

АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВЛАРИДА ХЎЖАЛИК ЮРИТУВЧИ СУБЪЕКТЛАР ФАОЛИЯТИ УЗЛУКСИЗЛИГИНИ БАҲОЛАШНИНГ МЕТОДОЛОГИК ЖИҲАТЛАРИ

Хажимуратов Низомжон Шукуруллаевич,
PhD, молиявий таҳлил ва аудит кафедраси мудири

Тошкент давлат иқтисодий университет

Аннотация. Мазкур мақолада аудиторлик текширувлари жараёнида хўжалик юритувчи субъектларда фаолият узлуксизлигини баҳолашнинг методологик масалалари ёритилган. Тадқиқотнинг мақсади аудиторлик текширувларида узлуксизлик принцигига баҳо бериш ва уни халқаро стандартлар асосида ташкил этиш йўналишларини ишлаб чиқиш ҳисобланади. Олиб борилган тадқиқотлар натижасида фаолият узлуксизлигининг босқичлари, молиявий ҳисоботнинг ишончлигига таъсир кўрсатиши, фаолиятнинг узлуксизлигини баҳолашда қўлланиладиган таҳлилий амаллар таркиби, аудиторлик ташкилотининг молиявий натижаларини таҳлил қилиш ҳамда аудиторлик хулосаси турларига таъсири илмий жиҳатдан асослаб берилган. Тадқиқот давомида хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти узлуксизлигини баҳолашда таҳлилий амалларни қўллаш йўналишлари ишлаб чиқилган. Хусусан, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳолати ва самарадорлик кўрсаткичларини таҳлил қилиш орқали аудиторлик фикрини шакллантириш лозимлиги асосланган. Шунингдек, халқаро стандартларни қўллаш орқали аудиторлик хулосаси турининг фаолият узлуксизлиги илмий асослаб берилган. Мақолада айнан узлуксизлик принципини қўллаш орқали аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг келажакдаги фаолиятини тахмин қилиши ёритилган. Тадқиқот натижалари аудиторлик ташкилотлари томонидан аудиторлик текширувларини халқаро стандартлар асосида ўтказиш жараёнида қўлланилади.

Таянч тушунчалар: аудит, аудиторлик фаолияти, молиявий ҳисобот, молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари, узлуксизлик, аудит режаси, аудит дастури.

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОЦЕНКИ НЕПРЕРЫВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ ПРИ АУДИТОРСКИХ ПРОВЕРКАХ

Хажимуратов Низомжон Шукуруллаевич,
PhD, заведующий кафедрой финансового анализа и аудита

Ташкентский государственный экономический университет

Аннотация. В статье рассматриваются методологические вопросы оценки непрерывности деятельности хозяйствующих субъектов в процессе проверок. Цель исследования – оценить место принципа преемственности в аудите и разработать направления его организации на основе международных стандартов. В результате исследования научно обоснованы этапы обеспечения непрерывности бизнеса, влияние на достоверность финансовой отчетности, состав аналитических процедур, используемых для оценки непрерывности бизнеса, анализ финансовых результатов аудиторской организации и влияние на виды аудиторских заключений. В ходе исследования было разработано применение аналитических методов оценки непрерывности хозяйственных обществ. В частности, он основан на необходимости формирования аудиторского заключения путем анализа финансового состояния и показателей деятельности хозяйствующего субъекта. Он также обеспечивает научную основу для преемственности типа аудиторского заключения с использованием международных стандартов. В статье описывается, как аудитор прогнозирует будущую деятельность хозяйствующего субъекта, используя принцип непрерывности. Результаты исследования используются аудиторскими организациями при проведении аудитов в соответствии с международными стандартами.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, финансовая отчетность, международные стандарты финансовой отчетности, непрерывность, план аудита, программа аудита.

METHODOLOGICAL ASPECTS OF ASSESSMENT OF CONTINUITY ACTIVITIES OF BUSINESS ENTITIES DURING INTERNAL AUDITS

Khazhimuratov Nizomjon Shukurullaevich,

PhD, Head of the Department of Financial Analysis and Audit

Tashkent State Economic University

Abstract. This article discusses the methodological issues of assessing the continuity of business entities in the process of audits. As a result of the research, the stages of business continuity, the impact on the reliability of financial statements, the composition of analytical procedures used to assess business continuity, the analysis of financial results of the audit organization and the impact on the types of audit conclusion are scientifically substantiated. During the research, the analytical methods for assessing the continuity of business entities have been developed. In particular, the necessity to form an audit opinion through the analysis of the financial condition and performance indicators of the business entity was highlighted. The study provides a scientific basis for the continuity of the type of audit report using international standards. The article describes how the auditor predicts the future activities of the business entity using the principle of continuity. The results of the study are used by audit organizations to conduct audits in accordance with international standards.

Keywords: audit, audit activities, financial statements, international financial reporting standards, going concern, audit plan, audit program.

Кириш

Замонавий бозорнинг жадал суръатлар билан ривожланиши шароитларида хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳолати ва унинг кейинги фаолияти имкониятлари тўғрисидаги маълумотлар молиявий ҳисоботдан манфаатдор фойдаланувчиларнинг диққат марказида бўлади. Хўжалик юритувчи субъектлар ривожланиш истиқболларини баҳолашнинг асосий кўрсаткичи унинг фаолияти узлуксизлиги ҳисобланади. Молиявий ҳисобот аудити ўтказилганда, фаолият узлуксизлигига алоҳида эътибор қаратилиши керак.

Адабиётлар шарҳи

Фаолият узлуксизлиги бухгалтерия ҳисобининг асосий тамойилларидан биридир. Фаолият узлуксизлигини белгилаб берадиган асосий ҳужжат 2016 йил 13 апрелда қабул қилинган ЎРҚ-404-сонли «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги қонуни ҳисобланади. Мазкур қонуннинг 3-моддасига биноан, узлуксизлик, ишончлилик, кўрсаткичларнинг қиёсланувчанлиги бухгалтерия ҳисобининг асосий принципларидир [1].

Молиявий ҳисобот халқаро стандартлари (МҲХС) қоидаларига асосланиб, бухгалтер фаолиятни тўхтатиш белгилари мавжуд бўлмаганда, компания номаълум муддатга мавжуд бўлишига

асосланиши керак [2]. Ўзбекистон Республикасида молиявий ҳисоботнинг концептуал асосларида хўжалик юритувчи субъект узлуксиз ишлайдиган, яъни келажакда ишлашни давом эттирадиган деб белгиланган. Унинг ўз фаолиятини тугатиш ёки фаолият кўламини қисқартириш нияти ҳам, зарурати ҳам йўқ деб тахмин қилинади [3]. 1-сон бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС)га биноан эса молиявий ҳисоботни узлуксизлик принципи асосида тайёрлаш хўжалик юритувчи субъект доимий ҳаракат қилиши ва аниқ бўлмаган узоқ муддат давомида ўз фаолиятини давом эттириши, яъни хўжалик юритувчи субъектнинг ўзини тугатиши ёки ўз фаолияти соҳасини қисқартиришга эҳтиёжи йўқлигини билдиради [4].

Иқтисодчи олимлар Я.В. Соколова ва С.М. Бычковалар ўз тадқиқотларида [5] улар томонидан кўриб чиқилган тўққизта манбадан саккизтаси аудит давомида фаолият узлуксизлигини баҳолаш зарурлигини таъкидлайди. Баъзи иқтисодчи олимларнинг фикрича, фаолият узлуксизлиги принципи субъектнинг келажакда фаолият юрита олиши, фаолият кўламининг қисқариши ва тўхтатилишини аниқлашга имкон беради [6].

Испан иқтисодчи олимлари Хосе Луис Галлизо ва Рамон Саладригуэслар-

нинг фикрича, фаолиятнинг узлуксизлиги тамойили бухгалтерия ҳисобида объектларни тан олиш ва баҳолашнинг асоси бўлиши керак [7].

Бошқа бир қатор иқтисодчи олимларнинг фикрига кўра, фаолият узлуксизлигини баҳолашга аудиторлар асосий эътибор қаратиши зарур. Чунки айнан мижоз субъектнинг фаолият узлуксизлигини тўғри баҳолашга қаратилган аудиторлик ташкилоти бизнесини самарали йўлга қўйишга хизмат қилади [8].

Малайзиялик иқтисодчи олимлардан Ханах Харон, Бамбанг Хартади, Маҳфуз Ансари, Исҳоқ Исмоилларнинг таъкидлашича, аудиторлик хулосасининг тури фаолият узлуксизлигини баҳолаш натижасига бевосита боғлиқдир [9].

Тадқиқот методологияси

Аудиторлик текширувларида мижоз фаолияти узлуксизлигини баҳолашга оид тадқиқотлар олиб боришда индукция, дедукция, гуруҳлаштириш ва таққослаш каби методлардан фойдаланилди.

Тадқиқот натижалари

Фаолият узлуксизлигини баҳолаш аудитнинг асосий мақсадларидан бири бўлиб, текширилаётган молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги тўғрисида фикр билдириш асосий мақсадга эришишга хизмат қилади. Фаолият узлуксизлигини тахмин қилишнинг қонуний даражада белгиланиши уни бухгалтерия ҳисобининг асосий тамойилларидан бири сифатида эътироф этиш, молиявий ҳисоботлардан манфаатдор фойдаланувчиларнинг талабларини қондириш учун аудиторлар томонидан мустақил мутахассис сифатида фойдаланишни текшириш зарурлигини келтириб чиқарди.

Хўжалик юритувчи субъект фаолияти узлуксизлигини баҳолаш бухгалтерия ҳисобида молиявий ҳисоботларни тайёрлашнинг асосий тамойили бўлгани учун аудитор мазкур масалани аудит дастурига киритиши зарур. Таъкидлаш жоизки, фаолият узлуксизлигини баҳолаш аудит амалиётидаги энг қийин жиҳатлардан биридир.

Қонунчилик ва меъёрий ҳужжатлар аудитор ушбу масала бўйича ўзининг

профессионал хулосасини шакллантиришда роя қилиши керак бўлган фақат мезонлар тизимининг умумлаштирилган кўрсатмаларини ўз ичига олади. Қонун ҳужжатларида умумэтироф этилган методологиянинг йўқлиги текшириш пайтида олинган натижаларнинг ҳолислиги пасайишига олиб келади. Шу билан бирга, ҳар бир хўжалик юритувчи субъектга унинг фаолияти истиқболига таъсир этувчи алоҳида омиллар берилганлигини ёдда тутиш лозим.

Шуни таъкидлаш керакки, фаолият узлуксизлигини баҳолаш жараёни босқич-ма-босқич ўтказилиши керак. Бу қоида аудит стандартларида келтириб ўтилган. Бироқ стандартларнинг мазмуни, асосан, аудиторларга уларнинг профессионал нуқтаи назарини шакллантириш бўйича маслаҳат бериш билан чекланади. Аудит ўтказиш учун тизимли ёндашув йўқ. Яна шуни таъкидлаш керакки, аудитор мижозлар фаолияти узлуксизлигини баҳолашда таҳлилни фақат банкротлик эҳтимолига қаратмаслиги керак. Шу боис ушбу муаммони кўплаб омилларни ҳисобга олган ҳолда кўриб чиқиш лозим.

Аудит қилинаётган субъектнинг ҳисобот давридан кейин камида 12 ой давомида ўз фаолиятини давом эттириш ва ўз мажбуриятларини бажариш қобилиятига таъсир этадиган ва/ёки таъсир этиши мумкин бўлган хусусиятларни таснифлашга оид турли олимларнинг нуқтаи назарларини кўриб чиқиб, муаллифларнинг фикрига кўра, фаолият узлуксизлиги омилларининг икки хил – сифат ва миқдор омиллари гуруҳини ажратиб кўрсатиш тавсия этилади.

Бундай гуруҳлаш натижаларига кўра, хўжалик юритувчи субъект фаолияти узлуксизлигини баҳолашнинг уч босқичини таклиф этамиз.

Биринчи босқич режалаштириш босқичидан бошланади ва моҳияти бўйича текшириш жараёнида аудиторлик амаллари орқали бажарилади. Ушбу босқичда аудитор текширилаётган субъект раҳбариятига унинг фаолият узлуксизлигининг дастлабки баҳолашини сўраб, ёзма мурожаат қилади.

Агар хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти шундай баҳо берган бўлса, бундай баҳолаш қайси омил асосида амалга оширилганлигини аниқлаштириш зарур. Аудит қилинадиган субъект раҳбарияти фаолият узлуксизлигини бузиш билан боғлиқ бўлган омиллар (белгилари)ни аниқласа, аудитор ушбу йўналиш бўйича кейинги режаларни амалга ошириши лозим.

Шундан кейин аудитор текшириладиган субъект раҳбариятига молиявий ҳисобот имзоланган кундан бошлаб 12 ойдан ошмайдиган ва таъсир кўрсатишга қодир бўлган ҳодисалар ҳамда текшириладиган субъект фаолиятини доимий равишда амалга ошириши ва ўзи билган маълумотлар ҳақида сўров юборади.

Ушбу босқичда ташқи ва ички қисмларга бўлиниши керак бўлган сифатли омилларни ўрганиш таклиф этилади. Аудиторнинг нафақат ички, балки ташқи омилларни ҳам ҳисобга олиш зарурати ҳозирги вақтда хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятига кучли салбий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ташқи омиллар эканлиги билан боғлиқ.

Ташқи омиллар сифатида иқтисодий ва сиёсий омилларни аниқлаш ҳамда баҳолаш таклиф этилади. Иқтисодий омиллар мамлакат ва жаҳон иқтисодиётининг ҳолати билан белгиланади. Сиёсий омиллар жамият ривожланишининг йўналиш ва усуллари билан бевоқиф алоқадор.

Ички омиллар қаторига молиявий, ишлаб чиқариш, ташкилий, ҳуқуқий ва кадрлар омилларини киритиш тавсия этилади.

Молиявий хусусиятлар молиявий мажбуриятларни аудиторлик ташкилоти ёки унинг шериклари томонидан ўз вақтида ва тўлиқ бажарилмаслигини ўз ичига олади. Ишлаб чиқариш омиллари ишлаб чиқариш фаолиятини амалга ошириш, янги ускуналар ва технологияларни ривожлантиришни назарда тутди. Ташкилий хусусиятлар текшириладиган субъектнинг ички ташкилий жараёнлари билан боғлиқ бўлиб, унинг доирасига

фирмининг стратегияси, бизнес тамойиллари, манбалари, улардан фойдаланиш, менежмент, маркетинг сифати ва даражаси киради. Ҳуқуқий омиллар таъсири текшириладиган субъектнинг молиявий-хўжалик фаолиятига таъсир этувчи турли хил қонун ҳужжатларини ўзгартириш имконияти, уларга риоя қилмаслик, нотўғри тузилган шартномалар, шунингдек, текшириладиган субъект ва унинг контрагентлари ўртасида тузилган шартномалар билан асосланади. Кадрлар омиллари текшириладиган корхона ходимларининг сони, таркиби, малакаси, маълумоти, касбий маҳорати ва қобилиятларининг эгаллаб турган лавозимларига мослиги билан белгиланади.

Тақдим этиладиган омиллар комбинациясини кўриб чиқиб, аудитор текшириладиган субъект фаолиятини ҳар томонлама баҳолай олади.

Режалаштириш босқичи туганидан сўнг аудитор қуйидаги фикрлар бўйича дастлабки профессионал хулосани ишлаб чиқиши керак:

- текшириладиган корхона раҳбарияти унинг фаолияти узлуксизлигига шубҳа қиладими ёки йўқ;

- молиявий ҳисобот имзоланган кундан бошлаб 12 ойга тенг бўлган даврдан ошадиган ҳодисалар текшириладиган субъектнинг фаолиятида мавжуд ёки йўқлиги;

- текшириладиган шахсда унга нисбатан текшириладиган шахс фаолияти узлуксизлигини мустақил баҳолашни ўтказадиган давр доирасидан чиқадиган ҳодисалар мавжудлиги ёки йўқлиги;

- текшириладиган шахсда фаолият узлуксизлигига таъсир қилувчи сифат омиллари мавжудлиги ёки йўқлиги.

Режалаштириш босқичида сифат мезонларини баҳолаш молиявий кўрсаткичлар тизимини кўриб чиқиш ва баҳолашни ўз ичига оладиган текшириладиган субъектнинг миқдорий кўрсаткичларини янада таҳлил қилишнинг бошланғич механизми ҳисобланади. Миқдорий омилларнинг таҳлили аудитнинг яқуний босқичида ўтказилиши керак, чунки бу ҳолда аудитор текширилган молиявий ҳисобот-

ларнинг ишончлилиги борасида объектив тасаввурга эга бўлади. Унга кўра таҳлил қилинган молиявий кўрсаткичлар тизими ҳисоблаб чиқилади. Агар ҳисобот маълумотлари ишончсиз бўлса, унда бундай маълумотлардан ҳисобланган молиявий кўрсаткичлар ҳам ишончсиз бўлади ва шунинг учун текширув маъносини йўқотади. Кейин аудитор бизнеснинг узлуксизлигига таъсир этувчи ва/ёки таъсир кўрсатиши мумкин бўлган сифат омилларини таҳлил қилади.

Текширув ўтказишнинг иккинчи босқичи миқдорий омиллар (ташкилот фаолиятининг молиявий кўрсаткичлари)ни баҳолашга бағишланади. Аудитор текширилаётган субъектнинг молиявий барқарорлиги, шунингдек, унинг фаолияти натижаларини ҳар томонлама баҳолаши керак. Молиявий таҳлил методо-

логияси аудиторга тўлов қобилияти, молиявий барқарорлик, ишбилармонлик ва инвестицион фаолият ҳамда текширилаётган субъектнинг фаолияти тўғрисида етарли маълумот олиш имкониятини беради.

Шунингдек, қўшимча равишда текширилаётган корхона томонидан мажбуриятларни бажариш коэффициентларини ҳам ҳисоблаш керак. Аудитор қуйидаги коэффициентлар ҳисоб-китобини амалга ошириши мумкин: кредитлар ва қарзлар бўйича қарздорлик коэффициенти, бошқа ташкилотларга қарздорлик коэффициенти ва ҳоказо. Шундай қилиб, таклиф қилинган қўшимчаларни ҳисобга олган ҳолда, 1-жадвалда аудиторлик ташкилотининг молиявий натижаларини таҳлил қилиш методологияси келтирилган.

1-жадвал

Хўжалик юритувчи субъект фаолияти узлуксизлигини баҳолашда қўлланиладиган таҳлилий амаллар таркиби

Молиявий таҳлил ўтказиш босқичи	Таҳлилий амаллар
Текширилаётган шахснинг молиявий ҳолати таҳлили	Мулк тузилиши ва уни шакллантириш манбаларини баҳолаш
	Соф активлар қийматини баҳолаш
	Молиявий барқарорлик таҳлили
	Ликвидлилик таҳлили
Текширилаётган шахс фаолияти самарадорлиги таҳлили	Фаолият натижаларини шарҳлаш
	Рентабеллик таҳлили
	Ишбилармонлик фаоллиги кўрсаткичлари ҳисоб-китоби
Молиявий таҳлил натижалари бўйича хулосалар	Текширилаётган шахс фаолияти асосий кўрсаткичларини баҳолаш
	Текширилаётган шахс фаолияти натижалари ва молиявий ҳолати рейтингини баҳолаш

Манба: Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Молиявий таҳлил ўтказишнинг якуни аудитор томонидан қуйидаги хулосалардан бирини шакллантириш ҳисобланади:

- а) текширилаётган шахс фаолияти узлуксизлигига шубҳа йўқ;
- б) текширилаётган шахс фаолияти узлуксизлигига шубҳа бор, лекин уларнинг таъсири катта эмас;
- в) текширилаётган шахс фаолияти узлуксизлигига жиддий шубҳалар мавжуд.

Текширувнинг ушбу босқичи якуни топгач, аудитор ўзининг профессионал мулоҳазаларидан фойдаланиб, узлуксиз-

ликни баҳолаш бўйича ўтказилган таҳлил натижаларини текширилаётган шахс раҳбариятига етказиши керак.

Текширув ўтказишнинг учинчи босқичи. Шундан сўнг таклиф этилаётган баҳолаш услубиятига мувофиқ текширилаётган шахс фаолияти узлуксизлиги ҳақида объектив фикрни ифодалаш учун аудитор ҳаракатлари кетма-кетлигини аниқлаш зарур.

Бу шуни англатадики, аудиторлик ташкилотининг молиявий ҳисоботи фаолият узлуксизлиги мумкинлиги тўғрисидаги қонунчилик талабларига мувофиқ тайёрланган. Ушбу хулосадан келиб чиқа-

ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ

дики, текширилаётган хўжалик юритувчи субъект ўз фаолиятини доимий равишда олиб боради ва ҳисобот йилидан кейинги йилнинг камида 12 ойи учун мажбуриятларни бажаради.

Агар аудитор текширилаётган шахс фаолияти узлуксизлиги борасида жиддий

шубҳа мавжуд, деган хулосага келса, у қўшимча амалларни бажариши керак. Унинг мақсади аудиторнинг ушбу талабларга мувофиқлиги тўғрисида шубҳаларни тасдиқлаш ёки рад этиш учун етарли далилларни олиш ҳисобланади.

2-жадвал

Аудиторлик хулосаси турининг фаолият узлуксизлигига боғлиқлиги

Текширилаётган субъект фаолияти узлуксизлигини баҳолаш жараёнида аудитор дуч келиши мумкин бўлган вазиятлар	Текширув натижалари бўйича аудитор хулосаси	Аудиторлик хулосаси тури
Молиявий ҳисобот фаолият узлуксизлиги борасида қонунчилик талабларига мувофиқ тайёрланган ва текширилаётган субъектнинг ҳисобот давридан кейинги 12 ой давомида узлуксиз фаолият юритиш қобилиятида шубҳа йўқ	Сўзсиз ижобий фикр	Модификация қилинмаган аудиторлик хулосаси
Молиявий ҳисобот фаолият узлуксизлиги борасида қонунчилик талабларига мувофиқ тайёрланган, лекин ҳисобот таърифида жиддий ноаниқлик мавжуд бўлиб, бу текширилаётган субъект фаолиятини узлуксиз давом эттириш қобилиятига шубҳаларини асослаб беради	Аудиторлик хулосасига қўшимча ахборот киритиш зарурлиги ҳақида фикр	Модификация қилинмаган аудиторлик хулосаси
<i>Жиддий, лекин кенг қамровли бўлмаган, аудитор фикрига таъсир этадиган ҳодисалар мавжуд</i>		
Молиявий ҳисоботда текширилаётган субъектнинг ҳисобот давридан кейинги 12 ой давомида узлуксиз фаолият кўрсатиш имкониятига жиддий шубҳалар билан асосланмаган ҳодисалар ёки омиллар билан боғлиқ жиддий ноаниқлик мавжудлигини тўлиқсиз ёки ноаниқ очиб бериш	Кўшимча шартли фикр	Модификация қилинган аудиторлик хулосаси
Текширилаётган субъектнинг раҳбарияти билан ўз фаолиятини узлуксиз амалга ошириш қобилиятини баҳолаш ёки бундай баҳолаш қамраб оладиган даврни узайтиришни рад қилиш билан боғлиқ қарама-қаршиликлар вужудга келиши		
Текширилаётган субъектнинг раҳбарияти томонидан муҳим ёки кенг қамровли саналмаган аудит кўламининг чекланиши		
<i>Аудитор фикрига таъсир этадиган муҳим ва кенг қамровли ҳодисалар мавжуд</i>		
Текширилаётган субъект ҳисоботи фаолият узлуксизлигини тахмин қилиш асосида тайёрланган, бироқ аудитор текширув давомида ҳисобот давридан кейинги 12 ой давомида узлуксиз фаолият юритиш қобилиятига жиддий шубҳалар мавжудлиги ҳақида етарли далиллар тўплаган	Салбий фикр	Модификация қилинган аудиторлик хулосаси
Текширилаётган субъект томонидан фаолият узлуксизлигини тахмин қилишда жиддий шубҳалар мавжудлигида молиявий ҳисоботда улар ҳақида маълумотнинг акс эттирилмаслиги	Салбий фикр	Модификация қилинган аудиторлик хулосаси
Текширилаётган субъект раҳбарияти томонидан аудит ҳажмининг муҳим ва кенг қамровли чекланиши, бунинг натижасида аудитор текширув ўтказиш ва ўз фикрини ифодалаш учун асосларни таъминлайдиган етарлича далиллар тўплаш имконига эга эмас	Фикр билдиришдан бош тортиш	Модификация қилинган аудиторлик хулосаси

Манба: Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Шунингдек, қўшимча равишда қуйидагиларни келтириш мумкин:

- текширилаётган субъект раҳбариятига фаолиятида норматив-ҳуқуқий муаммолар мавжудлиги ҳақида маълумот сўрови;

- текширилаётган субъект раҳбариятининг режаларига тааллуқли маълумотлар таҳлили;

- текширилаётган субъект танлаб олган ҳисоб сиёсатини қўллаш мумкинлигини баҳолаш ҳамда унинг тўғри қўлланиши ва кетма-кетлигини таҳлил қилиш.

Қўшимча аудит амалларини ўтказгандан сўнг аудитор ўз хулосасига асосланиб, индивидуал ёки биргаликда текширилаётган субъектнинг узлуксиз фаолият юритиш қобилиятига жиддий шубҳа туғдирадиган ҳодисалар билан боғлиқ бўлган ноаниқликлар мавжудлигини аниқлаши керак.

Хулоса қилиб айтганда, аудитор молиявий ҳисоботларни фаолият узлуксизлигини баҳолашда қўллашда жиддий шубҳалар учун асосларни очиб бериш нуқтаи назаридан кўриб чиқишга киришади.

Ҳисоботни ушбу жиҳатдан таҳлил қилиб, аудитор қуйидагиларни аниқлаши керак:

- текширилаётган субъектнинг молиявий ҳисоботида фаолият узлуксизлигига жиддий шубҳаларни асослаб берадиган омиллар, шунингдек, раҳбариятнинг ушбу омиллар билан боғлиқ режалари тегишлича очиб берилган-берилмаганлиги;

- изоҳлаш хатида текширилаётган шахс фаолияти узлуксизлигига жиддий шубҳалар билан асосладиган ҳодисалар билан боғлиқ жиддий ноаниқлик мавжудлиги ва шу сабабли текширилаётган субъект ўз фаолиятини нормал амалга ошириш давомида ўз активлари ва мажбуриятларини амалга ошира олмай

қолиши мумкинлиги акс эттирилган ёки акс эттирилмаганлиги.

Шундан кейин аудитор қуйидаги хулосалардан бирини шакллантириши лозим:

а) текширилаётган субъектнинг молиявий ҳисоботида ушбу маълумотлар акс эттирилган;

б) текширилаётган субъектнинг молиявий ҳисоботида ушбу маълумотлар ноаниқ ёки нотўлиқ акс эттирилган;

в) текширилаётган субъектнинг молиявий ҳисоботида ушбу маълумотлар мавжуд эмас.

Қилинган хулосалар асосида аудитор аудиторлик хулосаси шакли ва тури ҳақида қарор қабул қилади.

Хулоса ва таклифлар

1. Аудиторлик текширувларининг сифатли амалга оширилиши ва аудиторлик ташкилоти фаолиятида рискларни камайтиришда мижоз фаолияти узлуксизлигига алоҳида эътибор қаратиш талаб этилади. Мижоз фаолияти узлуксизлигини баҳолаш аудитнинг нафақат режалаштириш, балки барча босқичларида амалга оширилиши лозим.

2. Узлуксизлик бухгалтерия ҳисобининг энг асосий принципларидан бирidir. Фаолият узлуксизлиги принципи субъектнинг яқин келажакда фаолиятини юрита олиши, фаолият қўламининг қисқариши ва тўхтатилишини аниқлашга имкон беради.

3. Тадқиқотлар натижасида таклиф этилган комплексли ёндашув ўтказилган текширувнинг объективлиги, яъни унинг сифатини оширишга хизмат қилади. Таклиф этилаётган мижоз фаолияти узлуксизлигини баҳолаш услубияти аудиторга текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг яқин келажакда ўз фаолиятини узлуксиз амалга оширишга таъсир этадиган ёки таъсир этиши мумкин бўлган барча омиллар йиғиндисини комплексли равишда кўриб чиқишга имкон беради.

Манба ва адабиётлар

1. Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида (янги таҳрири): Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрель ЎРҚ-404-сон қонуни // Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2016 й., 15-сон, 142-модда [Электрон манба]. – URL: <https://lex.uz/acts/2931253/> (мурожаат санаси: 11.12.2020).
2. IAS 1//Presentation of Financial Statements [Electronic resource] – URL: [https://www.iasplus.com/\(date of treatment: 10.12.2020\)](https://www.iasplus.com/(date%20of%20treatment%3A%2010.12.2020)).
3. Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш: Концептуал асос [Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 1998 йил 14 августда 475-сон билан давлат рўйхатидан ўтказилган] // Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси [Электрон манба]. – URL: <https://lex.uz/acts/828557/> (мурожаат санаси: 11.12.2020).
4. Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот: Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг Миллий стандарти 1-сонли БҲМС // Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси [Электрон манба]. – URL: <https://lex.uz/acts/828581/> (мурожаат санаси: 11.12.2020).
5. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Принцип непрерывности деятельности организации // Аудитор. – 2006. – № 5. – С. 23–28.
6. Fenyves V. Representation of the going concern concept in the financial statements / V. Fenyves, I. Orbán, Z. Bács, E. Böcskei Károli Gáspár // Financial sciences. – 2015. – No. 4 (25).
7. Gallizo J.L., Saladríguez R. An analysis of determinants of going concern audit opinion: Evidence from Spain stock exchange // Omnia Science. – IC. – 2016. – No 12 (1) – P. 1 [Electronic resource] – URL: <http://dx.doi.org/10.3926/ic.683/> (date of treatment: 10.12.2020).
8. Fernandez M.A. Predicting going concern opinion for hotel industry using classifiers combination / M.A. Fernandez, J.R. Sanchez, D. Alaminos, G. Casado // International Journal of Scientific Management and Tourism. – 2018. – No. 4-1. – Pp. 91-106.
9. Haron H. Factors influencing auditors' going concern opinion / H. Haron, B. Hartadi, M. Ansari, I. Ishak // Asian Academy of Management Journal. – January 2009. – Vol. 14. – No. 1. – Pp. 1–19.

Тақризчи:

Авлоқулов А., иқтисодиёт фанлари доктори, Тошкент молия институти аудит кафедраси доценти.