TAHLILIY AMALLARNI O‘TKAZISHDA NOMOLIYAVIY AXBOROTLARNI QO‘LLASH XUSUSIYATLARI

Z. K. Tajekeev
QQDU “Buxgalteriya hisobi va audit” kafedrasi dots.
https://doi.org/10.5281/zenodo.17287585

Annotatsiya. *Mazkur maqolada audit amallari ichida auditorlik dalillarni to‘plashda muhim bo‘lgan tahliliy amallarni o‘tkazishda qo‘llaniladigan nomoliyaviy axborotlarning audit jarayonlarida qo‘llanilishiga doir tashkiliy-uslubiy masalalar o‘rin olgan. Tahliliy amallar bo‘yicha mahalliy va xorijlik olimlarning ilmiy fikrlari sharhi amalga oshirilgan. Shuningdek, tahliliy amallarni bajarishda sifatli nomoliyaviy axborotlarning auditorga qanday masalalarni hal etishga yordam berishi.*

Tayanch so‘zlar: *audit, tahliliy amallar, xalqaro audit standarti (XAS), nomoliyaviy axborotlar.*

Аннотация: *В данной статье рассматриваются организационно-методические вопросы использования нефинансовой информации в процессе проведения аналитических процедур, которые имеют важное значение при получении аудиторских доказательств. Приводится обзор научных мнений отечественных и зарубежных учёных по вопросам аналитических процедур. Кроме того, даны ряд рекомендаций относительно того, каким образом качественная нефинансовая информация может помочь аудитору в решении определённых задач при выполнении аналитических процедур.*

Ключевые слова: *Аудит, аналитические процедуры, международные стандарты аудита (МСА), нефинансовая информация.*

Abstract: *This article addresses organizational and methodological issues related to the use of non-financial information in the process of conducting analytical procedures, which play a crucial role in obtaining audit evidence. It provides a review of the scientific views of both local and foreign scholars on analytical procedures. Furthermore, a number of recommendations are presented regarding how high-quality non-financial information can assist auditors in resolving specific issues when performing analytical procedures.*

Key words*: Audit, Analytical Procedures, International Standards on Auditing (ISA), Non-financial Information.*

O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining «O‘zbekiston Respublikasi hududida qo‘llash uchun auditning xalqaro standartlarini tan olish tartibi to‘g‘risidagi nizomni tasdiqlash haqida»gi qarori asosida Xalqaro buxgalterlar federatsiyasining audit va ishonchni ta’minlaydigan topshiriqlarning xalqaro standartlari bo‘yicha kengashi tomonidan e’lon qilinadigan auditning xalqaro standartlariga (XAS) auditning xalqaro standartlari, sifat nazorati, tahliliy tekshirishlar, ishonchni ta’minlaydigan topshiriqlar hamda turdosh xizmatlar bo‘yicha xalqaro standartlari milliy auditorlik faoliyatida qo‘llashga qabul qilindi.

XAS matnida “tahliliy tartib-taomillar” atamasi ham moliyaviy, ham nomoliyaviy ma’lumotlar o‘rtasidagi obyektiv o‘zaro aloqalarni o‘rganish asosida moliyaviy axborotga baho berishni anglatadi. Tahliliy amallar ishga taalluqli bo‘lgan boshqa ma’lumotlarga zid keladigan

yoki kutilgan natijalardan sezilarli darajada farq qiladigan aniqlangan og‘ishishlar va o‘zaro aloqalarni o‘rganishni ham qamrab oladi [1].

Tahliliy amallar muhim nisbatlar va tendentsiyalarni tahlil qilishdan iborat bo‘lib, natijada boshqa tegishli ma’lumotlarga mos kelmaydigan yoki tahmin qilinadigan miqdorlardan chetga chiqadigan tebranishlar va munosabatlarni o‘rganish hisoblanadi [2]. Boshqacha qilib aytganda, tahliliy amallar hisobdagi qoldiqlar yoki boshqa ma’lumotlar oqilona ko‘rinishini aniqlash uchun taqqoslash va munosabatlardan foydalanishni talab qiladi. Bunday amallar auditorga aniqlangan muhim tafovutlarga umumiy nuqtai nazardan qarashga va vujudga kelgan savollarga javob berishga imkon beradi. Ushbu tushuncha bo'yicha mahalliy va xorijlik olimlar o'z fikrlarini bildirib kelishgan. Ularni 1-jadvalda ko'rib o'tamiz.

1-jadval

Audit tekshiruvlarida «tahliliy amallar» tushunchasiga olimlar fikrlari

R. D. Dusmuratov [3]	Auditor tomonidan olingan ma’lumotlarni tahlil qilish va baholash, g‘ayrioddiy va buxgalteriya hisobida noto‘g‘ri aks ettirilgan xo‘jalik faoliyati faktlarini aniqlash, hamda bunday xatolar va chalkashliklarning sabablarini aniqlash maqsadida tekshirilayotgan xo‘jalik yurituvchi subyektning muhim moliyaviy va iqtisodiy ko‘rsatkichlarini o‘rganish tushuniladi
K. Axmadjanov va I. Yakubovlar [4]	Moliyaviy hisobotlar ma’lumotlarini ularda aks etgan moliyaviy ma’lumotlar nisbatini o‘rganish orqali baholash hisoblanadi
Aasmund Eilifsen, William F. Messier JR., Steven M. G;over and Douglas F. Prawitt [5]	Tahliliy amallar audit bo‘yicha muhim bo‘lgan dalil shaklidir. Ular moliyaviy va nomoliyaviy axborotlar o‘rtasidagi ishonchli aloqalarni tahlil qilish orqali moliyaviy axborotlarni baholashdan iborat
Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley [6]	Tahliliy amallar schyotlardagi qoldiqlari yoki boshqa ma’lumotlarning auditor kutilmalariga mosligini baholashda taqqoslashlarni va nisbatlardan foydalanadi
Ye.I. Shirkina [7]	Ko‘rsatkichlar o‘rtasidagi munosabatlarni o‘rganish, hisobot ma’lumotlari va ularning o‘zgarishi tendentsiyalarini taqqoslash, moddalar va hisobot ko‘rsatkichlarining keskin o‘zgarishi sabablarini o‘rganish orqali buxgalteriya hisobi va hisobot ma’lumotlarini baholashni o‘z ichiga oladi
V. I. Podolsiy va A. A. Savinlar [8]	Tahliliy amallarga auditor tomonidan olingan ma’lumotlarni tahlil qilish va baholash, buxgalteriya hisobida noodatiy va (yoki) noto‘g‘ri aks ettirilgan xo‘jalik operatsiyalarini aniqlash uchun tekshirilayotgan subyektning eng muhim moliyaviy-iqtisodiy ko‘rsatkichlarini o‘rganish, bunday xatolar va buzilishlarning sabablarini aniqlash
E. A. Jeleznyakova	Tahliliy amallarni moliyaviy va nomoliyaviy ma’lumotlar o‘rtasidagi ehtimoliy va kutilayotgan nisbatlar asosida auditor tomonidan olingan moliyaviy ma’lumotlarni baholash sifatida

	belgilaydi. Tahliliy tomondan amallar ko‘rsatkichlarni oddiy taqqoslashdan foydalanishni, shuningdek, murakkab iqtisodiy, matematik va statistik modellarni qurishni va klaster tahlilini o‘z ichiga olishi mumkin
M. Yu. Yurchenko [9]	Auditor tomonidan olingan ma’lumotlarni tahlil qilish va baholashni, xo‘jalik faoliyati faktida noodatiy va noto‘g‘ri aks ettirilganlarni aniqlash hamda xatoliklarning sababini aniqlash maqsadida tekshirilayotgan xo‘jalik yurituvchi subyektning eng muhim moliyaviy-iqtisodiy ko‘rsatkichlarini o‘rganishni o‘z ichiga oluvchi audit amallarining xilma xilligi
Yu.Yu. Kochinev [10]	auditorlik dalillarini olish usullari bo‘lib, tekshirilayotgan korxonaning moliyaviy-iqtisodiy ko‘rsatkichlari o‘rtasidagi munosabatlarni aniqlash, tahlil qilish va baholashdan iborat. Ulardan foydalanish tahlil qilinayotgan ko‘rsatkichlar o‘rtasidagi sabab-natija munosabatlariga asoslanadi
A.D. Sheremet va V. P. Suyslar [11]	Auditorning xatti-harakatlari tushuniladi, bunda u tekshirilayotgan subyektning faoliyati to‘g‘risidagi ma’lumotlarga asoslangan munosabatlar va qonuniyatlarni tahlil qiladi, shuningdek, bu munosabatlar va qonuniyatlarni auditorda mavjud bo‘lgan boshqa ma’lumotlar bilan taqqoslaydi va mumkin bo‘lgan og‘ishishlar sabablarini aniqlaydi
Pickett, K. H. Spencer [12]	Ko‘rstakichlarning kutilgan trendlarga yoki oldingi natijalarga nisbatan qiyosiy tahlilidir va turli manbalardan olingan ma’lumotlar o‘rtasidagi munosabatlarni o‘rganish hisoblanadi. Tashqi auditorlar ulardan e’lon qilingan hisoblarning to‘g‘riligi bo‘yicha xulosa chiqarishda yordam berish uchun foydalanadilar

Keltirib o‘tilgan mualliflarning ta’riflaridan ma’lum bo‘lganidek, qariyb barcha ta’riflarda moliyaviy va nomoliyaviy axborotlar o‘rtasidagi bog‘liqliq, ehtimoliy va kutilgan ma’lumotlarga taqqoslash, ularni baholash, aniqlangan tafovutlarning (tebranishlarning) sabablarini o‘rganish, schyotlardagi qoldiqlar yoki boshqa ma’lumotlaring auditor kutilmalariga mosligi baholanishi va h. uxshagan bir qancha bir biriga yaqin ta’riflar berilganligini ko‘rish mumkin. Ko‘p gina ta’riflarda moliyaviy va nomoliyaviy ko‘rsatkich (ma’lumot) o‘rtasidagi bog‘liqliq, aloqa yoki qonuniyat to‘g‘risida ko‘proq talqin qilinganligiga guvoh bo‘lamiz. Moliyaviy ma’lumotlarga balans hisoboti, moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobot, pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobot va xususiy kapital to‘g‘risidagi hisobotlardagi ma’lumotlar kirishi ma’lum. Lekin, ta’riflarda keltirilgan “nomoliyaviy ma’lumot”, “boshqa ma’lumotlar” yoki “iqtisodiy ko‘rsatkichlar” degan iboralar mavhum qolib ketadi. Iqtisodiy adabiyotlarda ham bu bo‘yicha ma’lumotlar kamroq uchraydi. Xorijiy adabiyotlarni o‘rganish asosida (2-jadval) audit tekshiruvlarida tahliliy amallarni qo‘llashda mumkin bo‘lgan ayrim nomoliyaviy ma’lumotlar keltirib o‘tildi.

2-jadval

Nomoliyaviy ma’lumotlar va ularni auditda qo‘llash sohalari hamda maqsadlari [13]

№	Nomoliyaviy ma’lumotlar turlari	Qo‘llanish sohalari	Qo‘llash maqsadi
1	Foydalanilgan elektr energiyasi	Ishlab chiqarish va xizmat ko‘rsatish	Tushum, xarajat, tannarx hisobini tekshirish
2	Foydalanilgan suv hajmi	Ishlab chiqarish va xizmat ko‘rsatish	
3	Foydalanilgan go‘sht hajmi	Restoran biznesi	
4	Yer qar’ridan (karer) olingan qazilma resurs miqdori	Qurilish materiallari ishlab chiqaruvchilar, kimyo sanoati	
5	Ishlab chiqarish yer maydoni	Ishlab chiqarish	
6	Bir ishchiga xarajat	Ishlab chiqarish va savdo	
7	Soatiga boshqa davr xarajatlari	Ishlab chiqarish va xizmat ko‘rsatish	
8	Arpa	Vino sanoati	
9	Spirt	Alkogol mahsulotlari ishlab chiqaruvchilar	
10	Tuxum	Pishiriqlar ishlab chiqaruvchilar	
11	Savdo yer maydoni	Savdo	Tushum, TMZlar, skladlarni tekshirish, xarajatlar haqqoniyligini baholash
12	Bajarilgan kishi / soat	Ishlab chiqarish va xizmat ko‘rsatish	Ish ko‘lamini o‘lchash, sarflangan mehnat xarajatlarining haqqoniyligin baholash
13	Ishchilar soni	Ishlab chiqarish va xizmat ko‘rsatish	Daromad va xarajatlarni tekshirish
14	Abonent to‘lovi	xizmat ko‘rsatish	
15	Kalendar yili	xizmat ko‘rsatish	Komission to‘lovlar, agentlik

			haqilarini tekshirish
16	Mashina soat	Ishlab chiqarish va xizmat ko‘rsatish	Tushumni tekshirish
17	Xaridorlar soni	Ishlab chiqarish,savdo, xizmat ko‘rsatish va h.k.	

Tahliliy amallarni bajarishda nomoliyaviy axborotlardan foydalanish bir qator afzalliklarga ega bo‘lib, mijoz korxonadagi hisobotlardagi tuzatib qo‘yishlar va ataylab qilingan xatolarni yopishga bo‘lgan harakatlarni ochib berishga imkon beradi. Chunki, hisob kitoblardagi ma’lumotlar to‘g‘rilab qo‘yish ehtimolidan holi emas, lekin firibgarlik holatlarida nomoliyaviy axborotlarni o‘zgartirish yoki to‘g‘rilab qo‘yish imkonsiz bo‘lishi mumkin. Shu boisdan sifatli tayyorlangan nomoliyaviy axborotlarni tahliliy amallar yordamida dalillarni olishda hal qiluvchi kuchga ega.

Bizningcha, sifatli tayyorlangan nomoliyaviy axborotlar tahliliy amallarni bajarishda quyidagi masalalarni hal qilishga imkon beradi:

- ✓ Mijoz korxona to‘g‘risida moliyaviy hisobotlar yoki ko‘rsatkichlar orqali olib bo‘lmaydigan muhim ma’lumotlarni ochib berishga;
- ✓ Korxonaning ichki nazorati tizimiga sifatli baho berishga;
- ✓ Firibgarlik va xatolarni aniqlashga;
- ✓ Moliyaviy ma’lumotlar orqali qilingan tahliliy amallarni parallel muqobil tekshirib chiqishga;
- ✓ Tahliliy amallar yordamida ishlab chiqiladigan kutilmalarning aniqligini oshirishga;
- ✓ Muhimlik benchmarkingini aniqlashda;
- ✓ Mijoz faoliyati bilan tanishishda va uni qabul qilish masalasini hal etishda
- ✓ Firibgarlik yoki xatolarga tahminiy farazlarning sifatli ishlab chiqilishiga;
- ✓ Mijoz xodimlari bilan suhbat o‘tkazishda taktik ustunlikka ega bo‘lishga.
- ✓ Suhbat asnosida verbal va noverbal usullarni qo‘llashda to‘g‘ri savollarni oldindan tayyorlashga va h.k.

Shunday qilib, o‘tkazilgan tadqiqotlarimiz asosida, tahliliy amallarga batafsilroq ta’rif beradigan bo‘lsak, auditor tomonidan moliyaviy va nomoliyaviy axborotlardan foydalangan holda tekshiruv davridagi ma’lumotlar bo‘yicha muayyaan kutilmalarni ishlab chiqish va ularni korxona ma’lumotlari bilan taqqoslash orqali aniqlangan og‘ishishlarni teranroq tadqiq qilishga, ularni keltirib chiqargan sabablarni bilishga va ular to‘g‘risida mulohaza yuritishga yordam beradigan, tekshiruv maqsadidan kelib chiqib oddiy usullardan to murakkab modellargacha bajariladigan amallar yordamida auditorlik dalillarni to‘plashga qaratilgan amaliyotlar majmuidir, deya ta’rif bersak to‘g‘riroq bo‘ladi.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO’YXATI

1. Audit va sifat nazoratining xalqaro standartlari I qism 2-jild: T.: «Sano-Standart» nashriyot uyi – B
1. 703 (1500)

2. IFAC,2004,Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements, International Standardson Auditing520,"Analytical Procedures", para.3, International Federation of Accountants, New York.
3. R.D. Dusmuratov.Audit asoslari /darslik — T.: O'zbekiston milliy ensiklopediyasi davlat ilmiy nashriyoti, 2003. — S 153 (614)
4. K. Axmadjanov, I. Yakubov.Audit asoslari /darslik — T.: iqtisod moliya nashriyoti, 2010. — C 182 (288)
5. Aasmund Eilifsen, William F. Messier JR., Steven M. G;over and Douglas F. Prawitt. Audit and assurance services. Third interntional edition. Mc Graw Hill education. Printed and bound in Great Britain by Ahford Colour Press Ltd. –P 140 (707)
6. Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley. Auditing and assurance services: an integrated approach / 2010 by Pearson Education, Inc.— Fifteenthedition–P 223 (843)
7. Я. В. Соколов. Основы аудита: Учебник / С. М. Бычкова, А.В. Газарян, Г.И. Козлова и др. М.: Бухгалтерский учёт. 2000 г. – С 317 (456)
8. Галиева Л.И. Аналитические процедуры подтверждения предпосылок составления бухгалтерской от-
9. четности // Актуальные вопросы современной экономики. – 2021. – № 1. – С. 465 (464–468). – DOI 10.34755/
10. IROK.2021.84.53.065.
11. В. И. Подольсий, А. А. Савин. Аудит / учебник – 3 изд., перераб . и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2011. — С 186 (605)
12. Железнякова 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.
13. Ю.Ю. Кочинев, под ред. Н.Л. Вещуновой. Аудит: теория и практика: Учебное пособие. Питер.:. – 2010. - С. 125. (448)
14. А.Д. Шеремет, В. П. Суйц. Аудит / учебник – 5 изд., перераб . и доп. — Москва: Издательство Инфра-М, 2006. — С 221 (448)
15. Pickett, K. H. Spencer. The internal auditing handbook / K.H. Spencer Pickett.2010 y. – 3rd ed. – P 1037 (1090)