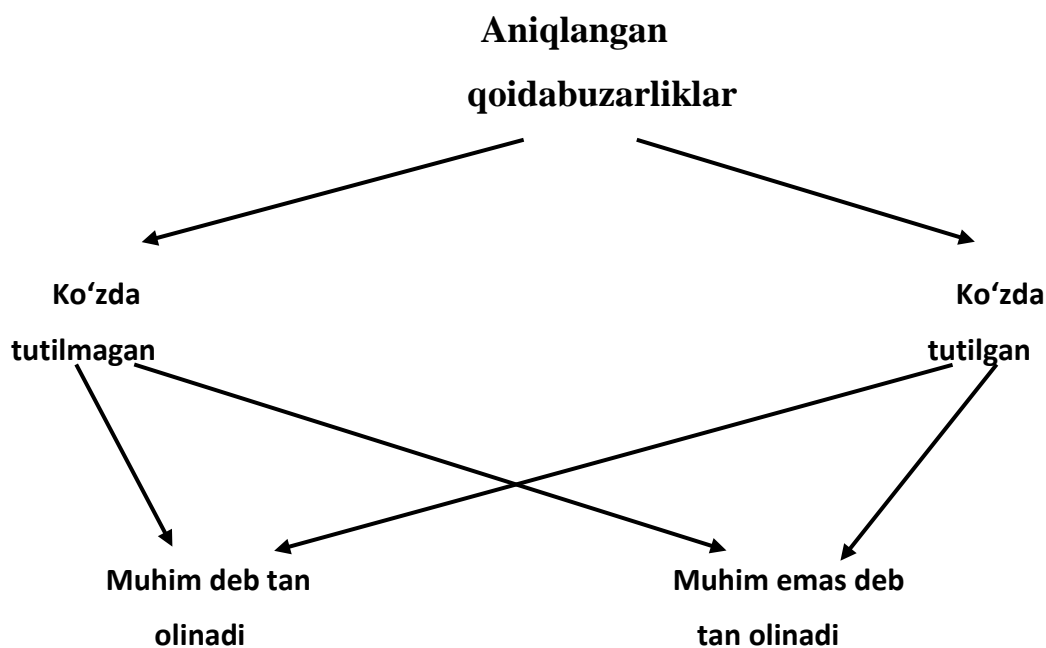


1-chizma. Auditorlik dalillarning muhimligini aniqlash

Muhim xatolarni tan olish jarayoni miqdoriy tavsifga yega bo'lmaydi va murakkab hisoblanadi, qoidaga binoan auditorning subyektiv qarashiga bog'liq bo'ladi. Boshqa tomondan olib qaraladigan bo'lsa, o'sha miqdoriy xato hisobvaraqlardagi muomalalarning xarakteriga qarab ham muhim xato sifatida,

ham muhim bo‘lmagan xato sifatida ko‘rib chiqilishi mumkin. Auditorlar tomonidan aniqlanadigan xatolar tasnifi <<Buxgalteriya hisobotida xatolar aniqlanganida auditorning hatti-harakati>> nomli standartda keltirilgan. Standartga binoan ko‘zda tutilgan va ko‘zda tutilmagan xatolar muhim yoki muhim bo‘lmagan xato sifatida baholanishi mumkin.

Auditorlik dalillarining muhimligini baholash



2-chizma. Auditorlik dalillarining muhimligini baholash

Biror-bir xatoning muhimli darajasi oldingi xatolarga ham bog‘liq. Qisqacha qilib aytadigan bo‘lsak, bir xato ikkinchi xatoni ham keltirib chiqaradi.

Yuqoridagi tadbirlar korxonalarda investitsion mulk obyektlaridan samarali foydalanish, ularning hisobi va nazoratini bozor talablari asosida tashkil qilishda o‘ta dolzarb hisoblanadi. Auditorlik standartlari auditorlik tekshiruvlarining barcha jihatlarini belgilab beradi. Jumladan, auditorlik tekshiruvi vaqtida dalillarni to‘plash, ularni xulosa tuzish vaqtida isbot sifatida ko‘rsatish jarayonida auditorlik standartlari muhim rol o‘ynaydi.

Standartda auditning har xil bosqichlarida muhimlik va auditorlik riski ko‘rsatkichlarini o‘zgartirish vaziyatlari ham ko‘rib chiqilgan. Bunday vaziyatlar auditorlik tekshiruvlari natijasida auditorning qo‘shimcha axborotlar olishi va audit

jarayonida kutilmagan holatlar natijasida vujudga kelishi mumkin. Shuning uchun auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish chog'ida auditorga maqbul muhimlik darajasini, audit natijalarini baholash uchun foydalanish ko'zda tutilgan muhimlik darajasidan ataylab pastroq belgilash tavsiya etiladi. Chunki bu tadbir buzib ko'rsatishlarning aniqlanmaslik ehtimolini kamaytirishga imkon beradi va auditorlik tekshiruvi jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarning oqibatlarini baholash chog'ida ma'lum darajadagi xavfsizlikni ta'minlaydi.

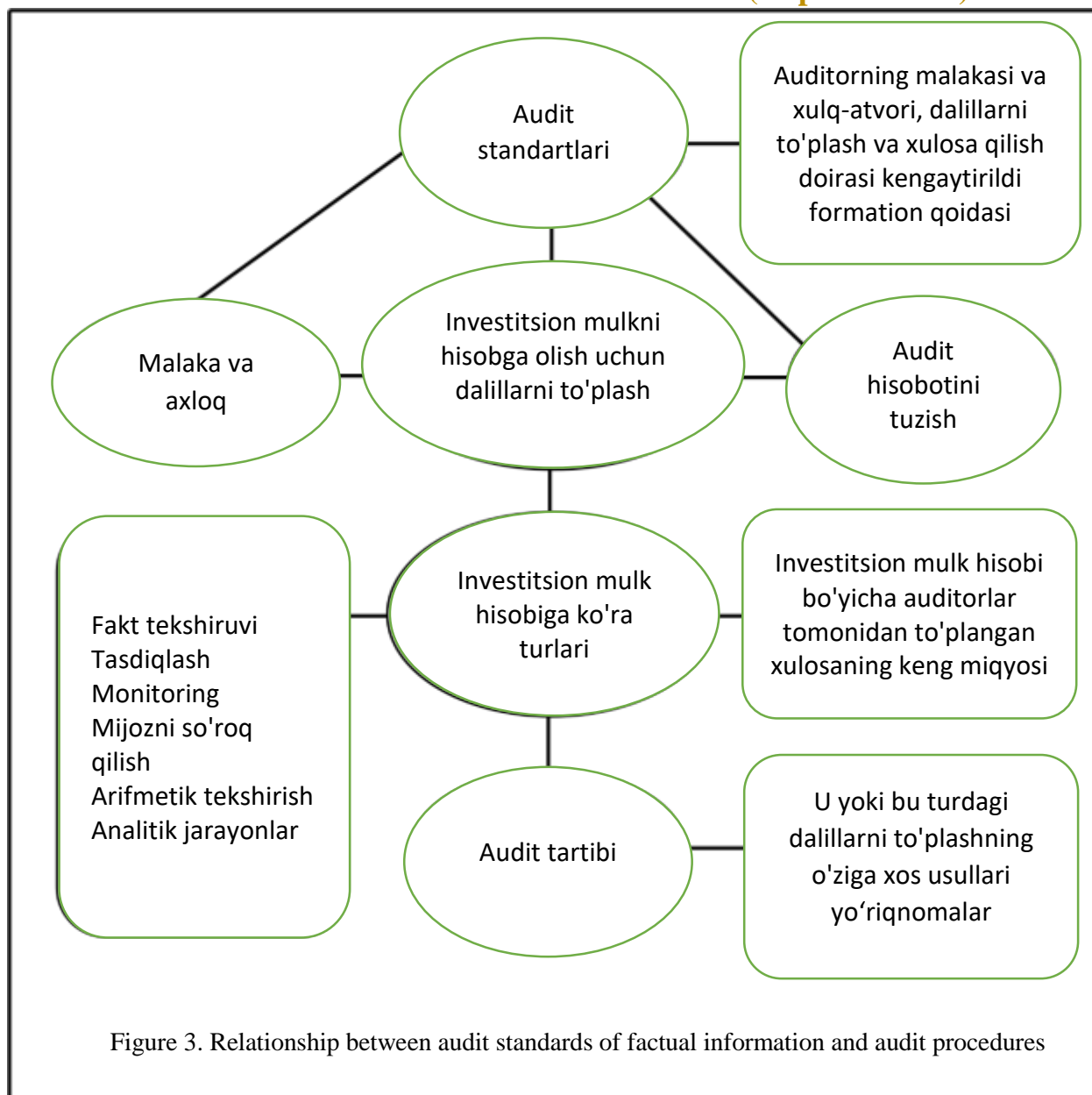


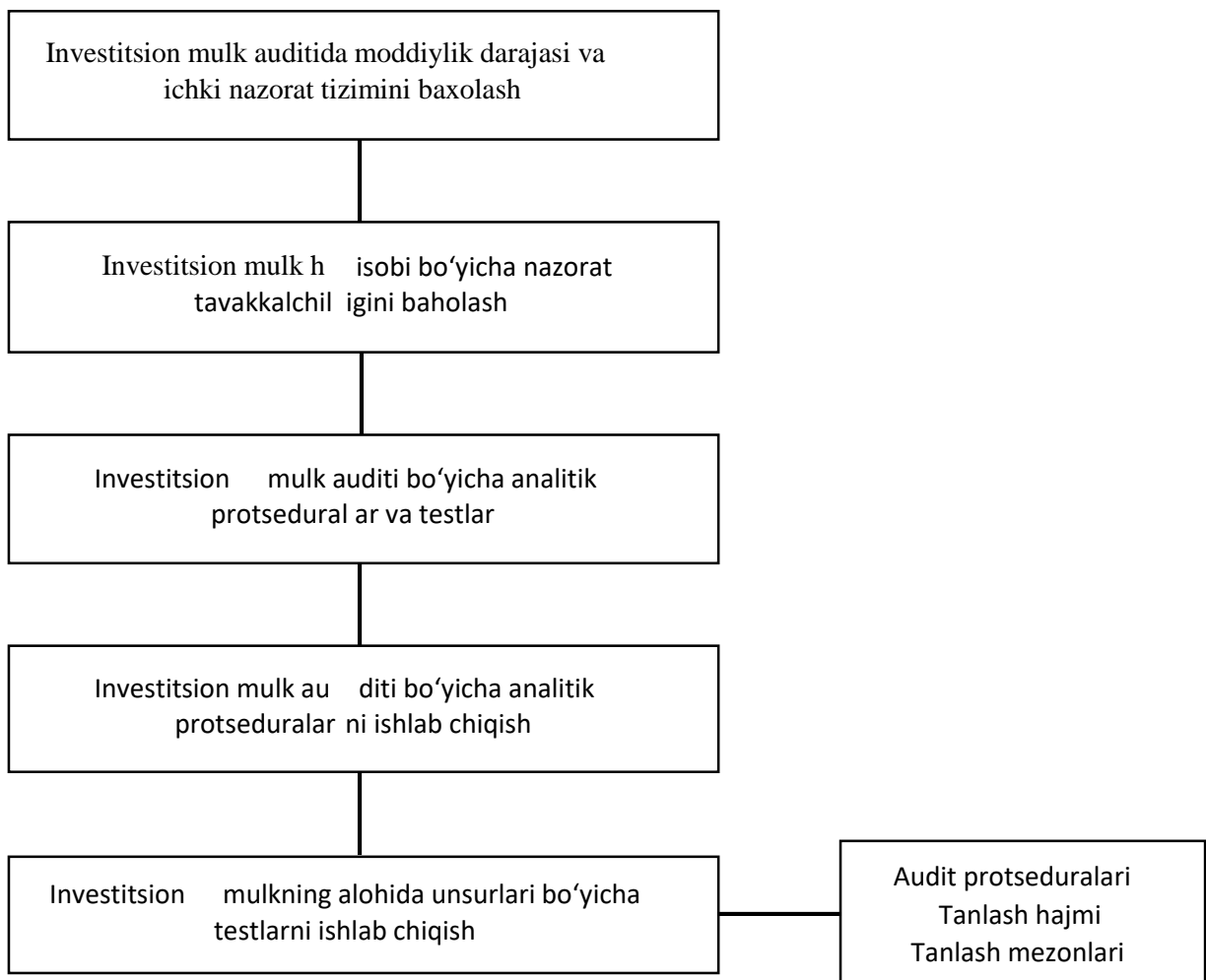
Figure 3. Relationship between audit standards of factual information and audit procedures

Investitsion mulk auditini samarali tashkil etishda dalillar yig'ishga muhim e'tibor qaratish lozim. Auditorlik dalillari tekshiruvda alohida ahamiyatga yega. Zero, AQSHlik iqtisodchi olimlarning ta'kidlashicha, dalillar keyinchalik auditorlarga audit protseduralarini belgilab olishlariga ko'mak beradi [4. 175].

Dalillar yig'ish audit protseduralari bilan chambarchas bog'liq. Xozirgi kunda milliy auditorlik tashkilotlarida ularning bog'liqlik tomonlari tekshiruvning sifatli bo'lishi uchun qo'llanilmaydi. Dalillar tekshiruvda mavjud

haqiqiy axborot va audit protsedurasini belgilashga xizmat qiladi. Ushbu jarayon 3-chizmada ko'rsatib o'tilgan.

3-chizmadan ko'rinib turibdiki, auditorlik standartlari nafaqat investitsion mulk hisobining to'g'ri yuritilgani bo'yicha dalillar yig'ish, balki, o'sha dalillarni yig'ish paytida auditordan talab qilinadigan malaka va axloq qoidalarini, tekshiruv paytida qo'llanilishi mumkin bo'lgan auditorlik protseduralarini (taomillarini), shuningdek ushbu dalillarni to'plashda qo'llaniladigan usullarni ham belgilab beradi.



4-chizma. Investitsion mulk audit bo'yicha testlarni ishlab chiqish.

Xalqaro amaliyotda ma'lumki, auditorlik tekshiruvlarini o'tkazishda test usulini qo'llash ijobiy samara beradi. Testlash usulini investitsion mulk auditida

ham qo'llash maqsadga muvofiq hisoblanadi. Bizning fikrimizcha, investitsion mulk auditida testlash jarayoni quyidagicha tashkil etilishi lozim (4-chizma).

Yuqoridagi chizmadan ko'rinib turibdiki, auditorlik tekshiruvda test tadbirlari tekshiruvning butun ko'lamini: moddiylik darajasini va ichki nazorat tizimini baholash, tavakkalchilik darajasini aniqlash, audit protseduralarini va tekshiruvda qo'llaniladigan tanlash populyatsiyasi ko'lamini belgilash imkonini beradi.

Umuman olganda, investitsion mulk auditida testlash usuli yuqori samara beradi. Bizning fikrimizcha, bu nafaqat ichki nazorat tizimining ishonchliligini baholash, balki auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish dasturiga tuzatish kiritishga ham imkoniyat yaaratadi.

XULOSA

Xulosa qilib aytishimiz mumkinki "Audit va sifat nazoratining xalqaro standartlari"da muhimlik masalasi ikki yo'nalishda, aniqrog'i ikkita AXS kesimida keltirilgan:

- Auditni rejalashtirish va amalga oshirish jarayonida muhimlik 320- "Auditni rejalashtirish va amalga oshirishda muhimlik"nomli AXS;

-Moliyaviy hisobotdagi aniqlangan buzib ko'rsatishlarning muhimlik darajalarini aniqlash va baholashda 450 "Audit o'tkazish jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarni baholash" nomli AXS.

450 "Audit o'tkazish jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarni baholash" nomli AXSning maqsadi: a) aniqlangan buzib ko'rsatishlarning auditga; b) aniqlangan buzib ko'rsatishlarning(agar ular mavjud bo'lsa) moliyaviy hisobotga ta'sirini baholashda muhimlik mezonini qanday qo'llashni tushuntirishdan iborat.

320 AXSda ta'kidlanishicha, miqdor va sifat omillarining ikkiyoqlamaligi tufayli muhimlikni aniqlashga yagona, muvofiqlashgan miqdor mezonini o'rnatishning imkoni yo'q. Shunga qaramasdan, buzib ko'rsatishlarning hajmi(miqdori)ni ham, sifati(tavsifi)ni ham o'rganish zarur.

2. Buzib ko'rsatishlarning sifat jihatini tavsiflaydigan misol tariqasida hisob siyosatining yetarli darajada malakali va sifatli tuzilmaganligini keltirish mumkin. Bunday hisob siyosati asosida tuzilgan moliyaviy hisobot axborotdan foydalanuvchilarni chalkashlikka olib keladi.

Auditor nisbatan katta bo'lmagan miqdorlarning buzib ko'rsatish ehtimoliga alohida e'tibor qaratishi tavsiya etiladi. Bunday buzib ko'rsatishlar yig'ilib, moliyaviy hisobotga jiddiy ta'sir ko'rsatishi mumkin. Muhimlikni nafaqat moliyaviy hisobot darajasida, balki alohida xo'jalik muomalalari va ochib berilgan axborotlar darajasida ham o'rganish zarur.

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati

1. Robertson Dj. Audit. -M.: KRMQ, Auditorskaya firma "Kompakt", 1993. str. 111
2. Arens A., Lobbek Dj. Audit. -M.: Finansy i statistika, 1995. str. 143 i 175
3. Gutsayt Ye.M., Ostrovskiy O.M., Remizov N.A. Otechestvennyye pravila audita i ix ispolzovaniye. -M.: FBK-PRESS, 1998. str. 142
4. Xalqaro audit standartlari. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi- Axborot matbuot markazi, Toshkent 2012-yil.
5. <http://www.iasc.org/uk> (International Accounting Standards Committee)