

МЕЛИЕВ ИСРОИЛ ИСМОИЛОВИЧ

# АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ ЎТКАЗИШ УСЛУБИЯТИ: МУАММО ВА ЕЧИМЛАР



**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА  
МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**МЕЛИЕВ ИСРОИЛ  
ИСМОИЛОВИЧ**

**АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ ЎТКАЗИШ  
МЕТОДОЛОГИЯСИ: МУАММО ВА ЕЧИМЛАР**

*Монография*

**ТОШКЕНТ  
“VNESHINVESTPROM”  
2020**

**УЎК: 657.1(075)**

**КБК: 65.053ya73**

**И.И. Мелиев**

Аудиторлик текширувини ўтказиш услубияти: муаммо ва ечимлар:  
Монография –Т.: “VNESHINVESTPROM”, 2020. – 191 б.

Монографияда Ўзбекистон аудиторлик ташкилотларида аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказиш методологиясини такомиллаштириш бўйича илмий ва амалий таклиф ҳамда тавсиялар акс эттирилган.

Монографиядан олий ўқув юртарининг иктисодий соҳадаги ўқитувчилари, магистрантлар, малака ошириш тингловчилари, шунингдек аудиторлар, бухгалтерлар ва хўжалик юритувчи субъектлар раҳбарлари фойдаланишлари мумкин.

**Такризчилар:** *и.ф.д., доц. К.Р.Хотамов*

*и.ф.д., доц. А.З.Авлоқулов*

**УЎК: 657.1(075)**

**КБК: 65.053ya73**

*Мазкур монография Тошкент молия институти Кенгашида*

*муҳокама этилган ва нашрга тавсия қилинган*

*(№11/10.2-сонли баённома, 2020 йил “27” июн)*

**© И.И.Мелиев, 2020**

**ISBN 978-9943-4237-2-8**

**© “VNESHINVESTPROM”, 2020**

## МУНДАРИЖА

<b>КИРИШ</b> .....	4
<b>I БОБ АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ ТАШКИЛ ЭТИШНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ</b> .....	7
1.1-§. Ўзбекистон аудит хизматлари бозорининг амалдаги ҳолати ва уни ривожлантириш истиқболлари.....	7
1.2-§. Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг норматив-услубий таъминланганлик ҳолати.....	13
<b>II БОБ АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА ЎТКАЗИШНИНГ АМАЛИЙ ЖИҲАТЛАРИ</b> .....	29
2.1-§. Аудиторлик текширувини режалаштиришнинг амалдаги ҳолати ва унинг услубий муаммолари.....	29
2.2-§. Аудиторлик текширувини ўтказиш амалиёти ва уни мукамаллаштириш йўналишлари.....	40
2.3-§. Аудиторлик текшируви натижаларини хужжатлаштириш ва умумлаштириш сифатини ошириш масалалари.....	48
<b>III БОБ АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ ЎТКАЗИШ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ</b> .....	70
3.1-§. Аудиторлик фаолиятининг услубий муаммолари тавсифи.....	70
3.2-§. Аудиторлик текширувини масофавий тарзда ташкил этиш ва ўтказишнинг услубий масалалари .	78
3.3-§. Аудиторлик текширувида рискни камайтириш ва муҳимлик даражасини аниқлаш услубияти.....	95
<b>IV БОБ АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА ЎТКАЗИШНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ</b> .....	109
4.1-§. Халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказишни такомиллаштириш йўналишлари.....	109
4.2-§. Халқаро амалиётда аудиторлик текширувини автоматлаштириш жараёни ва уни Ўзбекистон амалиётида қўллаш масалалари.....	126
<b>ХУЛОСА</b> .....	148
<b>ҲОҲДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ</b>	151
<b>ИЛОВАЛАР</b> .....	166

## КИРИШ

Жаҳоннинг бугунги замонавий аудиторлик амалиётида текширувларнинг сифати ва халқаро миқёсда тан олиншини таъминлаш учун уларни халқаро аудит стандартларига мувофиқ замонавий дастурий воситалардан фойдаланган ҳолда ташкил этиш талаб этилмоқда. Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ Малайзия ва Сингапурда аудиторлик текширувлари тўлиқ халқаро аудит стандартлари талаблари асосида ташкил этилаётган бўлса, Австралия, Бразилия ва Нидерландия каби давлатларда эса, ўз миллий хусусиятлари инобатга олинган ҳолда қисман халқаро стандартлар талаблари асосида текширувлар ўтказилмоқда. Таъкидлаш жоизки, сўнгги йилларда жаҳон аудиторлик амалиётида халқаро аудит стандартларини қўллаш орқали хўжалик юритувчи субъектларга аудиторлик кафолатларини бериш, яъни, аудиторлик амалиётини “тасдиқлаш”дан “кафолатлаш”га ўтказиш асосий мақсад қилиб олинган. Ҳозирда жаҳоннинг етакчи давлатлари томонидан аудиторлик амалиётини такомиллаштиришда текширувларни тўлиқ халқаро аудит стандартлари асосида ўтказилишини таъминлаш, ривожланган мамлакатлар қонунчилиги ва илғор тажрибасини амалиётга жорий этиш, аудиторларни халқаро стандартлар асосида профессионал сертификатлаш ҳамда лицензиялашнинг замонавий тизимини яратиш энг долзарб ва ўрганилиши зарур бўлган масалалардан саналади.

Хорижий мамлакатларда иқтисодиётнинг глобаллашуви шароитида аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни халқаро стандартлар асосида ташкил этишга қаратилган кўплаб илмий тадқиқотлар амалга оширилмоқда. Халқаро аудиторлик амалиётида олиб борилган тадқиқотлар натижасида аудиторлик текширувини ташкил этишнинг тартиб-таомиллари, аудиторлик rischi ва муҳимлик даражаларини аниқлаш ҳамда riskни пасайтириш йўллари ишлаб чиқилган, ишончли аудитор фикрини шакллантиришда далиллар етарлилигини баҳолаш ва текширув натижаларини тақдим этишда ягона услубий тартибга эришилган, ХАС (халқаро аудит стандартлари) талабларига мос келувчи аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини

шакллантириш масалалари илмий жиҳатдан асосланган. Мазкур тадқиқотлар натижасида АҚШнинг умумқабул қилинган принциплари (GAAP), молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва ХАС қоидаларини ўзаро мувофиқлаштиришга эришилиб, аудиторлик ҳисоботи ва хулосасининг стандарт шакллари ҳамда аудит ўтказиш услубияти тавсия этилган. Бирок юқоридагиларга қарамасдан ҳозирги жаҳон аудиторлик амалиётида текширувларни халқаро стандартларга мувофиқ ташкил этиш ва ўтказиш, аудитни автоматлаштириш ва аудит натижаларини хужжатлаштириш масалалари комплекс тарзда ўрганилмаганлиги бу борада чуқур илмий-тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда.

Бугунги кунда мамлакатимизда аудиторлик фаолиятининг мустаҳкам норматив-ҳуқуқий базаси ва ўзига хос миллий аудиторлик хизматлари бозори шакллантирилди, уни ривожлантириш учун таъсирчан иқтисодий омиллар ҳамда солиқ имтиёзлари қўлланилмоқда, аудиторлик фаолиятини лицензиялаш тизими жиддий равишда соддалаштирилди ҳамда эркинлаштирилди. Амалга оширилаётган ислоҳотларнинг ижобий натижаларига қарамасдан "...аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари умумэътироф этилган халқаро аудит стандартларига тўлиқ мос эмас, бу эса хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг ҳаққонийлигини тушуниш кўникмасининг шаклланишини таъминламаяпти..."<sup>1</sup>. Ўтказилаётган ислоҳотлар натижасида мазкур муаммонинг ечими сифатида "йирик давлат корхоналарида молиявий ҳисобот тузиш ва аудит ўтказишда халқаро стандартларни жорий қилиш"<sup>2</sup> каби муҳим вазифалар белгилаб қўйилди. Ўз навбатида, юқоридаги вазифалар ижросини таъминлашда аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг амалий ва услубий жиҳатларини такомиллаштириш, текширувларда илғор хориж тажрибаси ва дастурий воситалардан фойдаланиш, халқаро

<sup>1</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги "Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида"ги ПҚ-3946-сон қарори. <http://lex.uz/docs/3914502>

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 17 январдаги "2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини "Фаол инвестициялар ва ижтимоий ривожланиш йили"да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида"ги ПФ-5635-сонли фармони. <https://nfm.uz> интернет сайти

стандартлар асосида текширув натижаларини хужжатлаштириш, умумлаштириш ва баҳолаш каби масалалар яхлит тарзда батафсил ўрганилмаганлиги, хусусан, аудиторлик текширувини режалаштириш ҳамда ўтказишни такомиллаштиришга оид чуқур илмий тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда.

Монографиянинг I боби “Аудиторлик текширувини ташкил этишнинг назарий асослари” деб номланиб, унда Ўзбекистон аудит хизматлари бозорининг амалдаги ҳолати ва уни ривожлантириш истиқболлари ҳамда текширувларни ўтказишнинг услубий ҳамда норматив-ҳуқуқий масалалари атрофлича тадқиқ этилган. Тадқиқот ишининг «Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг амалий жиҳатлари» деб номланган иккинчи бобида аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг амалдаги ҳолати, амалиётдаги мазкур жараёнлар бўйича ташкилий, услубий ва норматив-ҳуқуқий муаммоларни бартараф этиш бўйича амалий тавсиялар, шунингдек, аудиторлик текшируви натижаларини хужжатлаштириш ва умумлаштиришни такомиллаштириш масалалари атрофлича баён қилинган.

Монографиянинг “Аудиторлик текширувини ўтказишнинг услубий масалалари” деб номланган учинчи бобида бугунги кундаги аудиторлик фаолиятининг услубий муаммолари тавсифи ва пандемия шароитида аудиторлик текширувини ташкил этиш ҳамда ўтказиш хусусиятлари муаллиф томонидан илмий ва амалий жиҳатдан асослаб берилган.

“Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни такомиллаштириш масалалари” номли монографиянинг тўртинчи бобида халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказишни такомиллаштириш йўналишлари, халқаро амалиётда аудиторлик текширувини автоматлаштириш жараёни ҳамда аудиторлик дастурий таъминот турларини Ўзбекистон амалиётида қўллаш масалалари тадқиқ этилган. Жумладан, тадқиқот ишида ХАСларни Ўзбекистон амалиётига татбиқ этиш истиқболлари ва улар асосида текширувларни режалаштириш ҳамда ўтказиш хусусиятлари амалий мисоллар асосида таҳлил этилган.

# **I БОБ. АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ ТАШКИЛ ЭТИШНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ**

## **1.1. Ўзбекистон аудит хизматлари бозорининг амалдаги ҳолати ва уни ривожлантириш истиқболлари**

Мамлакатимизда аудиторлик фаолиятини ривожлантириш, бу борадаги қонунчиликни тартибга солиш ва мустаҳкамлаш борасида салмоқли ишлар амалга ошириб келинмоқда. Ушбу амалий чора-тадбирлар авваламбор, аҳолининг янги шаклланаётган бозор институтлари ва механизмларига нисбатан ишончини мустаҳкамлашга қаратилган. Шу ўринда давлат раҳбарининг мазкур долзарб масалага алоҳида эътибор қаратиши натижасида, сифатли аудиторлик хизматлари орқали нафақат маҳаллий, балки хорижий инвесторларнинг ҳам ишончини қозониш орқали хўжалик юритувчи субъектларга инвестициялар киритилиши таъминланмоқда

Маълумки, мамлакатимизда Президентимиз Шавкат Мирзиёев раҳнамолигида бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасини изчил ривожлантириш борасида амалга оширилаётган кенг қўламли ишлар самараси ўларок, иқтисодиётнинг барча тармоқларида молиявий барқарорлик таъминланиб, аудиторлик фаолияти тобора ривожланиб бормоқда. Бугунги кунда Ўзбекистонда бозор муносабатларининг ривожланиши ва иқтисодий интеграциялашув жараёнларининг кучайиши билан кўпгина йирик маҳаллий аудиторлик ташкилотлари аудит соҳасидаги халқаро тармоқларга аъзо бўлиб кирмоқда. Натижада улар аудитнинг ҳам миллий, ҳам халқаро стандартлари бўйича аудиторлик хизматларини кўрсатмоқда. Бугунги кунда Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги маълумотларига кўра Республикаимиздаги 2020 йил 01.06.2020 санаси ҳолатига 96 та аудиторлик ташкилотларида 558 нафар аудиторлар ва бизнинг тахминларимизга кўра яна 1000 дан ортиқ ёрдамчи аудиторлар фаолият кўрсатмоқда. Шунингдек, улар томонидан ўтган 2019 йилда 5467 та хўжалик юритувчи субъектларда мажбурий ва ташаббус тарзидаги аудиторлик текширувлари ва бошқа профессионал аудиторлик хизматлари амалга оширилган.



Республикада 2018 йил якунларига кўра аудитнинг халқаро тармоқларига кирган аудиторлик ташкилотларининг салмоғи жами аудиторлик ташкилотлари сонига нисбатан 21,4 фоизни ташкил қилди. Ўзбекистон аудиторлик амалиётида 2018 йилда жами 576 нафар сертификатланган аудиторлар фаолият кўрсатган бўлса, шундан 90 нафари 10 йилдан кўп бўлган узлуксиз аудитор иш стажига эга, 36 нафари бухгалтерларнинг халқаро сертификатиغا (CIPA, ACCA, CPA) эга бўлганлар бўлса, 295 нафар аудиторлар эса CIPA халқаро сертификатлаш тизими доирасида CAP сертификатиغا эга бўлган мутахассисларни ташкил этмоқда. Шунингдек, амалиётдаги аудиторлик ташкилотларининг 70 фоиздан кўпроғи ўн йил ва ундан ортиқ муддат мобайнида профессионал фаолият билан мунтазам шуғулланиб келмоқда. Бу эса мамлакатимизда аудитнинг профессионаллик даражаси ошаётганлиги ва унинг ўрни мустаҳкамланиб бораётганлигидан далолат беради(1.1-расм).



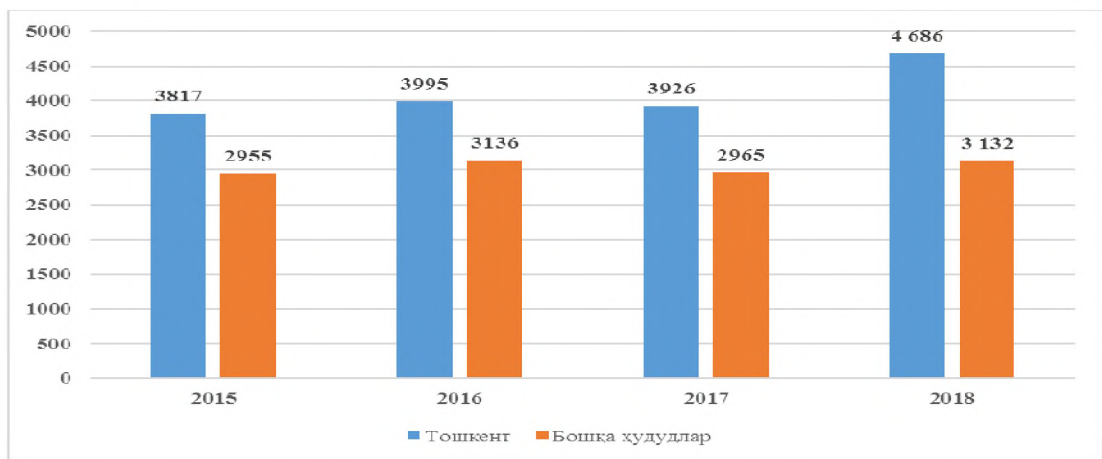
1.1-расм. Ўзбекистонда сертификатланган аудиторларнинг аудиторлик ташкилотларида бандлиги таҳлили(2007-2018 йиллар)<sup>3</sup>

Бироқ юқоридаги кўрсаткичларни Республика аудит бозори учун қониқарли ҳолат, деб бўлмайти. Фикримизча, аудитор ва аудиторлик ташкилотлари сонини ошириш учун аудиторлик малака сертификати ва аудиторлик лицензиясини олиш учун амалдаги қонун ҳужжатларида белгиланган талабларни юмшатиш ёки улар фаолиятига тегишли имтиёзлар киритиш лозим, деб ҳисоблаймиз. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги

<sup>3</sup>Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди

ПҚ-3946-сон қарори <sup>4</sup> га мувофиқ 2020 йил 1-январдан эътиборан республикада мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим бўлган хўжалик субъектлари сони ортиши кутилмоқда. Бу борада таъкидлаш жоизки, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг 2018 йил 21 декабрдаги “Аудитор малака сертификатини бериш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида”ги 3105-сонли буйруғи<sup>5</sup> қабул қилинди. Эндиликда 2019 йил 23 мартдан бошлаб мазкур буйруққа мувофиқ аудиторлик малака сертификатини бериш тартиби соддалаштирилиб, малака сертификатини олиш учун кўплаб қулайлик ва имтиёзлар берилди. Фикримизча, мазкур Низом талабларининг амалиётга жорий этилиши келгуси даврда аудиторлар сонининг ортишига ижобий таъсир этади.

Бугунги кунда аудиторлик ташкилотлари учун малакали кадрларни тайёрлашнинг кўп харажат ва узоқ вақт талаб қилиши сабабли аксарият аудиторлик ташкилотларида янги кадрларни қабул қилиш ёки уларни қайта тайёрлаш масаласи эътибордан четда қолмоқда. Бу борада фикримизча, ҳар йили олий ўқув юртларининг «Бухгалтерия ҳисоби ва аудит» таълим йўналиши бўйича битираётган мутахассискадрларни аудиторлик фаолиятига кенг жалб этиш юзасидан самарали механизмни жорий этиш шарт, деб ҳисоблаймиз.



1.2-расм. Аудиторлик текширувидан ўтказилган хўжалик субъектлари тўғрисида маълумот(2015-2018 йиллар)<sup>6</sup>лар

Юқоридаги 1.2-расм маълумотларидан кўринадики, Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги маълумотларига кўра 2018 йилда

<sup>4</sup><http://lex.uz/docs/3914502?query>

<sup>5</sup><http://www.lex.uz/docs/4121749>

<sup>6</sup>Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди

республикамизда 98 та аудиторлик ташкилотлари томонидан 7818 та хўжалик субъектлари аудиторлик текширувидан ўтказилганлигини ҳисобга олсак, бу ҳолат хўжалик субъектларини қонунчиликда белгиланган муддатларда мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказиш имконини бермайди. Жумладан, 2018 йилда 2015 йилга нисбатан Тошкент шаҳрида аудиторлик текширувидан ўтказилган хўжалик субъектлар 8,6 фоиз(+869та)га, бошқа ҳудудларда эса 2015 йилга нисбатан 5,7 фоиз(+177)га кўпайганлигини кўриш мумкин. Бу эса, ўтган йилда ҳар бир аудиторлик ташкилотига ўртача 6 та(576/98)дан малакавий сертификатга эга бўлган аудиторлар ва ҳар бир аудиторлик ташкилоти учун ўртача 80та(7818/98)дан мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказилиши шарт бўлган хўжалик юритувчи субъект тўғри келганлигини кўрсатади. Шунингдек, республикамизда аудиторлик ташкилотлари сони йилдан йилга камайиб бормоқда, жумладан, аудиторлик ташкилотлари 2015 йилга нисбатан 2018 йилда 93 тага ёки 8,6 фоизга камайган. Бу ҳолат эса бугунги кун аудит бозори талабларига умуман мос келмайди. Фикримизча, аудитор ва аудиторлик ташкилотлари сонини ошириш, аудиторлик малака сертификати ва аудиторлик лицензиясини олиш учун амалдаги қонун ҳужжатларида белгиланган талабларни юмшатиш ёки улар фаолиятига тегишли имтиёзлар киритиш лозим, деб ҳисоблаймиз.

Бу борада, таъкидлаш жоизки, 2019 йил 23 мартдан Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2018 йил 21 декабрдаги 3105-сон буйруғи асосан малака сертификатини беришнинг янги тартиби ида амалиётга жорий этилди.Эндиликда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946 сон қарори ижросини таъминлаш мақсадида мазкур буйруққа мувофиқ аудиторлик малака сертификатини бериш тартиби соддалаштирилиб, қуйидаги қулайлик ва имтиёзлар берилди:

*Биринчидан*, аудиторлар малакасини ошириш дастурини 60 соатдан 40 соатгача қисқартирилди.

*Иккинчидан*, халқаро бухгалтер сертификатлари эгаларига сертификат бериш ва уни узайтиришнинг соддалаштирилган тартиб-таомили жорий

этилиб, унга мувофиқ талабгор (СРА) (“Сертификатланган халқаро профессионал бухгалтер”), АССА (“Сертификатланган қасамёд қилган бухгалтер”) ёки СРА (“Сертификатланган жамоатчи бухгалтер”) сертификатларидан бирига эга бўлган тақдирда малака имтиҳонини топширмасдан сертификат олиш ва уни узайтириш ҳуқуқи берилди.

*Учинчидан*, потенциал аудиторга қўйилган малака талаблари содалаштирилди. Унга кўра талабгор:

олий маълумотга эга, ОТМни битирганидан сўнг охириги 10 йил ичида камида 3 йиллик аудит ва бухгалтерия ҳисоби соҳасида ёхуд шу соҳаларда олий таълим муассасаларида дарс бериш бўйича амалий иш стажига (шу жумладан, ўриндошлик асосида) эга бўлиши;

“бухгалтерия ҳисоби” ва “аудит” мутахассисликлари бўйича магистр дипломига ва аудиторлик ташкилотида бир йилдан кам бўлмаган амалий иш стажига (шу жумладан, ўриндошлик асосида) эга бўлиши;

фаннинг иқтисодиёт тармоқлари соҳасида илмий даражага эга бўлиши амалий иш стажига учун етарли деб қабул қилинди;

*Тўртинчидан*, малака имтиҳонини топширишга ариза берувчилардан тасдиқланган шакл бўйича сўровнома тўлдириш талаб этилмайди.

*Бешинчидан*, малака сертификати берганлик учун йиғим миқдори энг кам иш ҳақи(ЭКИХ)нинг 1,5 бараваридан 0,5 бараваригача камайтирилди.

*Олтинчидан*, малака имтиҳони 4 соат мобайнида 80 та саволдан иборат электрон тест синови усулида ўтказилиб, тўғри жавоблар бўйича якуний натижа 75фоиз ва ундан юқори кўрсаткични ташкил қилган бўлса, малака имтиҳони муваффақиятли топширилган ҳисобланиши белгилаб қўйилди. Қуйидаги 1.1-жадвалда аудиторлик ташкилотлари даромадлари динамикаси келтирилган бўлиб, унга мувофиқ ўтган 2018 йилда 2016 йилга нисбатан аудиторлик ташкилотлари томонидан хўжалик субъектларига кўрсатилган хизматлар ҳажми 78787,2 млн. сўмга ёки қарийб 56 фоизга ортганлиги кузатилган.

Аудиторлик ташкилотларининг даромадлари таркиби<sup>7</sup>

Худудлар	2016		2017		2018	
	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши, %
Қорақалпоғистон Республикаси	97,2	2,8	99,1	0,9	89,5	10,5
Андижон вилояти	66,7	33,3	54,2	45,8	60,3	39,7
Бухоро вилояти	89,4	10,6	88,4	11,6	100	-
Жиззах вилояти	91,2	8,8	60,0	40,0	84,0	16,0
Қашқадарё вилояти	86,7	13,3	94,4	5,6	89,6	10,4
Навобий вилояти	77,0	23,0	71,2	28,8	78,3	21,7
Наманган вилояти	67,9	32,1	81,4	18,6	83,8	16,2
Самарқанд вилояти	70,4	29,6	97,4	2,6	94,2	5,8
Сурхондарё вилояти	100	-	100	-	100	-
Сирдарё вилояти	88,0	12,0	92,3	7,7	88,2	11,8
Тошкент вилояти	43,6	56,2	55,5	44,5	79,0	21,0
Фарғона вилояти	73,4	26,6	76,6	23,4	84,0	16,0
Хоразм вилояти	92,8	7,2	88,4	11,6	83,4	16,6
Тошкент шаҳри	75,7	24,3	77,5	22,5	75,2	24,8
Республика бўйича	75,6	24,4	77,6	22,4	75,7	24,3

Юқоридаги 1.1-жадвал маълумотларидан кўринадикки, 2018 йилда фақатгина Сурхондарё ва Бухоро вилоятларида фаолият кўрсатувчи аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши 100 фоизни ташкил этган ёки мазкур вилоятларда хўжалик субъектларига умуман профессионал хизматлар кўрсатилмаган. Бу борада Андижон вилоятидаги аудиторлик ташкилотлари томонидан хўжалик субъектларига кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши 39,7 фоизни ташкил этганлигини ижобий ҳолат, деб баҳолаш мумкин. Мазкур кўрсаткичлар республика миқёсида таҳлил этилганда 2018 йилда кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши 2016 йилга нисбатан 0,1 фоизга ортганлиги, 2017 йилга нисбатан эса 1,9 фоизга камайганлиги кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши 2018 йилда 2016 йилга нисбатан 0,1 фоизга камайган бўлса, бу кўрсаткич 2017 йилга нисбатан эса 1,9 фоизга кўпайганлигини кўришимиз мумкин. Бу кўрсаткичлардан республика

<sup>7</sup>Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди

аудиторлик амалиётида аудит хизматлари бозорида хўжалик субъектларига кўшимча профессионал хизматлар бозорининг ўтган йилларга караганда ривожланаётганлигини кузатиш мумкин.

Фикримизча, юқоридаги фикрлардан келиб чикиб, аудит бозори бугунги кунда талаб даражасида фаол ривожланмаяпти, деган қатъий хулосага келиш мумкин. Шунингдек, бугунги кунда аудиторлик хизматлари сифатини ошириш ва аудит бозорини янада ривожлантириш учун турли даражадаги аудиторлик ташкилотлари штатида сертификатланган аудиторларнинг йўл қўйиладиган энг кам миқдорини бир ярим ёки икки баравар, яъни 3, 5 ва 10 кишигача ошириш бўйича қонун ҳужжатларига қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш зарур, деб ҳисоблаймиз. Бу эса ўз навбатида, мазкур талаб аудиторлик ташкилотларини жипслаштириш, уларни кадр ва ишлаб чиқариш салоҳиятини мустаҳкамлаш ва аудит бозорида соғлом рақобат муҳитини барпо этишда муҳим омил бўлиб хизмат қилади.

## **1.2. Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг норматив-услубий таъминланганлик ҳолати таҳлили**

Республикада аудит бозори барқарор ривожланаётган сўнгги йилларда иқтисодиётни модернизациялаш ва диверсификациялаш жараёнларига алоҳида эътибор берилмоқда. Зеро, аудиторлик хизматига бўлган эҳтиёж йилдан-йилга ошиб бораяпти. Шу боис, Ўзбекистонда ушбу фаолиятни ривожлантириш ва халқаро стандартлар асосида ташкил этиш давр талабига айланмоқда.

Аудиторлик фаолиятининг ривожланиши ва бухгалтерия ҳисоби тизимини такомиллаштиришнинг ҳозирги босқичи миллий ва халқаро стандартларнинг ўзаро мувофиқлиги масалаларини олдинги ўринга чиқарди ва уларнинг долзарблиги ушбу икки стандартлар(аудитнинг халқаро стандартлари ва молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари)ни амалиётга жорий этишни тақозо этди. Таъкидлаш жоизки, Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни билан

аудитнинг халқаро стандартларини қўллаш учун қулай шароит яратилган. Ўзбекистонда аудитнинг халқаро стандартларини амалиётга кенг жорий этишни қонун йўли билан тартибга солиш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Ўзбекистон Республикаси ҳудудида қўллаш учун аудитнинг халқаро стандартларини тан олиш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида»ги қарори лойиҳасини ишлаб чиқди. Лойиҳа 2018 йил 19-сентябрдаги ПҚ-3946сон Қарорига мувофиқ ишлаб чиқилган бўлиб, унга кўра 2020-йил 1-январдан бошлаб аудиторлик ташкилотлари аудиторлик фаолиятини фақат Халқаро бухгалтерлар федерацияси томонидан нашр этиладиган аудитнинг халқаро стандартлари асосида амалга ошириши белгиланган.

Лойиҳада таклиф қилинаётган нормалар амалиётда қўлланилган тамойиллар асосида тузилган. Уларни амалиётга жорий этилиши аудиторлик хизматлари натижаларига ишбилармонлар ва умуман жамоатчилик ишончини шакллантириш ва оширишга йўналтирилган халқаро стандартлар асосида аудиторлик хизматлари бозорининг янада ривожланишини, республикада ишбилармонлик муҳити яхшиланганининг асосий омили сифатида аудиторлик касби нуфузи ва аудиторлик хизматлари сифати ошишини таъминлайди. Мазкур низом лойиҳасида Ўзбекистон ҳудудида қўллаш учун аудитнинг халқаро стандартлари таснифи белгиланиб, унда Ўзбекистонда қўллаш учун “ХАСни тан олишнинг қуйидаги тартиби таклиф этилган:

- Халқаро бухгалтерлар федерациясидан давлат тилига таржима қилинган ХАС матнига ҳуқуқларнинг берилишини тасдиқловчи ҳужжатни олиш;
- рус тилидаги ХАСдан фойдаланиш ҳуқуқини олиш учун Халқаро бухгалтерлар федерацияси билан шартнома имзолаш;
- ўзбек ва рус тилидаги ХАС матнини Молия вазирлигининг веб-сайтларида эълон қилиш;

– ХАС ҳужжатларининг долзарблигини таъминлаш»<sup>8</sup>.

Ўзбекистонда миллий аудит стандартларини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга доир эътиборга молик вазифалар амалга оширилишига қарамай ҳозирги даврда аудиторлик амалиётида аудиторлик текширувини режалаштириш, ўтказиш ва яқунлаш жараёнида ўз ечимини қутаётган қатор муаммоларни бартараф этиш, жумладан, уларнинг меъёрий-ҳуқуқий асосларини такомиллаштириш давр талаби ҳисобланади.

## 1.2-жадвал

### Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизими поғоналари таркиби<sup>9</sup>

Поғоналар сон	Поғоналар номи	Поғона таркибига қирувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар
I поғона	Аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонун	Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонун(янги таҳрири, 26.05.2000 йил)
II поғона	Аудиторлик фаолиятига доир қонуности ҳужжатлари	Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7-февралдаги ПФ-4947-сон “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги, 2015 йил 24 -апрелдаги ПФ-4720-сон «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармонлари, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги, 2007 йил 4 апрелдаги «Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида»ги ПҚ-615-сонли қарори, 2008 йил 2 июлдаги «Аудиторлик ташкилотларининг молиявий барқарорлигини ошириш юзасидан қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-907- сонли қарори ва 2017 йил 12 майдаги «Аудиторлик ташкилотлари фаолияти ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришни таъминлашнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги 274-сонли қарори, Молия вазирининг 2018 йил 21 декабрдаги “Аудитор малака сертификатини бериш тартиби тўғрисидаги Низомни тасдиқлаш ҳақида”ги 3105 сон буйруғива бошқалар
III поғона	Аудит стандартлари ва аудиторлик фаолиятини тартибга солиш бўйича услубий кўрсатмалар ҳамда тушунтиришлар	Халқаро бухгалтерлар федерацияси (IFAC) томонидан ишлаб чиқилган аудитнинг халқаро стандартлари (International Standards of Auditing), Америка қасамёд қилган бухгалтерлар институти (AICPA) стандартлари, ички аудиторлар институти (Institute of internal Auditors) стандартлари, AICPAнинг «Касбий этика асослари» Кодекси, Ўзбекистон аудиторларнинг касбга оид ахлоқ Кодекси ва бошқа аудитга оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар
IV поғона	Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартлари	Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартлари

Бугунги кунда Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизимининг таркибий поғоналари ва унинг

<sup>8</sup>[https://www.norma.uz/nhh\\_loyihalari/auditing\\_halqaro\\_standartlari\\_uzbekistonda\\_qanday\\_joriy\\_etiladi](https://www.norma.uz/nhh_loyihalari/auditing_halqaro_standartlari_uzbekistonda_qanday_joriy_etiladi)

<sup>9</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.



элементларини аниқлаштириш масаласи долзарб масалалардан саналиб, бу борада Республикамиз иқтисодчи олимлари турлича қарашларга эга. Жумладан, ушбу масалада профессор Р.Дўсмуратов<sup>10</sup> томонидан аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизими 4 поғонадан иборат бўлган меъёрий ҳужжатлар тўпламига ажратган бўлса, профессор И.Кўзиев<sup>11</sup>нинг фикрига кўра Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини тартибга солишнинг босқичлари 6 поғонадан иборат бўлган меъёрий ҳужжатлар тўпамидан ташкил топиши таъкидланган. Бизнинг фикримизча, Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизими юқоридаги 1.2-жадвалда келтирилган поғоналар таркибига кирувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар тўпламига ажратилишини илмий жиҳатдан мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

Шунингдек, Республикамизда аудиторлик фаолиятининг мустаҳкам норматив-ҳуқуқий базасини яратиш мақсадида кўплаб қонун ҳужжатлари яратилганлигига қарамасдан ҳанузгача аудиторлик касбининг айрим жиҳатларини жумладан, аудиторлик касбининг ахлоқий меъёрларини тартибга солувчи давлатнинг қонун чиқарувчи ёки ижро этувчи органлари томонидан тасдиқланган бирор расмий меъёрий ҳужжат ишлаб чиқилмаган. Бу борада фақатгина 2005 йил 26-августда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси ва Ўзбекистон аудиторлар палатаси томонидан тавсия характеридаги “Ўзбекистон аудиторларнинг касбга оид ахлоқ Кодекси” ишлаб чиқилган. Республика аудиторлик ташкилотларида ўтказилган таҳлиллар натижасида амалиётда мазкур Кодекс тавсиявий характерга эга эканлиги, Кодексида ахлоқий меъёрлар моҳияти тўлиқ очиб берилмаганлиги ва уни давлат органлари томонидан қатъий риоя этилувчи ҳужжат сифатида тасдиқланмаганлиги сабабли ушбу Кодексга амалиётда тартибга солиш риоя этилмаётганлиги аниқланди. Бизнингча, аудиторларнинг касбга оид ҳуқуқ-атвор меъёрларини тартибга солувчи

<sup>10</sup> Дўсмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт. Монография. -Т.: Молия, 2007. -276 б.

<sup>11</sup> Кўзиев И.Н. Аудиторлик ҳисоботларини тузиш ва уларни умумлаштириш: назария ва методологик масалалар. Монография. -Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2015. - 196 б.

давлатнинг қонун чиқарувчи ёки ижро этувчи органлари томонидан расмий тасдиқланган муайян норматив-ҳуқуқий ҳужжат ишлаб чиқиш зарур, деб ҳисоблаймиз. Бу борада, фикримизча, Америка қасамёд қилган бухгалтерлар институти(АICPA)нинг “Касбий этика асослари” номли концепциясидан фойдаланган ҳолда такомиллашган Ўзбекистон аудиторларининг касбга оид ахлоқ Кодексини ҳам ишлаб чиқиш зарур, деб ҳисоблаймиз.

Ўтказилган тадқиқот натижаларига кўра юқоридаги 1.2-жадвалда келтирилган норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказиш босқичида бажариладиган аудиторлик амалларини белгилаш бўйича айрим номувофикликлар мавжуд бўлиб, уларни аниқлаштириш бугунги куннинг долзарб масалаларидан ҳисобланади. Жумладан, аудиторлик текширувининг босқичлари амалдаги Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонунининг 2<sup>2</sup>-моддасига мувофиқ аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларида белгиланган мажбурий талабларга асосан ўтказилиши белгиланган. Хусусан, аудиторлик текширувини режалаштириш босқичи Ўзбекистон Республикасининг 1999 йил 10 ноябрда Адлия вазирлиги томонидан 837-сон билан рўйхатга олинган 3-сон аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти(кейинги ўринларда АФМС) ҳамда «Аудитни режалаштириш» номли 300-сон халқаро аудит стандартига мувофиқ амалга оширилади. «Аудитни режалаштириш» номли 3-АФМСга мувофиқ режалаштириш аудиторлик текширувини ўтказишнинг бошланғич босқичи ҳисобланиб, аудиторлар режа тузилгунга қадар бевосита текширув жараёнини бошламасликлари ва аудиторлик текширувининг барча босқичларида умумий режа ҳамда дастурда келтирилган вазифаларни қатъий тартибда амалга оширишлари лозим.

Аудиторлик текширувини режалаштириш жараёнида аудиторлик ташкилоти томонидан қўлланиладиган меъёрлар аудиторлик стандартлари асосида амалга оширилиши мажбурий этиб белгиланган бўлсада, бироқ амалиётда аудиторлик ташкилотлари томонидан амалдаги стандартлар талаблари ёки унда белгиланган тартиб-қоидаларга текширувлар жараёнида

тўлиқ амал қилинмаяпти ёки ҳар бир текширувнинг умумий режаси ва иш дастури турлича ёндашувлар асосида тайёрланиб келинмоқда. Фикримизча, бунинг асосий сабаби шундаки, амалдаги стандартларда режалаштиришнинг босқичлари моҳияти, уларнинг ўзаро фарқли хусусиятлари ва бу уларда аудитор томонидан бажариладиган вазифалар ҳамда тузиладиган ҳужжатлар мазмуни тўлиқ очиб берилмаган. Бу айниқса, стандартда келтирилган аудиторлик текширувининг умумий режаси ва дастурини намунавий шаклидан (стандартда келтирилган режа ва дастурнинг намунавий шакли умумий ва мавҳум мазмунда баён этилганлиги сабабли) текширув жараёнида ундан фойдаланиш даражасининг қониқарсизлиги ҳамда стандарт талабларининг содда ва аниқ мазмунда баён қилинмаганлигида кўринади. Бу эса бизнингча, аудиторларни мазкур стандартнинг умумий мазмунда баён этилган талаблари мазмунини тўлиқ англаб етмаслиги, аудиторлик умумий режаси ва дастурини амалда қўллай билмаслиги оқибатида улар томонидан текширувларни олдиндан пухта белгиланган кетма-кетлик асосида ўтказилмаслиги, текширувни аудиторлик шартномасида белгиланган муддатда якунланмаслиги, аудиторнинг вазифалари олдиндан режалаштирилмаганлиги сабабли, улар томонидан йўл қўйиладиган хато ёки камчиликларни кўпайишига ва текширув жараёнини тартибсиз равишда амалга оширилишига олиб келади.

Ўзбекистонда халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувларини ташкил этишга доир эътиборга молик вазифалар оширилишига қарамай бугунги кун амалиётида аудиторлик текширувини режалаштириш жараёнини самарали ташкил этиш бўйича 1.3-жадвалдаги меъёрий ва услубий муаммоларни бартараф этиш зарур, деб ҳисоблаймиз. Шунингдек, қуйидаги режалаштириш муаммолари билан бир қаторда “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли 300-сон ХАС ва “Аудитни режалаштириш” номли 3-сон АФМСда аудитни режалаштириш тушунчаси ва унинг босқичлари мазмунини турлича талқин қилинмаслиги ва аудиторлар томонидан режалаштириш вазифаларини аниқ белгиланишини

таъминлаш учун иқтисодчи олимлар ёндашувларини ўрганишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

### 1.3-жадвал

#### Аудиторлик текширувини режалаштириш муаммолари<sup>12</sup>

№	МУАММОНИНГ МАЗМУНИ
1	Аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи меъёрий ҳужжатлар ва илмий тадқиқотларда аудитни режалаштириш ва унинг босқичлари мазмуни, аҳамияти ва режалаштиришга қўйилган талаблар мазмунининг етарлича очиқ берилмаганлиги
2	Аудиторлик текширувини режалаштиришда аудиторлик ташкилотлари томонидан 300-сонли “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли ХАС ва 3-сонли “Аудитни режалаштириш” номли АФМС талабларига риоя этилмаётганлиги ёки режалаштириш жараёнининг сифати етарлича назорат қилинмаётганлиги
3	Аудиторлик текширувини дастлабки режалаштириш босқичида бажариладиган вазифалар мазмуни ва уларни амалга ошириш тартибини амалдаги аудиторлик стандартларида аниқ ва батафсил баён этилмаганлиги
4	Аудиторлик стандартлари ва илмий тадқиқот ишларида келтирилган аудиторлик текширувининг умумий режаси ва дастури намунавий шаклининг амалиётда қўллаш имконининг мавжуд эмаслиги
5	Амалдаги 300-сонли “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли ХАСда режалаштириш жараёнида тузиладиган ҳужжатлар намунавий шаклининг умуман келтирилмаганлиги ва аудиторларни ХАС талаблари мазмунидан хабардорлик даражасининг пастлиги
6	Аудиторлик текширувини режалаштириш жараёнини танқидий таҳлил этган ҳолда, амалдаги меъёрий ҳужжатлар ва аудиторлик стандартларини етарлича замонавий талабларга мувофиқлаштирилмаётганлиги ҳамда амалга оширилаётган ислохотлар талаблари даражасида соҳага оид илмий тадқиқотлар олиб борилмаётганлиги

Фикримизча, аудиторлик текширувини сифатли амалга оширилишини таъминлаш учун аудиторлик назорати қуйидаги уч босқич асосида амалга оширилиши мақсадга мувофиқдир:

1. Режалаштириш босқичи;
2. Текшириш босқичи;
3. Якуний босқич.

Аудиторлик назоратининг юқорида келтирилган босқичлари Ўзбекистон Республикасининг амалдаги “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонунининг 2<sup>2</sup>-моддасига мувофиқ аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларида белгиланган мажбурий талабларга асосан ўтказилиши белгиланган. Ўз навбатида, аудитнинг юқоридаги босқичларини сифатли ва самарали амалга оширилишини таъминлаш учун эса уни ўтказиш услубиятини такомиллаштириш талаб этилади. Жумладан, фикримизча, бугунги кунда аудитнинг бундай услубий масалалари таркибига бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолияти бўйича амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларининг аудиторлик амалиётида талаб даражасида

<sup>12</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

кўлланилмаётганлиги, амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар ва Республикамиз ҳамда хориж олимлари илмий тадқиқотларида аудит босқичларининг услубий жиҳатлари тўлиқ ва аниқ баён этилмаганлиги, аудиторлик текшируви натижаларини аудит иш ҳужжатларида умумлаштириш, баҳолаш ва тақдим этиш жараёнининг амалдаги талабларга жавоб бермаслиги, аудит иш сифатини назорат қилиш ва аудиторлик ташкилоти фаолият самарадорлигини баҳолаш услубиятини халқаро стандартлар талаблари даражасида ишлаб чиқилмаганлиги, миллий аудит стандартлари талабларини аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи бошқа меъёрий ҳужжатлар ва халқаро стандартлар ёки илғор хориж тажрибаси талабларига мос келмаслиги, аудиторлик ташкилотларида халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказиш амалиётининг талаб даражасида эмаслиги каби масалаларни киритиш мумкин.

Республикамизда олиб борилган илмий тадқиқотларда юқоридаги муаммоларни бартараф этиш ва аудит ўтказиш услубиятини такомиллаштириш масаласи ҳозирги кунга қадар бир бутун, яхлит илмий асар сифатида батафсил тадқиқ этилмаган. Аудиторлик фаолиятининг кенгайиб бориши ва бу соҳада фундаментал тадқиқотларнинг камлиги иқтисодиётни модернизациялаш ва диверсификациялаш шароитида аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказиш услубиятини такомиллаштиришга оид илмий асосланган тадқиқотлар олиб бориш заруриятини тақозоэтмоқда.

Аудиторлик текширувини ўтказиш босқичларида бажариладиган аудиторлик амал(вазифа)ларининг мазмуни, уларда бажариладиган вазифалар, қонуности ҳужжатларидаги номувофиқликлар ва уларни бартараф этиш йўллари хусусида фикр юритмоқчимиз. Зеро, аудиторлик текширувининг сифатли(қонунчиликда белгиланган муддат ва тартиб асосида) амалга оширилишини таъминлаш учун уни белгиланган кетма-кетлик асосида ўтказиш талаб этилади.

Аудиторлик текширувини ўтказиш услубиятининг назарий ҳамда услубий асосларини яратиш ва уни такомиллаштириш бўйича асосан

хорижлик иқтисодчи олимлар илмий тадқиқотлар олиб боришган. Улар жумласига Э.А.Аренс, Дж.К.Лоббек, А.Д.Шеремет ва В.П.Суйцларни киритиш мумкин. Республикамиз иқтисодчи олимлари томонидан эса бу масалалар яратилган дарслик, монография ва ўқув қўлланмаларда, шунингдек, эълон қилинган илмий мақола ва тезисларда фақат аудиторлик фаолиятини ташкил этишнинг назарий жиҳатлари ўрганилган. Масалан, Р.Д.Дўсмуратов, А.А.Каримов, З.Т.Маматов, Б.Қ.Ҳамдамов, М.М.Тулаходжаева ва И.Қўзиевларнинг асарларида аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг назарий асосларини ривожлантириш муаммолари ўрганилган.

Таъкидлаш жоизки, юқоридаги иқтисодчи олимларнинг илмий асарларида айнан аудиторлик текширувини ўтказиш услубиятини ўрганишга кенг эътибор қаратилмаган ҳамда амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатларнинг иқтисодийетни модернизациялаш ва диверсификациялаш шароитига мувофиқ ўзгариб бориши мазкур соҳада чуқур илмий изланишлар олиб бориш лозимлигидан далолат беради.

Маълумки, ҳозирги пайтда республикамиз аудиторлик амалиётида Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни, Президент Фармон ва Қарорлари, Вазирлар Маҳкамаси қарорлари, 43 та халқаро аудит стандартлари (ХАС) ва улар асосида ишлаб чиқилган 21 та аудитнинг миллий стандартлари (АФМС) амал қилмоқда, бироқ юқорида таъкидланганидек, уларда ҳам аудит ўтказиш босқичлари ҳамда уларда бажариладиган аудиторлик амаллари тўлиқ ва аниқ баён қилинмаган. Амалдаги Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунида Республикамизда аудиторлик фаолиятини ташкил этиш ва ўтказишнинг умумий тамойиллари ва меъёрлари келтирилган бўлса, АФМСларда эса аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказиш тартиб-қоидалари ҳамда уларда бажариладиган амаллар келтирилган.

Фикримизча, хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказиш босқичларини тўғри ва аниқ белгилаб олиш ҳамда аудитор иш сифатини назорат қилиш орқали сифатли аудиторлик

хизматини кўрсатишга эришиш мумкин. Бунинг учун аудиторлик ташкилотидан текширув босқичларини аниқ ва батафсил шакл ҳамда мазмунда белгилаб олиш талаб этилади. Аудиторлик текширувининг юқорида келтирилган босқичлари ўзаро боғлиқ бўлсада, уларда қўлланиладиган аудиторлик методлари ва бажариладиган амаллар ҳамда тайёрланадиган аудиторлик иш хужжатлари текширувни ташкил этиш шакли ва мақсадидан келиб чиқиб бир-биридан фаркланади. Масалан, ташаббус тарзидаги аудиторлик текширувида шартномада белгиланган мақсаддан келиб чиқиб, текширув объектлари танланиб, босқичлар ва аудиторлик амаллари бажарилади. Бироқ расмий аудиторлик хулосаси тайёрлашни назарда тутувчи аудиторлик текширувлари жараёнида корхонанинг барча хўжалик муомалаларининг қонунийлиги ва молиявий ҳисоботдаги барча кўрсаткичларнинг ишончлилиги тўлиқ ўрганилиши талаб этилади. Демак, аудитнинг сифатли амалга оширилиши унинг босқичларида бажариладиган амалларни қанчалик тўғри, тўлиқ ва аниқ бажарилишига бевосита боғлиқ.

Бизнингча, аудиторлик текширувининг юқорида келтирилган босқичларига тегишли ҳар бир вазифани бажариш учун ўз навбатида, уларнинг хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда текшириш “алгоритм”ини яратиш, аудиторлик амалларини бажариш ва текширув натижаларини умумлаштириш ҳамда баҳолашнинг илмий, услубий ва меъёрий жиҳатдан асосланган услубиятини ишлаб чиқиш талаб этилади. Биз шу мақсадда монографиянинг 1-иловасида келтирилган жадвал орқали аудиторлик текшируви босқичларида бажариладиган вазифаларни амалга оширишнинг илмий, услубий ва меъёрий жиҳатдан асосланганлиги таҳлилини амалга оширдик. Бунда кўйилган вазифани бажариш тартиб-қоидаларини меъёрий-ҳуқуқий хужжатлар, ўқув адабиётлари ҳамда илмий-тадқиқот ишларида ёритилганлик ҳолати баҳолаш мезони сифатида олинди.

Монографиянинг аудиторлик текшируви босқичларининг меъёрий ва услубий жиҳатдан таъминланганлик ҳолати таҳлили келтирилган 1-иловасидаги маълумотлардан кўринадик, аудиторлик текшируви

жараёнида бажариладиган аксарият вазифаларни амалга оширишнинг меъёрий ва услубий асослари талаб даражасида ишлаб чиқилмаган ёки мавжуд эмас. Жумладан, таҳлил натижаларига кўра аудитни тайёргарлик босқичида аудиторлик ташкилотининг текширув салоҳиятини баҳолаш, аудиторлик шартномаси шартларини корхона раҳбарияти билан келишиб олиш, аудиторлик ишчи гуруҳини шакллантириш, аудиторлик шартномасини расмийлаштириш, аудиторлик rischi ва муҳимлик даражасини аниқлаш, аудитнинг умумий режаси ва дастурини тайёрлаш масалалари амалдаги меъёрий ҳужжатлар, ўқув адабиётлари ҳамда илмий тадқиқот ишларида етарли даражада ёритилмаганлиги(илмий ва амалий жиҳатдан асосланган ягона тартиб-қоидаларнинг етарли эмаслиги), айниқса, 300-сон ХАС ва бошқа меъёрий ҳужжатларда аудитни дастлабки режалаштириш тартиби, умумий режа ва дастурнинг намунавий шаклини аудиторлик амалиёти талаблари даражасида ишлаб чиқилмаганлиги аниқланди.

Таҳлил натижаларига кўра, аудитнинг ўтказиш босқичида корхона асосий восита ва номоддий активларига амортизация ҳисоблаш жараёнининг қонунийлиги ва тўғри ҳисобланганлигини текшириш, корхона мулк(асосий восита, номоддий актив, ТМЗ ва молиявий қўйилмалар)ининг баҳоланиши ва асосий воситаларини таъмирлаш жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш, корхонада амалга оширилган хўжалик муомалаларини бухгалтерия ҳужжатлари ва счётларида тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида акс эттирилганлигини текшириш, корхона хусусий капитали, мажбуриятлари ва молиявий натижаларини шаклланиши, тақсимланиши ва баҳолаш жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш услубияти бўйича амалдаги аудиторлик фаолиятининг меъёрий ҳужжатларида ягона тартиб-қоидаларни мавжуд эмаслиги, мавжуд ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида аудитнинг мазкур босқичини амалга оширишнинг тартиби ёки текшириш услубияти тўлиқ ва аниқ тарзда баён этилмаганлигини таъкидлаш жоиз.

Бизнингча, юқоридаги таҳлил натижасида аниқланган аудитнинг



услугий муаммоларини ижобий ҳал этиш учун қуйидагиларни амалга ошириш давр талаби ҳисобланади:

Биринчидан, аудитни дастлабки режалаштириш услубиятининг амалдаги ҳолатини чуқур тадқиқ этиш ва такомиллаштириш. Бунинг учун мазкур босқичда бажариладиган аудиторлик амаллари(текширув буюртмачиси фаолияти билан танишиш, аудиторлик ташкилотининг текширув салоҳиятини баҳолаш, аудиторлик шартномаси шартларини корхона раҳбарияти билан келишиб олиш, аудиторлик ишчи гуруҳини шакллантириш, аудиторлик шартномасини расмийлаштириш)нинг мазмун-моҳиятини очиб бериш ва амалдаги аудитга оид меъёрий ҳужжатларга уларни амалга ошириш бўйича аниқ ва ягона мазмундаги тартиб-қоидаларни киритиш.

Иккинчидан, аудитнинг умумий режаси ва дастурини тайёрлаш ҳамда ундан фойдаланишнинг илмий ва амалий жиҳатдан асосланган услубиятини ишлаб чиқиш. Бунинг учун аудиторлик rischi ва муҳимлик даражасини аниқлаш услубиятини такомиллаштириш, умумий режа ва дастурнинг шакл ва мазмунини халқаро стандартлар ҳамда аудиторлик амалиёти талабларига мувофиқ ҳолда тайёрлаш талаб этилади.

Учинчидан, аудиторлик текширувини ўтказиш босқичларини халқаро стандартлар ва хориж тажрибаси талаблари ва миллий аудиторлик амалиёти хусусиятларига мувофиқлаштириш ҳамда аудит ўтказиш услубиятини такомиллаштириш.

Тўртинчидан, аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш, баҳолаш ва ҳужжатлаштириш жарёнини халқаро стандартлар ва миллий аудиторлик амалиёти талаблари ҳамда хусусиятларига мувофиқ такомиллаштириш. Бунинг учун аудит иш ҳужжатларини тайёрлаш, аудит натижасида аниқланган хато ёки қоидабузарликларни келиб чиқишсабабларини таҳлил қилиш ҳамда уларни келгусида такрорланмаслиги юзасидан амалий тавсиялар ишлаб чиқиш, аудиторлик текшируви босқичлари натижаларини ҳужжатлаштириш ва аудитор томонидан тузиладиган оралик

иш ҳужжатларининг қатъий шакл ва мазмунини белгилаш бўйича амалдаги аудиторлик фаолиятига оид меъёрий ҳужжатларга қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш, услубий кўрсатмалар ва ўқув адабиётларининг янги авлодини яратиш ва кенг миқёсда илмий тадқиқот ишларини олиб бориш талаб этилади.

Фикримизча, аудит босқичлари бўйича юқорида келтирилган услубий муаммоларни илмий ва амалий жиҳатдан бартараф этиш орқали аудиторлик текширувларини ташкил этилиши, текширув босқичларини олдиндан тузилган пухта ва аниқ режа асосида, муайян кетма-кетлик тартибида амалга оширилиши, пировардида аудиторлар томонидан йўл қўйиладиган хатоларни камайтириб, аудиторлик хизматини сифатли амалга ошириш кафолати бўлиб хизмат қилади.

Бугунги кунда рақамли иқтисодиётни ривожлантириш бўйича изчил чора-тадбирлар амалга оширилмоқда, давлат органлари ва бошқа ташкилотларда электрон ҳужжат алмашинуви ҳамда жисмоний ва юридик шахсларга хизмат кўрсатиш учун электрон тижорат тизимлари босқичма-босқич жорий этилмоқда. Шу билан бирга, соҳадаги ишлар ҳақиқий ҳолатининг таҳлили марказлашган маълумотлар тизимига интеграция қилишни таъминлайдиган ягона ахборот-технологик платформасининг мавжуд эмаслиги натижасида жорий этилаётган дастурий ҳужжатлар тарқоқ эканини кўрсатмоқда.

Маълумки, рақамли иқтисодиётни жадал ривожлантириш учун шарт-шароитлар яратиш, давлат бошқаруви тизимини янада такомиллаштириш, ундан фойдаланиш имкониятларини кенгайтириш, замонавий инфратузилмани қўллаш, рақамли иқтисодиётни ривожлантириш соҳасидаги, шу жумладан, “блокчейн” технологияларини жорий этиш билан боғлиқ лойиҳаларни амалга ошириш учун инвесторларнинг маблағларини жалб этиш ва бирлаштириш бугунги куннинг долзарб вазифаларидан ҳисобланади.

Фикримизча, юқоридаги вазифалар ижросини таъминлашда Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги ва бошқа манфаатдор

вазирлик, кўмита ва идораларга қарашли олий таълим муассасаларида рақамли иқтисодиёт соҳаси бўйича малакали кадрларга бўлган эҳтиёжнинг ўсиб бораётганлигига қарамасдан “Рақамли иқтисодиётда бухгалтерия ҳисоби ва аудит” таълим йўналиши ва соҳага оид магистратура мутахассисликлари бўйича мутахассис кадрлар тайёрлаш, қайта тайёрлаш ва улар малакасини ошириш тизимининг меъёрий-ҳуқуқий асоси яратилмаган.

Рақамли иқтисодиёт бухгалтерия ҳисоби ва аудити бўйича кадрларга бўлган эҳтиёжни қондириш ва бу борадаги вазифалар Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7-февралдаги ПФ-4947-сонли “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар Стратегияси тўғрисида”ги фармонининг 1-илоvasи 3-устувор йўналишининг 3.1-бандидаги 1,4-талаблар ҳамда 3.2-бандидаги 2-талабларда, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 28-декабрдаги Олий Мажлисга мурожаатномасидаги иқтисодиётнинг барча соҳаларини рақамли технологиялар асосида янгилашни кўзда тутадиган рақамли иқтисодиёт миллий концепциясини ишлаб чиқиш ва “Рақамли иқтисодиёт-2030” миллий дастурини ҳаётга тадбиқ этишга доир устувор вазифаларда, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 30-июндаги “Рақамли иқтисодиётни ривожлантириш мақсадида рақамли инфратузилмани янада модернизация қилиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қароридаги вазифаларда, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19-сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарорининг 9 ва 10-бандларидаги вазифалар ҳамда қарор иловасининг 4 ва 10-бандларида келтирилган вазифаларда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 30-июндаги “Республикада ахборот технологиялари соҳасини ривожлантириш учун шарт-шароитларни тубдан яхшилаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги фармонида белгиланган вазифаларда, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2016 йил 5-октябрдаги ПФ-4848-сонли “Тадбиркорлик фаолиятининг жадал ривожланишини таъминлашга, хусусий мулкни ҳар

томонлама ҳимоя қилишга ва ишбилармонлик муҳитини сифат жихатидан яхшилашга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” ги фармонининг тегишли бандларида алоҳида қайд қилинган. Шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 16-августдаги 343-сонли қарорининг 2-банди 3-хат бошида “Олий таълим йўналишлари ва мутахассисликларига зарурият бўлганда, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси билан келишган ҳолда ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш” мумкинлиги таъкидланган, бу эса мазкур масалани ҳал этиш фурсати келганлигини кўрсатади.

Биз, юқоридаги фикрларни инобатга олган ҳолда қуйидагиларни тавсия этамиз:

Бизнингча, Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлигига қарашли иқтисодиёт таълим йўналишлари ва мутахассисликлари бўйича, жумладан, “Бухгалтерия ҳисоби ва аудит” таълим йўналиши ва “Аудит” магистратура мутахассислиги бўйича кадр тайёрловчи барча олий таълим муассасаларида ҳамда мазкур соҳа бўйича малака ошириш марказларида “Рақамли иқтисодиётда бухгалтерия ҳисоби ва аудит” бакалавриат таълим йўналиши ва “Рақамли иқтисодиёт аудити” номли магистратура мутахассислигини очиш юзасидан Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 16 августдаги “Олий таълимнинг давлат таълим стандартларини тасдиқлаш тўғрисида” 343-сонли қарорининг тегишли иловасига, яъни таълим ихтисосликлари классификаторига бакалавриат йўналишига “Рақамли иқтисодиётда бухгалтерия ҳисоби ва аудит” йўналиши бўйича 5230901 кодини, магистратура мутахассисликлари бўйича “Рақамли иқтисодиёт аудити” мутахассислиги бўйича 5A230902 кодини қўшимча ва ўзгартириш сифатида киритиш лозим.

1. Тошкент давлат иқтисодиёт университети ва Тошкент молия институти қошидаги малака ошириш марказларида эса “Рақамли иқтисодиётда бухгалтерия ҳисоби ва аудит” таълим йўналиши ёки “Рақамли иқтисодиёт аудити” магистратура мутахассислиги бўйича Республиканинг

олий таълим муассасаларини тамомлаган, бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида камида 3 йил иш тажрибасига эга бўлган барча кадрларни мутахассис сифатида “Рақамли иқтисодиётда бухгалтерия ҳисоби аудит” ихтисослиги бўйича тўлов-контракт асосида жалб этилиши тавсия этилди. Ушбу ихтисослик бўйича малака ошириш натижаси давлат намунасидаги малака сертификатини бериш билан яқунланиши мақсадга мувофиқ.

2. Таълим ихтисосликлари ва мутахассисликлари классификаторига киритилган ўзгартириш ва қўшимчалардан келиб чиқиб, юқоридаги таълим муассасалари давлат таълим стандартлари, малака талаблари, ўқув режалари ва фан дастурларига қўшимча ва ўзгартиришлар киритишни тавсия этамиз.

## **II БОБ. АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА ЎТКАЗИШНИНГ АМАЛИЙ ЖИҲАТЛАРИ**

### **2.1. Аудиторлик текширувини режалаштиришнинг амалдаги ҳолати ва унинг услубий муаммолари**

Республикамизда аудиторлик фаолияти мустақиллик давридан бошлаб янги шаклланаётган фаолият тури эканлиги боис, бу фаолиятга оид қонуности ҳужжатлар талаблари ҳануз амалиётдаги талабларга тўла-тўқис мос келмайди, бу эса мазкур фаолиятга оид қонуности ҳужжатларини босқичма-босқич амалий ва назарий жиҳатдан такомиллаштириш, уларни илғор хориж тажрибаси ва халқаро стандартларга мувофиқлаштиришни тақозо этади. Шу мақсадда биз 300-сон ХАС талабларини мазмун ва шакл жиҳатдан таҳлил қилганимизда, унда аудитни режалаштириш босқичлари мазмуни, аҳамияти, унга қўйилган талабларнинг назарий ва амалий жиҳатлари аниқ очиб берилмаганлиги, аудитни режалаштириш босқичларининг ўзаро фарқли хусусиятлари очиб берилмаганлиги ва 3-сон “Аудитни режалаштириш” номли АФМСда тавсия этилган режа ҳамда дастурнинг намунавий шаклидан амалиётда бевосита фойдаланиш имконининг мавжуд эмаслиги аниқланди.

Маълумки, «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон ХАСда аудиторлик текширувини режалаштириш жараёни икки босқичда, яъни, аудитнинг умумий стратегиясини ишлаб чиқиш ва аудит режасини тайёрлаш босқичлари асосида амалга оширилиши белгиланган. Бироқ, 300-сон ХАСда белгиланган босқичлар умумий ва назарий жиҳатдан ёритилганлиги боис, амалиётда мазкур норматив ҳужжатдан фойдаланиш текширувни мукамал режалаштириш имконини бермайди. Бизнингча, аудиторлик текширувини режалаштириш жараёнини қуйидаги уч номдаги босқичларга ажратган ҳолда амалга оширилишини мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

- дастлабки режалаштириш;
- умумий режани тайёрлаш;
- аудиторлик дастурини тайёрлаш.

Шунингдек, 300-сон ХАСда дастлабки режалаштириш босқичида бажариладиган вазифалар ва қўйилган талаблар умуман баён этилмаган бўлса, 3-сон АФМСда дастлабки режалаштириш амаллари жуда қисқа ва мавҳум мазмунда баён этилганлиги тадқиқотлар жараёнида аниқланди. Ўзбекистон Аудиторлар палатаси ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси мутахассислари билан ҳамкорликда “Grant Thornton” аудиторлик ташкилоти ва бошқа аудиторлик ташкилотларида ўтказилган тадқиқотлар натижасида амалиётда дастлабки режалаштириш жараёни юзаки ёки амалдаги стандартлар талаблари даражасида амалга оширилмаётганлиги аниқланди.

Таъкидлаш жоизки, аудитни режалаштириш жараёни аудиторлик текширувини дастлабки режалаштиришдан бошланиши 3-сон АФМСда кўрсатилган бўлсада, юқорида номи келтирилган ХАСда мазкур жараёнда бажариладиган вазифалар ёки аудиторлик амаллари мазмуни аниқ келтирилмаган. Жумладан, аудитни дастлабки режалаштириш босқичида 3-сон АФМСнинг 12 ва 13-бандларига мувофиқ аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан аудитни ўтказиш билан боғлиқ асосий ташкилий масалаларни келишиб олиши белгиланган бўлиб, бунинг учун аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти билан танишиши ва корхона фаолияти тўғрисида тўлиқ ахборотга эга бўлиши талаб этилган. Мазкур стандартда аудитор корхона фаолияти тўғрисида тўлиқ ахборотга эга бўлиши учун эса унинг бир қанча асосий ҳужжатлари, жумладан, хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсати ва унга ўзгартиришлар киритишни тартибга солувчи ҳужжатлар, хўжалик юритувчи субъект фаолиятини режалаштириш ҳужжатлари (режалар, сметалар, лойиҳалар), хўжалик юритувчи субъектнинг контрактлари, шартномалари, битимлари, аудиторларнинг ички ҳисоботлари, солиқ текширувлари материаллари, суд даъволари материаллари, хўжалик юритувчи субъектнинг ишлаб чиқариш ва ташкилий тузилмаларини тартибга соладиган ҳужжатлар, хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти ва ижрочи ходимлари билан

сухбатлардан олинган маълумотлар, хўжалик юритувчи субъектнинг асосий объектлари, омборларни кўздан кечиришдан олинган ахборотлар билан танишиб чиқиши талаб этилган. Шундан сўнг аудиторлик ташкилоти 3-сон АФМСнинг 15-бандига мувофиқ “дастлабки режалаштириш босқичида аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш имкониятини баҳолайди. Агар аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказишни мумкин, деб ҳисобласа, аудитни ўтказиш учун штатни шакллантиришга ўтади” дейилган. Фикримизча, стандартдаги мазкур банд мазмунини турли маъноларда талқин этиш мумкин. Масалан, банд мазмунини “дастлабки режалаштириш босқичида аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш имкониятини баҳолайди. Агар аудиторлик ташкилоти юқоридаги маълумотларни ўрганиши натижасида аудит ўтказишни мумкин деб ҳисобламаса ёки корхона фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш имкониятини паст баҳолаган тақдирда аудитни ўтказишдан бош тортиши ёки аудиторлик шартномасини тузмаслиги мумкин” деб талқин этиш мумкин.

Фикримизча, агарда аудиторлик ташкилоти корхона фаолияти бўйича юқоридаги хужжатларни ўргансада, бироқ, аудиторлик текширувини ўтказмасликка қарор қабул қилган тақдирда корхона фаолиятининг тижорат сири каби махфий маълумотларини четга чиқиш хавфи ошади. Чунки, шартнома имзоланмаганлиги сабабли аудиторлик ташкилотини махфийлик тамойилига риоя қилишига кафолат бериб бўлмайди. Бу эса стандартдаги дастлабки режалаштириш жараёнининг мазмунига ва бу босқичда бажариладиган вазифаларга аниқлик киритишни талаб этади.

Юқоридаги масалаларга аниқлик киритиш мақсадида фикримизча, энг аввало, 300-сон ХАСга аудитни дастлабки режалаштириш жараёни мазмунини ифодаловчи қўшимча банд киритиш лозим. Мазкур таклиф этилаётган бандда дастлабки режалаштириш босқичига қуйидагича таъриф беришни таклиф этамиз. Фикримизча, *аудитни дастлабки режалаштириш бу – хўжалик юритувчи субъект ва аудиторлик ташкилоти ўртасида аудиторлик шартномасини тузгунгача бўлган ишларни ўз ичига олиб, бу*



*босқичда аудиторлик ташкилоти томонидан текширув буюртмачиси фаолияти билан танишиши, буюртмачига аудиторлик фаолиятини ўтказиши ҳуқуқини берувчи тегишли лицензияни ва аудитор (аудиторлар)нинг малака сертификатлари тўғрисидаги маълумотларни тақдим этиши, текширув буюртмачисининг ички ва ташқи фаолият хусусиятлари тўғрисида маълумот тўплаш, буюртмачи субъектни аудиторлик текширувидан ўтказа олиши салоҳиятини баҳолаш, аудиторлик шартномаси шартларини буюртмачи субъект раҳбарияти билан келишиб олиши, буюртмачини текшириши учун аудиторлик ишчи гуруҳини шакллантириши ҳамда яқунда аудиторлик шартномасини расмийлаштириши жараёнидир. Фикримизча, стандартга юқоридаги таърифнинг киритилиши аудитор ёки аудиторлик ташкилоти учун дастлабки режалаштириш босқичининг моҳияти ва унинг фаркли хусусиятларини тўлиқ англаш ҳамда унда бажариладиган вазифалар хусусида аниқ маълумот олиши имконини беради.*

Шунингдек, “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли 300-сон ХАСда аудитни дастлабки режалаштириш жараёнини тавсифловчи талаблар мазмунан умумий ва мавҳум тарзда баён қилинган бўлиб, уларга аниқликлар киритиш мақсадида стандартнинг мазкур бандига қуйидагича ўзгартиришлар киритишни тавсия этамиз:

*“Дастлабки режалаштириши босқичида аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти билан танишиши ва қуйидагилар тўғрисида ахборотга эга бўлиши шарт:*

*1.Хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолиятига таъсир этувчи ташқи омиллар тўғрисидаги маълумотлар;*

*2.Хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолиятига таъсир этувчи ички омиллар тўғрисидаги маълумотлар;*

*3.Аудиторлик текшируви буюртмачисининг фаолият хусусиятлари ва мазкур фаолият турларини тартибга солувчи қонун ҳужжатлари талаблари тўғрисидаги маълумотлар”.*

Шунингдек, 300-сон ХАСда ахборот манбаларини ўрганишни аудитнинг

умумий режалаштириш босқичига киритиш ҳамда дастлабки режалаштириш жараёнида аудиторлар қуйидагиларни ўрганиши етарли, деб ҳисоблаймиз ва амалдаги 300-сон ХАСга қуйидаги мазмунда ўзгартиришлар киритишни таклиф этамиз:

*“Аудитор учун дастлабки режалаштириш жараёнида қуйидагилар хўжалик юритувчи субъект тўғрисида ахборот олиш манбалари бўлиб ҳисобланади:*

*1.Хўжалик юритувчи субъект устави;*

*2.Хўжалик юритувчи субъектни рўйхатга олиш тўғрисидаги ҳужжатлар;*

*3.Хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсатини ва унга ўзгартиришлар киритишни тартибга солувчи ҳужжатлар;*

*4.Хўжалик юритувчи субъектни рўйхатга олиш тўғрисидаги ҳужжатлар;*

*5.Кузатув ва (ёки) ижроия органлари акциядорлар йиғилишларининг ёхуд хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа шу сингари бошқарув органлари мажлислари баённомалари*

*6. Бухгалтерия ҳисоботлари;*

*7. Статистика ҳисоботлари;*

*8. Хўжалик юритувчи субъектнинг шартномалари ва битимлари;*

*9. Ички аудиторларнинг ҳисоботлари;*

*10.Корхонанинг филиаллари ва шуъба жамиятлари рўйхати;*

*11.Хўжалик юритувчи субъектнинг ишлаб чиқариш ва ташкилий тузилишларини тартибга соладиган ҳужжатлар, унинг филиаллари ва шуъба жамиятлари рўйхати”;*

*12.Аудиторлик ташкилоти мутахассислари малака даражаси бўйича маълумотлар (Аудиторлик текшируви буюртмачиси фаолият соҳасини тушунадиган мутахассислар етарлилигини баҳолаш ва эксперт хизматига бўлган эҳтиёжни аниқлаш мақсадида).*

Фикримизча, 300-сон ХАСда дастлабки режалаштиришнинг аҳамияти

ва мазмунини очиб бериш ва аудиторнинг дастлабки режалаштириш жараёнидаги вазифаларини аниқ белгилаш ҳамда юқоридаги муаммоли жиҳатларга аниқлик киритиш мақсадида мазкур ХАСга қуйидагиларни киритиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

*“Дастлабки режалаштириш босқичида аудиторлик ташкилоти томонидан текширув буюртмачисини текширувдан ўтказиш салоҳияти баҳоланади ва аудиторлик шартномаси шартларини хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан келишиб олинади. Агар, аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказишни мумкин деб қарор қабул қилса, у аудиторлик гуруҳини шакллантиришга ўтади ҳамда мижоз билан аудиторлик шартномасини расмийлаштиради”.*

Аудитни дастлабки режалаштириш жараёнини юқорида тавсия этилган тартиб-қоидалар асосида амалга оширилиши аудиторлик ташкилотлари томонидан хўжалик юритувчи субъектларни текшириш салоҳиятини баҳолаш, текширув буюртмачиси фаолияти билан танишиш, текширув буюртмачиси билан аудиторлик шартномаси шартларини келишиб олиш жараёнини мукамаллаштириш ва оптималлаштириш имкониятини яратади.

Фикримизча, дастлабки режалаштириш амаллари бажарилгандан сўнгаудиторлик ташкилоти томонидан хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига текширувни самарали ташкил этиш тўғрисида хат жўнатилиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Тадқиқотлар жараёнида мазкур хатнинг намунавий шакли ишлаб чиқилиб, “Grant Thornton” аудиторлик ташкилоти фаолиятида амалиётда қўлланилди(2-илова).Тавсия этилган мазкур хатнинг аҳамияти шундаки, аудиторлик ташкилотини хўжалик юритувчи субъектда текширув жараёни учун зарур шарт-шароитлар яратилиши ва текширув ҳужжатларини ўз вақтида тақдим этилишини таъминлайди.

Бизнингча, стандартга аудитни режалаштиришнинг иккинчи босқичи - умумий режалаштириш жараёни мазмунини ифодаловчи қўшимча банд киритиш орқали бу босқичнинг моҳиятини очиб бериш ва бу босқичнинг бошқа режалаштириш босқичларидан фарқли жиҳатлари ҳақида маълумот

бериш имконияти яратилади, деб ўйлаймиз. Шу мақсадда, 300-сон ХАСга аудитнинг умумий режаси тушунчасини қуйидаги мазмунда таърифлашни тавсия этамиз:

*“Аудиторлик текширувининг умумий режаси – аудиторлик текшируви жараёнида бажариладиган умумий вазифалар, уларни амалга ошириш муддатлари, вазифаларни бажарувчилар рўйхати ва текширувда қўлланиладиган аудиторлик усуллари рўйхати акс эттирилган аудиторлик иш ҳужжатидир”.*



**2.1-расм. Аудиторлик текшируви учун вақт сарфини режалаштиришга таъсир этувчи омиллар<sup>13</sup>**

Аудитор текширувни аудиторлик шартномасида белгиланган муддатда яқунлашни таъминлаши учун унга сарфланадиган вақтни режалаштиришга таъсир этувчи омилларни тўлиқ ва аниқ ҳисобга олиши талаб этилади (2.1-расм).

Тузилган умумий режа аудиторлик текшируви дастурини амалга оширишнинг асосий манбаси ёки дастурнинг услубий ҳамда меъёрий асоси бўлиб хизмат қилиши лозим. Аудиторлик текширувини ўтказиш жараёнида умумий режанинг айрим қоидаларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш зарурияти пайдо бўлиши мумкин, бундай вақтда киритиладиган ўзгартиришлар мазмуни ва сабаблари режада батафсил баён этилиши керак.

<sup>13</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

Аудиторлик ташкилоти аудитнинг умумий режаси ва дастурини тайёрлашда ҳисоб юритиш шакли ёки ҳисоб ахборотларига ишлов бериш даражасини инобатга олиши талаб этилади. Аудиторлик текширувининг умумий режасида аудиторлик текширувини ўтказишнинг умумий жараёни акс эттирилиши боис, у аудиторларга аниқ белгиланган топшириқ, вақт ва текширувни ўтказишнинг аниқ тартиблари ҳақида тўлиқ маълумот олиш имконини бермайди. Шу сабабли фикримизча, аудитнинг умумий режасини аудиторлик текширувининг ҳар бир объекти учун алоҳида тузиш шарт эмас. Масалан, ҳар бир корхона фаолиятининг комплекс аудити учун 10 дан ортиқ объект текширилиши лозим бўлса, аудитордан шунча миқдордаги умумий режа тузиш учун меҳнат, вақт ва қоғоз харажатларини амалга ошириш талаб қилинади. Фикримизча, умумий режани 300-сон ХАСга мувофиқ текшириладиган хўжалик юритувчи субъектнинг бутун фаолияти учун ягона шакл ва мазмунда бир марта тузиш етарли, деб ҳисоблаймиз. Бизнингча, умумий режада ҳар бир аудиторлик текшируви объекти учун алоҳида бўлим очилиб, умумий режанинг қолган устунларининг номлари тавсия этилган шаклдаги мазмунда тайёрланса, аудиторларнинг миқдор фаолиятини текшириш учун жисмоний меҳнат сарфи, вақт ҳамда қоғоз харажатларини тежашга эришилади.

Изланишлар натижасида 300-сон ХАСда умумий режа ва аудиторлик дастурининг намунавий шакли умуман келтирилмаганлиги, амалдаги 3-сон АФМС, аудитга оид илмий тадқиқот ишлари ва ўқув адабиётларида эса, умумий режа ва дастурнинг намунавий шакли жуда назарий ҳамда мавҳум мазмунда келтирилган(қўлланиладиган аудиторлик усуллари, текшириладиган ва тузиладиган аудиторлик иш ҳужжатлари мазмуни ҳамда рўйхати кўрсатилмаган)лиги аниқланди. Бу эса амалиётда текширувнинг режалаштириш жараёни аудиторлар томонидан ўз билим, малака ва кўникмаларига таянган ҳолда субъектив ёндашувлар асосида сифатсиз амалга ошириладиганлиги аниқланди.

Юқоридаги масалаларга аниқлик киритиш мақсадида, услубий ва

амалий жиҳатдан такомиллашган мазмундаги намунавий умумий режанингшакли ишлаб чиқилди ҳамда унинг амалиётда қўлланилиши аудиторлик текширувини тизимли асосда самарали ташкил этилишига имкон беради, деб ҳисоблаймиз(3-илова). Монографиянинг 3- иловасида келтирилган умумий режа “Grant Thornton” аудиторлик ташкилотиди қўлланилиши натижасида аудиторлик далилларини оператив тўплаш, барча муҳим жараёнларни тўлиқ ҳажмда ўрганиш ва аудиторлик текшируви учун вақт сарфини тежаш имконини берди.

Амалдаги 300-сон ХАС ва 3-сонли АФМСга асосан аудит умумий режаси тузилгандан сўнг, унда келтирилган қоидаларга мувофиқ аудиторлик гуруҳ(ташкилот)и раҳбари томонидан унинг дастури тайёрланиши лозим. Фикримизча, юқорида таъкидланганидек, 300-сон ХАС ва 3-сон АФМСда умумий режа сингари аудиторлик дастурининг ҳам мазмуни, аҳамияти, унга нисбатан илгари суриладиган асосий талаблар моҳияти амалий жиҳатдан аниқ очиб берилмаганлиги сабабли, унинг намунавий шаклини амалиётда қўллаш етарли самара бермайди. Фикримизча, бугунги кунда аудиторлик дастурини тайёрлаш ва ундан фойдаланиш бўйича амалиётдаги услубий муаммолардан бири шундаки, 300-сон ХАСда аудиторлик дастурининг намунавий шакли умуман келтирилмаган бўлса, 3-сон АФМСда келтирилган дастурнинг намунавий шаклида эсатекширувда қўлланиладиган аудиторлик амаллари рўйхати аниқ кўрсатилмаган. Бу эса, текширувни ўтказиш босқичларида аудитордан корхонанинг айнан қайси объектида қандай аудиторлик амал(усул)ларини қўллашни белгилашда турлича ёндашув ва “иккиланиш”ларни вужудга келтирмоқда. Натижада бундай ҳолатлар текширувни ўтказаетган аудитор ва унинг ёрдамчиларидан ўзларининг билим, малака ва кўникмаларига таянган ҳолда текширишни ва айрим ҳолларда уларнингбу соҳада малакасизлиги боис текширувларни сифатсиз ўтказилишига сабаб бўлмоқда.

Бизнингча, энг аввало, 300-сон ХАСга аудиторлик дастури мазмунини ифодаловчи қўшимча банд киритиш лозим. Биз мазкур таклиф этилаётган

бандда аудиторлик дастурини қуйидаги мазмунда таърифлашни тавсия этамиз:

*“Аудиторлик дастури - бу аудиторлик умумий режасида белгиланган вазифаларни бажариш босқичлари, бажарувчиларнинг тўлиқ таркиби ва вазифалар тақсимоти, вазифаларни бажаришнинг аниқ вақти ва муддатлари, текширувда бажариладиган таҳлилий амаллар ҳамда текшириладиган ва тузиладиган аудиторлик иш ҳужжатлари рўйхати акс эттирилган аудиторлик иш ҳужжатиدير”.*

Дастур умумий режадан фарқли ўлароқ, корхона ҳар бир бухгалтерия ҳисоби объектлари(пул маблағлари, ТМЗ, молиявий қўйилмалар, асосий воситалар, номоддий активлар кабилар)нинг хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда алоҳида мазмунда тайёрланиб, у аудиторлик текширувининг умумий режасини ривожлантириш ҳисобланади. У аудит режасини амалда қўллаш учун зарур бўлган аудиторлик амал(вазифа)лари мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади. Дастур аудитор ёрдамчилари учун батафсил йўриқнома бўлиб, бир вақтнинг ўзида аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик гуруҳининг раҳбари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади. Аудиторлик дастури шундай тузилиши керакки, ундан фойдаланувчи ҳеч қандай хатоликларга йўл қўймасдан корхона фаолиятини белгиланган муддатда тўлиқ ва сифатли текширувдан ўтказишни таъминлаши керак. Аудитор аудит дастурини ҳужжат шаклида расмийлаштириши, ҳар бир бажариладиган аудиторлик амалларини ўзининг иш ҳужжатларида аниқ баён этиш мақсадида уларни кетма-кетлик асосида рақам билан тартиблаши лозим.

Бу борада амалдаги “Аудитни режалаштириш” номли 3-сон АФМСнинг 33-бандида дастур ўзаро боғлиқ бўлган ҳужжатлар шаклида яъни “аудиторлик дастурини назорат воситалари тестлари дастури кўринишида ва моҳиятига кўра аудиторлик русум-қоидалари дастури кўринишида тузиш керак”<sup>14</sup> лиги белгилаб қўйилган. Бунда назорат воситалари тестлари дастури хўжалик

---

<sup>14</sup> Ўзбекистон Республикасининг “Аудитни режалаштириш” номли 3-сон АФМС. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги 14.07.1999 й. [www.lex.uz](http://www.lex.uz)

юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини баҳолаш бўйича тест ёки саволномалар мажмуи шаклида тузилади. Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими ишончилигини баҳолаш натижаларига асосан аудиторлик ташкилоти томонидан текширишда бажариладиган ишлар ҳажми, шунингдек, текширув муддати ва қиймати белгиланади. Бунда назорат воситалари тестларини ўтказиш орқали хўжалик юритувчи субъект назорат воситаларининг жиддий камчиликлари аниқланади.

Моҳиятига кўра аудиторлик амаллари дастури бухгалтерия ҳисобида ҳисобварақлар бўйича оборотлар ва сальдо тўғри акс эттирилганлигини батафсил текширишни ўз ичига қамраб олади. Улар бухгалтерия ҳисоби объектлари ёки умумий режада белгиланган вазифаларни бажариш бўйича аудиторлик амаллари рўйхатидан иборат бўлади. Аудитор бундай амалларни қўллаш орқали бухгалтерия ҳисобининг айнан қандай бўлимларини текширишни белгилайди ва бу эса аудитордан бухгалтерия ҳисобининг ҳар бир бўлимини текшириш бўйича аудиторлик дастурини тузишни талаб этади.

Аудиторлик текширувини ўтказиш шартлари ва аудиторлик амаллари натижалари билан боғлиқ ҳолда аудиторлик дастури қайта кўриб чиқилиши мумкин. Ўзгаришларнинг сабаблари ва натижалари ўзгартирилган дастурда ҳужжатлаштирилиши лозим. Аудиторлик дастурининг ҳар бир бўлими бўйича аудиторнинг иш ҳужжатларида акс эттирилган хулосалари аудиторлик ҳисоботи (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик хулосасини тузиш ҳамда молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторнинг фикрини шакллантириш учун асос бўлиб ҳисобланади.

Биз юқоридаги мунозарали ҳолатларни бартараф этиш мақсадида стандартда белгиланган намунавий дастурга “Аудиторлик амаллари” ва “Аудитор томонидан тузиладиган ва текшириладиган ҳужжатлар” номли қўшимча устунлар қўшишни тавсия этамиз. Юқоридагиларни умумлаштирган ҳолда биз намуна сифатида хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситалар аудитининг дастурини монографиянинг 4-иловасида келтирилган шакл ва мазмунда тузишни тавсия этамиз.



Фикримизча, аудитнинг умумий режаси ва дастури тузилганидан сўнг аудиторлик ташкилотининг раҳбари ёки аудиторлик гуруҳи раҳбари ўтказиладиган аудиторлик текширувида катнашувчи аудитор ва экспертлар иштирокида текширувни бошлашдан аввал кичик йиғилиш ташкил этиши ҳамда унда тузилган умумий режа ва дастурни муҳокамадан ўтказиши мақсадга мувофиқдир. Агарда йиғилишда тузилган режа ва дастурга қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш шарт, деб ҳисобланса, унга қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш, шундан сўнг уни барча текширувда катнашувчи аудитор ва эксперт-мутахассислар эътиборига китоб шаклда етказилишини таъминлаши мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Бизнингча, аудитни режалаштириш жараёнини юқорида тавсия этилган тартиб-қоидалар асосида амалга оширилиши аудиторлик ташкилотлари томонидан текширувларни олдиндан пухта ва аниқ белгиланган кетма-кетлик асосида ўз муддатида ва сифатли тарзда ўтказиш имкониятини яратади.

## **2.2. Аудиторлик текширувини ўтказиш амалиёти ва уни мукамаллаштириш йўналишлари**

Амалдаги аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар, илмий тадқиқот ишлари ва ўқув адабиётларида аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказишнинг умумий тартиби келтирилган бўлиб, уларда аудиторлик текшируви босқичлари ёки текширувда бажариладиган амалларнинг услубий ва амалий жиҳатлари аниқ ва батафсил баён этилмаган.

Бизнингча, ҳозирги пайтда аудиторлик фаолиятини ташкил этиш ва ўтказишни тартибга солиш бўйича кўплаб меъёрий - ҳуқуқий ҳужжатлар ёки адабиётлар ишлаб чиқилган бўлсада, уларда асосан текширувни ташкил этиш ва ўтказишга умумий жиҳатдан ёндашилиб, аудиторлик текширувини амалга ошириш босқичлари ёки текширувда бажариладиган аудиторлик амаллари аниқ ва батафсил ҳолатда ёки тўлиқ ёритиб берилмаган.

Фиримизча, хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик

текширувининг сифатли амалга оширилишини таъминлаш учун қуйидаги босқичлар ва уларда бажариладиган амаллар орқали ўтказилиши мақсадга мувофиқдир (5-илова). Монографиянинг 5-илоvasида келтирилган тартиб ва шаклларга асосан хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текшируви ишлари ташкил этилиб, текширувлар белгиланган кетма-кетликда амалга оширилса, аудиторлар томонидан йўл қўйиладиган хато ва камчиликлар камаяди. Бу эса текширувларнинг сифати ҳамда самараси ошишида муҳим омил бўлиб хизмат қилади.

Бугунги кунда аудиторликназорати молиявий назорат тизимининг ажралмас қисмига айланди. Молия тизимини изчил ислоҳ қилиш ва бозор инфратузилмасини такомиллаштириш натижасида Республикада аудиторлик фаолиятининг мустаҳкам меъерий-ҳуқуқий асослари яратилди. Ўз навбатида, уни ривожлантиришни жадаллаштириш мақсадида таъсирчан иқтисодий омиллар ҳамда солиқ имтиёзлари ва преференциялари қўлланилмоқда, аудиторлик фаолиятини амалга оширишга лицензиялар бериш тизими жиддий равишда соддалаштирилди ва эркинлаштирилди. Бироқ аудиторлик амалиётида корхона активлари аудитини, хусусан асосий воситалар аудитини ўтказишнинг аниқ тартиб-қоидалари ва унда эътибор қаратилиши лозим бўлган асосий жиҳатлар мазмун-моҳиятини очиқ бериш ва уни таҳлил қилиш бугунги кундаги ўрганилиши долзарб бўлган масалалардан саналади.

Шунингдек, ҳозирги пайтда аудиторлик амалиётида аудиторлик текширувларини режалаштириш, ўтказиш ва текширув натижаларини умумлаштириш жараёнида ўз ечимини кутаётган қатор муаммоларни бартараф этиш, уларнинг назарий ва услубий асосларини такомиллаштириш долзарб илмий муаммолардан бири ҳисобланади. Бу борада ҳозирги аудиторлик амалиётидаги асосий муаммолардан бири - бу аудиторлик текширувларини ташкил этиш билан боғлиқ муаммолардир.

Фикримизча, аудиторлик текширувларини сифатли ва самарали амалга оширилишини таъминлаш учун текширувни амалга оширувчи ходимларни тайинлаш, яъни, аудиторлик гуруҳи таркиби, сони, текширувни амалга

оширувчиларни малака-тоифаси ва мутахассислигига кўра саралаш ҳамда уларга ўз тажриба ва малака даражаларига мувофиқ аудиторлик вазифаларини тайинлаш талаб этилади.

Бизнингча, бунда биринчи навбатда, аудиторлик ташкилоти ходимларининг малака даражаси ва тажрибаси аниқланади. Бунда тажрибанинг шартли бирлиги сифатида аудиторлик гуруҳига бошчилик қилувчи гуруҳ раҳбари бўлган мутахассиснинг билим ва тажрибаларидан фойдаланилади. Аудиторлик малака сертификати ва аудитор сифатида беш йиллик иш стажига эга бўлган мутахассис гуруҳ раҳбари бўлиши мумкин. Бундай талаб гуруҳ раҳбари текширувни ўтказишни ташкил этиши ва унда иштирок этувчи ходимлар фаолиятини назорат қилиш зарурати билан белгиланади.

Гуруҳ раҳбарининг ўринбосари – бу аудиторлик малака сертификати ва аудитор сифатида иш тажрибасига (3-5 йил) эга бўлган, зарур ҳолларда гуруҳ раҳбарининг ўрнини босишга қодир мутахассисдир.

Фикримизча, аудиторлик ташкилотларида бундай мутахассислар қуйидаги соҳалар бўйича бўлиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

1.Махсус ўзига хос тавсифга эга бўлган объект ёки муомалаларни текшириш учун жалб этиладиган мутахассис - экспертлар:

молиявий таҳлил қилиш ва молиявий ҳолатни прогноз қилиш ҳамда баҳолаш бўйича молиявий мутахассислар;

солиққа тортиш ва солиқни режалаштириш бўйича мутахассислар – солиқларни тўғри ҳисоблаб чиқилишини текшириш учун;

шартномалар ҳисобини текшириш ва эътироз-даъво ишларини юритиш тартиби учун - юрист мутахассислар;

молиявий инвестициялар бўйича мутахассислар - қимматли қоғозлар бўйича муомалаларни текшириш учун;

бошқа мутахассислар-буюртмачи корхона фаолиятининг бошқа йўналишларини текшириш учун. Фикримизча, бу мутахассислар ўз фаолият турларига кўра камида 3-5 йиллик иш тажрибасига эга бўлишлари мақсадга

мувофикдир.

2. Аудиторлар - бухгалтерия ҳисоби муомалаларини текшириш учун фойдаланилади.

Бизнингча, юкоридаги соҳалар бўйича мутахассислар бухгалтерия ҳисоби ва аудит, тафтиш ёки инспекторлик соҳасида иш тажрибасига эга бўлишлари лозим (1-3 йил).

3. Ёрдамчи аудиторлар - текшириш пайтида аудиторлик гуруҳи фаолияти билан боғлиқ бошқа масалаларни ҳал қилиш учун фойдаланилади. Текширувда қатнашадиган ходимлар таркиби текширув тури, аввалги аудиторлик амаллари, аудиторлик ва бошқа рисклар ҳажмини баҳолаш босқичлари, текшириш учун белгиланган вақт ва бошқа омилларга боғлиқ бўлади (буюртмачининг бизнес характери, фаолият соҳаси ва ўзига хос хусусиятлари, ҳисоб ва ҳисобот ахборотлари ҳажми, ташкилий - штат тузилмаси, ички аудиторлик даражаси ва молиявий назоратнинг ҳолати).

#### 2.1-жадвал

Аудиторлик текширувида қатнашувчи аудиторлик гуруҳининг намунавий таркиби<sup>15</sup>

Бажарила диган иш тури	Мижоз фаолиятининг тури	Миқдори	Мутахассислар	Жами сони
Комплексе аудиторлик текшируви	Мажбурий аудиторлик текширувида тортилган барча субъектлар	Камида етти киши	Аудитор мутахассис экспертлар	Аудиторлар – 4, бошқа соҳа мутахассислари -3 (юрис, молиячи, солиқ бўйича мутахассис), ахборот тизими бўйича мутахассис -1
Ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви	Барча хўжалик юритувчи субъектлар	Камида тўртта киши	Аудитор ва эксперт мутахассислар	Аудиторлар-2 бошқа соҳа мутахассиси (юрис) -1, ахборот тизими бўйича мутахассис -1
Танлаб текшириш	Барча хўжалик юритувчи субъектлар	Текшириш предметига ва танлов ҳажмига боғлиқ ҳолда, лекин учтадан кам эмас	Аудиторлар ва мутахассис экспертлар	Шартнома шартларига кўра аниқланади
Тематик текширув	Барча хўжалик юритувчи субъектлар	Текшириш тури тематикаси бўйича	Аудиторлар ва мутахассис экспертлар	Шартнома шартларига кўра аниқланади

Аудиторлик текширувида иштирок этувчи аудиторлар ва бошқа мутахассисларнинг мажбуриятларини қуйида батафсил кўриб чиқамиз. Молия мутахассисларига буюртмачи корхонани молиявий таҳлил қилиш ва

<sup>15</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

бизнес-режа(смета хужжатлари)ни ишлаб чиқиш (ёки буюртмачи корхона молиявий режасининг бажарилиши ёки унга амал қилинишини ўрганиш) топширилади. Фикримизча, молия мутахассислари иш натижалари аудиторлик ҳисоботи ва хулосасида акс эттирилган бўлиши лозим.

Бизнингча, муайян аудиторлик текширувида иштирок этувчи аудиторлик гуруҳининг намунавий таркиби қуйидагича бўлиши мақсадга мувофиқдир(2.1-жадвал).

Солиққа тортиш ва солиқни режалаштириш бўйича мутахассиснинг вазифаси - солиққа тортиладиган базани ва солиқларни ҳисоблашнинг тўғрилиги, солиқлар бўйича имтиёзлар қўлланилишининг тўғрилиги (имтиёзлар мавжуд бўлганда), шунингдек, солиқ турлари кесимида имтиёзларни қўллаш мумкинлиги (имтиёзлар бўлмаганда), солиқлар ва йиғимлар ҳисоб-китобининг тўғрилигини таҳлил қилиш ҳисобланади.

Мутахассис юристнинг вазифаси - буюртмачи корхонанинг шартномавий ва эътироз - даъво ишларини таҳлил қилиш ҳисобланади. Шартнома ишларини юридик жиҳатдан таҳлил қилганда юридик бўлимда рўйхатга олиш журналининг, шартномаларнинг биринчи нусхаси, шунингдек, буюртмачи корхонанинг турли хизматлар билан шартномавий келишувлари, шартномаларнинг намунавий шакллари мавжудлигига эътибор қаратиш лозим. Юридик бўлимда зарур реквизитлар билан шартноманинг биринчи нусхаси йўқлиги (муҳр аслива томонлар имзоси билан) даъво ишлари ва хўжалик юритувчи субъект фаолиятини ҳам жиддий мураккаблаштиради. Бунда мутахассис юрист томонидан даъво ишларини юридик жиҳатдан таҳлил қилишда эътироз ва даъволарни рўйхатга олиш журнали юритилиши, вақт ва моддий мезонлар бўйича даъволар ҳисоби юритилиши, мижоз фойдасига ҳал қилинган даъволарнинг ҳисобга олинishi, аввал йўл қўйилган камчиликларнинг кейинги намунавий шартномалар тузилишида ҳисобга олинishi кабилар ўрганилади.

Бизнинг фикримизча, аудиторлик ташкилотининг асосий штатида аудиторлик текширувларини амалга оширишда қуйидаги соҳа ва тоифалар

бўйича ходимлар бўлиши мақсадга мувофиқдир:

*Аудиторлик ташкилоти раҳбари* - аудиторлик текширувини режалаштириш, гуруҳга раҳбарлик қилиш, бошқа аудиторлик ташкилотлари билан ўзаро ҳамкорлик алоқаларини ташкил этиш, аудиторлик текширувлари давомида аниқланган муаммоли масалаларни ҳал қилиш, аудиторлик ҳисоботи ва хулосаларини тасдиқлаш вазифаларини бажаради.

*Катта менежер* - текширувни режалаштириш, аудитга умумий раҳбарлик, гуруҳ топшириқларини тузатиш, ҳисобот ва хулосаларни тайёрлаш, аудитор ва менежерларнинг ҳужжатлари назоратини амалга оширади.

*Менежер* - текширувни режалаштириш, муҳимлик даражасини аниқлаш, ахборот бериш учун сўровлар тайёрлаш, аудиторлик гуруҳига тезкор раҳбарлик қилиш, текширув бўйича топшириқларни тақсимлаш, аудиторларнинг иш ҳужжатлари тўғри расмийлаштирилганлигини назорат қилиш, ички назорат тизимини баҳолаш, ҳисоб сиёсатига баҳо бериш, бухгалтерия ҳисоботларини амалдаги қонунчилик талабларига мослигини текшириш, молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисаларни баҳолаш ва аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси лойиҳасини тайёрлаш вазифалари юклатилади.

*Этакчи аудитор* - мижоз мулки, маблағларининг мавжудлиги ва сақланиши, молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги ва амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлигини ўрганиш устидан умумий назорат олиб борувчи, аудиторлик сертификатиغا эга бўлган малакали шахс ҳисобланади. Аудиторлик амалиётида кўпинча бундай шахслар аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштирувчи аудиторлик гуруҳига раҳбарлик қилувчи шахслар саналади.

*Катта аудитор* - маҳсулот ишлаб чиқариш харажатлари аудити, мол етказиб берувчилар ва пудратчилар билан ҳисоблашишлар аудити, жорий ва келгусидаги йиллар учун ишлаб чиқариш ва молиявий режалар мавжудлиги, текширилаётган объект бўйича ички назорат тизими ва мижоз ҳисоб

сиёсатини баҳолашга масъул аудитор.

*Етакчи аудитор* -маҳсулот сотиш муомалалари аудити ва харидорлар билан ҳисоблашишлар аудитига масъул аудитор.

*Катта аудитор* -бюджет билан солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича ҳисоблашишлар аудити, солиққа тортиш мақсадлари учун ҳисоблашишлар аудити, текширилаётган объект бўйича ички назорат ва ҳисоб сиёсатини баҳолаш ва молиявий ҳисоботга тушунтиришлар тайёрлаш вазифаларини бажарувчи аудитор.

*Катта аудитор* -молиявий қўйилмалар аудити, ижарага олинган ва берилган асосий воситалар аудити, асосий воситалар ва капитал қўйилмалар аудити, асосий воситалар ва капитал қўйилмалар бўйича ҚҚС аудити, ер участкалари, ерга солиқлар ва ижара тўловлари аудити, мулк солиғи аудити, монтаж учун қабул қилинган асбоб-ускуналар аудити, текширилаётган объект бўйича ички назорат тизими ва ҳисоб сиёсатини баҳолаш, молиявий ҳисоботга тушунтиришлар тайёрлаш вазифаларини бажарувчи малакали аудитор.

*Катта эксперт* -молиявий қўйилмалар аудити, турли дебитор ва кредиторлар билан ҳисоблашишлар аудити, тўланмаган қарзларни ҳисобдан чиқариш аудити, мажбуриятлар аудити, ҳисобдор шахслар билан ҳисоблашишлар аудити, иш ҳақи бўйича ҳисоблашишлар аудити, ижтимоий тўловлар бўйича ҳисоблашишлар аудити, текшириладиган объект бўйича ички назорат тизими ва ҳисоб сиёсатини баҳолаш ва молиявий ҳисоботга тушунтиришлар тайёрлаш масалалари билан шуғулланувчи аудитор.

*Эксперт* - пул маблағлари аудити, ишлаб чиқариш заҳиралари аудити, ТМЗ ва мол етказиб берувчилар билан ҳисоблашишлар аудити, ТМЗ бўйича ҚҚС аудити, масъул сақлашга қабул қилинган товар-моддий қийматликлар ва қайта ишлашга қабул қилинган материаллар аудити, ички назорат тизими ва ҳисоб сиёсатини баҳолаш ва молиявий ҳисоботга тушунтиришлар тайёрлаш масалалари бўйича масъул аудитор.

*Етакчи юрист-консультант* -корхонанинг таъсис ҳужжатлари аудити, шартномавий ишлар таҳлили, эътироз-даъво ишлари таҳлили, директорлар

кенгаши аъзолари қарорларининг амалдаги меъёрларга мослигини баҳолаш, директорлар кенгаши аъзолари ва вакилларининг норматив миқдорининг ҳақиқий сонига мослиги ҳақидаги маълумотларни текшириш вазифаларини бажарувчи мутахассис-аудитор.

*Йўналиш раҳбари* -бошқарувнинг корпоратив тизимлари маълумотларига компьютерда ишлов бериш тизимини баҳолаш масалаларини ўрганувчи мутахассис-аудитор.

*Бошқарув директорининг ўринбосари* -сифат назорати, миқозлар бўйича ҳужжатлар сифатини тестлаш ва аудиторлик компанияси ходимларининг иш самарадорлигини баҳолаш масалалари бўйича мутахассис-аудитор.

*Сифат назорати бўйича етакчи эксперт* -бажарилган ишлар тўлиқлигини ўрганиш, аудиторлик ҳисоботи ва хулосаларининг далиллар билан асосланганлиги ҳамда аудиторлик далилларининг етарлилигини баҳолаш, аудит натижалари бўйича тузилган ва миқозларга юбориладиган ҳужжатлар сифатини баҳолаш, аудиторлик ташкилоти ходимлари ишларининг самарадорлигини баҳолаш масалаларини назорат қилувчи масъул шахс.

*Ҳуқуқий масалалар бўйича директор* -текширувда банд бўлган аудиторларга ҳуқуқий масалалар бўйича ёзма ва оғзаки шаклда маслаҳат хизматларини кўрсатиш вазифасини бажарувчи мутахассис.

*Бухгалтерия ҳисоби методологияси бўйича директор*-текширувда банд бўлган аудиторлик ходимларига бухгалтерия ҳисоби масалалари бўйича ёзма ва оғзаки шаклда маслаҳат хизматларини кўрсатувчи мутахассис.

*Солиқ ҳисоби бўйича директор* - текширувда банд бўлган аудиторлик ходимига солиққа тортиш масалалари бўйича ёзма ва оғзаки шаклда маслаҳат хизматларини кўрсатувчи мутахассис-аудитор.

*Бош директор ўринбосари* - халқаро стандартлар асосида аудиторлик ҳисоботи ва хулосаларини тайёрлаш ҳамда шарҳлаш масалаларига масъул мутахассис-аудитор.



Амалиёт шуни кўрсатмоқдаки, берилган аудиторлик хулосалари ёки аудиторлик ҳисоботи маълумотлари доимо ишончли ёки кафолатли бўлиши таъминланмапти. Бу ерда “нима учун ишончли бўлмаган аудиторлик текшируви натижалари учун аудитор эмас, аудиторлик текширувидан ўтказилган хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти жавобгар бўлиши керак” деган савол туғилади. Гап шундаки, солиқ органлари аудиторни эмас, балки хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятини текширадилар. Уларнинг солиқлар ва мажбурий тўловларни қўшимча ҳисоблаш ва молиявий санкцияларни қўллаш тўғрисидаги қарори аудиторга эмас, балки у аудит қилаётган субъектга тааллуқлидир.

Фикримизча, хўжалик юритувчи субъектга жарималар қўлланилганда юридик шахс даставвал солиқ органининг қарорини бажариши керак (агар, албатта, уни суд тартибида низолашмаса). Сўнгра аудиторлик ташкилотига кўрилган зарарни қоплашлари тўғрисида даъво билан мурожаат қилиши мумкин. Агар хўжалик юритувчи субъектда кўрсатмани бажариш учун пул маблағлари бўлмаса, солиқ органи унинг банкротлигини эълон қилишни бошлаши мумкин. Аудиторлик ташкилоти судда солиқ органининг қарори хусусида ҳам, зарарни ўзи қоплаши тўғрисидаги даъво хусусида ҳам баҳслашиши мумкин. Ҳатто суд қарорлари аудит буюртмачиси фойдасига қабул қилинган тақдирда ҳам ана шу барча суд муҳокамалари шубҳасиз, унинг молия-хўжалик фаолияти узлуксизлигини бузади.

### **2.3. Аудиторлик текшируви натижаларини ҳужжатлаштириш ва умумлаштириш сифатини ошириш масалалари**

Маълумки, аудиторлик текшируви натижаларига кўра камчилик ёки қонунбузарликлар аниқланган ёки аниқланмаганлигидан қатъий назар унинг натижалари ҳужжатларда расмийлаштирилиши лозим. Бу эса аудиторлик текшируви натижалари қонунчиликда белгиланган шакл ва мазмундаги расмий равишда тасдиқланган ҳужжатларда акс эттирилиши ва ҳужжатларда келтирилган маълумотлар эса уларнинг манбалари ёки асословчи далиллар

илова қилинган ҳолда бўлишини талаб этади. Бундай ҳужжатлар ва уларга илова қилинадиган далилларни тўплаш, тузиш, сақлаш, расмийлаштириш ва тақдим этиш услубияти Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик текширувини ҳужжатлаштириш” номли 6-сон аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти, “Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларига қўйиладиган талабларни тасдиқлаш тўғрисида”ги 4-сон АФМС, “Эксперт хизматидан фойдаланиш” номли 16-сон АФМС, “Аудиторлик далиллар” номли 50-сон АФМС, ва “Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси” номли 70-сон АФМС каби ҳужжатлар асосида тартибга солиниши белгиланган.

Юқорида номлари келтирилган стандартларнинг талаблари барча аудиторлик ташкилотлари учун расмий аудиторлик хулосаси тайёрлашни кўзда тутадиган аудиторлик текширувини ўтказиш жараёнида(тўғридан-тўғри тавсия характерига эга эканлиги кўрсатилган қоидалар бундан мустасно) мажбурий ҳисобланади. Мазкур стандартларнинг талаблари унинг натижалари асосида расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни кўзда тутмайдиган аудит ўтказилиши пайтида, шунингдек, ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви ва аудитга турдош хизматлар(консалтинг хизматлари) кўрсатишда тавсия тусида бўлади. Агарда аудиторлик текширувлари жараёнида юқорида келтирилган стандартларнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган ҳолларда аудиторлик ташкилоти буни ўзининг иш ҳужжатларида ва аудит (ёки унга турдош хизматлар) учун текширилган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига бериладиган ёзма ҳисоботида мажбурий тартибда келтириб ўтиши белгилаб қўйилган.

Фикримизча, энг аввало, “аудит иш ҳужжатлари” атамаси мазмунига аниқлик киритиш лозим, деб ҳисоблаймиз. Таъкидлаш жоизки, “аудит иш ҳужжатлари” атамасининг мазмуни фақатгина юқорида номлари келтирилган меъёрий ҳужжатларда ва Республикамиз иқтисодчи олимларидан З.Маматов, Б.Ҳамдамов, М.Тулаходжаева ҳамда И.Қўзиёвларнинг илмий тадқиқотлари ва улар томонидан яратилган адабиётларда асосан аудиторлик ҳисоботи ва

хулосасини шакллантириш масалалари ўрганилган. Бирок аудиторлик хисоботи ва хулосасидан бошқа аудит иш ҳужжатларини тайёрлаш ва тақдим этиш услубияти етарли даражада ўрганилмаган ёки баён этилмаган. Биз аудит иш ҳужжатларининг моҳиятини тўлиқ очиқ бериш мақсадида қуйида ушбу атаманинг такомиллашган таърифини келтирдик ва унинг таркибига кирувчи ҳужжатларнинг аниқ рўйхатини ишлаб чиқдик.

*Бизнингча, аудит иш ҳужжатлари бу - аудиторлик текширувини ташкил этиш, ўтказиш ва яқунлаш бўйича аудиторлик ташкилоти, аудиторлик текшируви буюртмачиси ва учинчи шахслар(назорат органлари, харидор ва буюртмачилар, мол етказиб берувчи ва пудратчилар, банк ташкилотлари, дебитор ва кредиторлар)дан олинган маълумотлар акс эттирилган ҳужжатлар тўпламидир.*

Фикримизча, иш ҳужжатлари таркибига киритилиши мумкин бўлган ҳужжатларнинг тахминий рўйхати 6-сон АФМСнинг иловасида келтирилган бўлсада, бироқ мазкур АФМСда иш ҳужжатларининг номлари умумий ва мавҳум мазмунда баён қилинган бўлиб, улар таркибини ҳужжатдан фойдаланувчи учун аниқ ва тўлиқ мазмунда баён қилиш шарт, деб ҳисоблаймиз. Шу маънода бизнинг фикримизча, аудит иш ҳужжатлари таркибига киритилиши мумкин бўлган ҳужжатлар рўйхати қуйидагилардан иборат:

хўжалик юритувчи субъектнинг ташкилий-ҳуқуқий ва ташкилий таркибига доир ахборотлар акс этган ҳужжатлар(корхонанинг ташкилий ва таъсис ҳужжатлар)и;

аудитни режалаштириш босқичида тузилган ҳужжатлар (аудитнинг умумий режаси ва дастурлари ва уларга киритилган қўшимча ва ўзгартиришлар акс эттирилган ҳужжатлар);

бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими тавсифи ҳамда уни ўрганиш натижалари акс эттирилган ҳужжатлар;

текширилатган хўжалик субъектида амалга оширилган хўжалик муомалалари ва бухгалтерия ҳисобварақларининг таҳлили акс эттирилган

дастлабки ва йиғма ҳужжатлар;

аудиторлик текшируви натижалари бўйича аудитор(эксперт)нинг фикр-мулоҳазалари ва хулосалари акс эттирилган оралик ҳужжатлар;

амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини текшириш тестлари ва саволномалари;

хўжалик юритувчи субъект билан аудиторлик шартномаси шартлари бажарилишини таъминлаш бўйича хатлар ёки муҳокама ёзувларининг кўчирма нусхалари;

назорат қилувчи ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар ва учинчи шахсларнинг корхона фаолиятига оид маълумотлари ҳамда текширилаётган хўжалик юритувчи субъектдан олинган тасдиқлаш хатлари;

аудит натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси;

хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва бошқа молиявий ҳужжатларининг кўчирма нусхалари ҳамда бошқа аудиторлик текширувига оид ҳужжатлар;

бошқа аудиторлик текширувига оид ҳужжатлар.

Иш ҳужжатлари аудитни ўтказиётган аудиторлик ташкилоти томонидан тузилган бўлиши ёки аудит ўтказилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг ўзидан ёки бошқа шахслардан олинган бўлиши мумкин.

Фикримизча, аудит иш ҳужжатларининг шаклланиш манбаси ва мазмунига кўра қуйидагича таснифлаш мумкин:

1.Аудиторлик ташкилоти томонидан тузилган(тайёрланган) ҳужжатлар(аудиторлик шартномаси, аудиторлик ташкилотининг мурожаат хатлари, аудит умумий режаси, аудит дастури, аудиторлик саволнома ва тестлари, эксперт хулосаси ёки ҳисоботи, аудиторлик маълумотномаси, аудиторлик текшируви натижалари бўйича қўлёзма маълумотлари, аудиторлик ҳисоботи, аудиторлик хулосаси ва ҳ.к.).

2.Аудиторлик текшируви буюртмачиси томонидан тузилган(тайёрланган) ҳужжатлар(аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича таклиф хати, хўжалик юритувчи субъект раҳбариятининг ёзма тақдимномаси,

корхона низом(устав)и, корхонани рўйхатдан ўтказилганлиги тўғрисидаги гувоҳнома, моддий жавобгарлик шартномалари, таъсис ҳужжатлари, хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсати, бухгалтерия ҳисобининг дастлабки ва йиғма ҳужжатлари, ички назорат тизими ҳужжатлари, текширув жараёнида корхонадаги масъул шахслардан олинган тушунтириш ва тилхатларихамда корхонанинг молиявий ҳисобот шакллари ва ҳ.к.).

3.Аудиторлик текшируви буюртмачиси фаолиятига оид учинчи шахслар томонидан тузилган(тайёрланган) ҳужжатлар(банк хизматини кўрсатиш тўғрисида шартнома, молиявий шартномалар, солиқ маълумотномалари, аввал ўтказилган аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси, банк кўчирмалари, тўлов ҳужжатлари, кредит йиғма жилди, қабул-топшириш маълумотномалари, суд ижро варақалари, шикоят хатлари ва ҳ.к.).

Ўз навбатида, аудит иш ҳужжатларининг юқорида келтирилган ҳар бир туркумини аудит босқичлари(режалаштириш, ўтказиш ва яқунлаш)га кўра ёки уларни аҳамияти, сақланиши, тузиш муддати ва мазмунига кўра, бошқа турларга ажратган ҳолда ҳам ўрганиш мумкин. Бироқ аудитор учун уларни олиш усули, манбаси, муҳимлиги, мазмуни ва шакли аҳамиятли ҳисобланади.

Фикримизча, аудиторлик иш ҳужжатларининг шакли ва мазмуни қуйидаги омилларга бевосита боғлиқ ҳисобланади:

- а) аудиторлик текширувининг шакли ва мақсади;
- б) аудиторлик хулосасининг шакли;
- в) хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият(бизнес)и хусусиятлари ва мураккаблиги;
- г) хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими ҳолати;
- д) аудиторлик ташкилоти ходимлари иши устидан раҳбарлик ва назорат қилишнинг ҳолати;
- е)аудиторлик текширувини ўтказиш жараёнида қўлланилган аудиторлик усуллари ва бажарилган амалларининг тури.

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи

меъёрий ҳужжатларда келтирилган ҳужжатлар аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатлари таркибига мажбурий тартибда киритилади. Иш ҳужжатларининг шакллари агар Ўзбекистон Республикасидаги аудиторлик фаолиятини тартибга солиб турувчи ҳужжатлар бундай шаклларни назарда тутмаган бўлса, аудиторлик ташкилоти томонидан мустақил равишда ишлаб чиқилади. Таъкидлаш жоизки, юқорида номлари келтирилган ҳужжатлар текширувнинг мақсади ва туридан келиб чиққан ҳолда улардан камида иккитадан кўчирма нусхалар олиниб, улар аудиторлик ҳисоботи учун маълумот манбаси бўлиб хизмат қилади. Бироқ фикримизча, аудиторлик текширувининг мақсади ва туридан катъий назар аудитор иш ҳужжатлари таркибида қуйидаги ҳужжатларнинг нусхалари бўлиши ва сақланиши мажбурий ҳисобланади:

- хўжалик юритувчи субъект Низоми;
- хўжалик юритувчи субъект таъсис шартномалари;
- рўйхатга олинганлиги тўғрисидаги гувоҳнома;
- корхонанинг ташкилий-бошқарув тузилиши хусусидаги маълумотлар акс эттирилган ҳужжатлар;
- таъсис ҳужжатлари;
- хўжалик юритувчи субъект ҳисоб сиёсати;
- молиявий ҳисобот шакллари кўрсаткичлари ишончлилигини тасдиқловчи бирламчи ва йиғма бухгалтерия ҳужжатлари;
- аудиторлик текшируви даврига мос келувчи молиявий (статистик ва солиқ) ҳисобот шакллари.

Фикримизча, аудиторлик текшируви жараёнида текширилаётган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятидан текширув учун аҳамиятли бўлган ҳужжатларни олиш учун монографиянинг 6-иловасида келтирилган шакл ва мазмундаги “ҳужжатлар сўрови”ни жўнатиши ва текширув якунида мазкур “ҳужжатлар сўрови” билан тасдиқланган ҳолатда мижоз-корхона раҳбариятига қайтарилишини таъминлаши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

Иш ҳужжатлари аудитни ўтказаетган аудиторлик ташкилотлари мулки таркибида сақланади. Хўжалик юритувчи субъект ҳужжатларининг кўчирма нусхалари, шу жумладан, фотонусхалари аудиторлик ташкилоти иш ҳужжатлари таркибига ушбу хўжалик юритувчи субъектнинг розилиги билан киритилиши мумкин.

Аудит ўтказилган хўжалик юритувчи субъект ва бошқа шахслар, шу жумладан, солиқ ва давлат органлари, аудиторлик ташкилотидан иш ҳужжатларини ёки унинг кўчирма нусхаларини тўлиқ ёки бирор-бир қисмини тақдим этишини талаб қилиш ҳуқуқига эга эмаслар, тўғридан-тўғри Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида кўзда тутилган ҳолатлар бундан мустасно.

Иш ҳужжатларида келтирилган маълумотлар Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонунида келтирилган тамойилларга мувофиқ махфий сақланади ва аудиторлик ташкилоти томонидан ошкор этилиши тақиқланади.

Аудиторлик иш ҳужжатларининг мазмуни қуйидаги маълумотларни ўзида мужассамлаштириши талаб этилади:

- а) аудиторлик текширувини режалаштириш тўғрисидаги маълумотлар;
- б) аудиторлик текширувининг шакли, ўтказиш вақти ва ҳажми тўғрисидаги ёзувлар;
- в) аудиторлик текшируви натижалари бўйича аудиторнинг фикр-мулоҳазалари ва яқуний хулосалари;
- г) аудиторнинг фикр-мулоҳазалари ва яқуний хулосаларини асословчи далиллар тўғрисида маълумотлар.

Шу ўринда таъкидлаш жоизки, аудитор ўз соҳаси бўйича кучли мутахассис бўлиши ёки текширувни тўғри ва аниқ ўтказиши мумкин. Лекин, текширув натижаларини барчага тушунарли ва содда тилда баён этиш, ўрнатилган шакл ва мазмундаги ҳужжатларда акс эттира билмаслиги мумкин. Демак, бизнингча, аудит натижаларини тўлиқ, аниқ ва ўз муддатида иш ҳужжатларида акс эттириш аудиторнинг билими, малака ва маҳоратига

бевосита боғлиқ.

Фикримизча, аудиторлик иш хужжатларида аудиторнинг ўрганган масалалари ва бу масалаларга оид аудиторнинг хулосалари шундай акс эттирилиши лозимки, у билан танишиб чиққан аудитор ўтказилган текширув тўғрисида тўлиқ ва батафсил маълумотга эга бўлсин. Шунингдек, иш хужжатлари таркибига киритилган маълумотлар равшан баён қилинган ва уларнинг моҳияти ҳамда шакллари аниқ-яққол келтирилган бўлиши ва турли хил талқинларни талаб этмаслиги талаб этилади.

Бизнингча, тадқиқотлар натижасида аудиторлик иш хужжатларининг ҳажми ва мазмуни қуйидаги омилларга боғлиқ ҳолда ўзгаришини аниқладик:

- текширилаётган хўжалик юритувчи субъект аудиторлик ташкилотининг янги, яъни, олдинги даврларда текширилмаган буюртмачиси эканлиги;
- хўжалик юритувчи субъект давлат улуши бўлмаган субъект эканлиги;
- аудиторлик текширувининг учинчи томон талаби билан ўтказилаётганлиги;
- текширув натижалари бўйича буюртмачи томонидан махсус ҳисобот талаб этилиши.

Иш хужжатлари аудиторлик текшируви бошлангунига қадар, уни амалга ошириш пайтида ва яқунланиши билан тузилиши лозим. Хўжалик юритувчи субъектга аудиторлик хулосасининг тақдим этилиши вақтида барча иш хужжатлари белгиланган шакл ва мазмунда тузилган ҳамда расмийлаштирилиши тугалланган бўлиши лозим.

Аудитнинг иш хужжатлари таркибига кирувчи хужжатлар уларга киритилган маълумотлар манбаига ҳаволаларни ёки маълумотларни асословчи далилларни ўзида мужассамлаштирган бўлиши талаб этилади. Агар иш хужжатларида шартли белгилардан фойдаланилган бўлса, у ҳолда бундай белгилар тушунтириб берилиши лозим. Ҳар бир иш хужжати ўзининг рақам кўрсаткичига эга бўлиши керак, деб ҳисоблаймиз. Бунда рақам кўрсаткичларини тузиш ва бериш тартиби аудиторлик ташкилотининг ички стандартларида белгиланиши лозим.



Аудиторлик текшируви тугалланиши билан иш ҳужжатлари аудиторлик ташкилотининг архивига мажбурий сақлаш учун топширилиши лозим. Аудиторлик иш ҳужжатларининг сақланиши, уларнинг расмийлаштирилиши ва архивга топширилиши жараёни аудиторлик ташкилотининг раҳбари ёки у томонидан ваколат берилган шахс томонидан ташкил этилади ва назорат қилинади.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик иш ҳужжатларини хўжалик юритувчи субъект аудитида қатнашмаган бошқа аудиторлар ва мутахассисларни танишишига йўл қўймасликни таъминлаши лозим. Шунингдек, аудиторлик ташкилоти иш ҳужжатларининг ишончли сақланишини таъминлаши шарт. Аудит иш ҳужжатларини сақлаш муддати қонунчилик талаблари асосида белгиланади. Бу ҳужжатларни сақлаш тартиби, муддатлари, улардан фойдаланиш тартиби, фойдаланишга доир чекловлар аудиторлик ташкилотининг ички стандартида белгилаб қўйилиши шарт.

Иш ҳужжатларининг йўқолиши ёки йўқ бўлиши юз берган ҳолларда аудиторлик ташкилотининг раҳбари махсус комиссия тузиш орқали тегишли маълумотнома билан расмийлаштирилувчи хизмат терговини ўтказиши талаб этилади. Иш ҳужжатларининг аудиторлик ташкилотидан олинishi Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида белгиланган ҳолларда ва тартибда, фақатгина унга ваколатли бўлган органлар томонидан амалга оширилиши мумкин.

Фикримизча, юқорида таъкидланганидек, аудиторлик текшируви жараёни оралиғида тузиладиган иш ҳужжатларнинг мазмуни ва шакли аудиторлик ташкилотининг ички стандартлари талаблари асосида тартибга солиниши сабабли айниқса, бу ҳолат ички стандартлар талаб даражасида ишлаб чиқилмаслиги натижасида амалиётда айрим аудиторлик ташкилотлари томонидан текширувнинг оралиқ ҳужжатлари шакли ва мазмуни талаб даражасида расмийлаштирилмаслиги оқибатида текширувларни айрим ҳолларда сифатсиз ўтказилишига олиб келмоқда. Бу эса аудиторлик текшируви босқичлари натижаларини аниқ шакл ва мазмундаги ҳужжатда акс

эттириш услубиятини такомиллаштиришни тақозо этади.

Бизнингча, аудит босқичлари натижаларини текширув ҳажми, корхонанинг текширилаётган объекти хусусиятлари ва текширувда аниқланган камчиликларнинг жиддийлик даражасига асосланган ҳолда “аудиторлик маълумотномаси” деб номланган ҳужжатда акс эттириш мақсадга мувофиқдир. Бу борада, МДХ давлатлари аудиторлик амалиётига эътибор қаратсак, Уларнинг аксариятида (Россия, Беларусь Республикаси, Қозоғистон, Молдова) оралик аудиторлик текшируви натижалари “далолатнома” ёки “акт” деб номланган ишчи ҳужжатда акс эттирилса, Республикамиз амалиётида “хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш ва текширишларни рўйхатга олиш китобини юритиш тартиби тўғрисида Низом”нинг 31-бандига мувофиқ “Текширишлар натижалари далолатнома (маълумотнома) билан, зарур ҳолларда эса аниқланган камчиликларни бартараф этиш тўғрисидаги кўрсатма билан ҳам расмийлаштирилади” дейилган. Фикримизча, “далолатнома” назорат амалиётида одатда тафтиш тартибидаги текширувлар жараёнида тузилиб, унда ҳуқуқни муҳофаза қилувчи ёки назорат қилувчи орган томонидан аниқланган камчиликларни бартараф этиш бўйича аниқ жавобгарлик (хайфсан, огоҳлантириш, жарима ва пеня, лавозимни ўзгартириш) чоралари далолатномада қатъий қарор шаклида кўрсатилади. Бу эса аудиторлик фаолиятининг мустақиллик ва холислик тамойилларига зид ҳисобланади<sup>16</sup>. Шунингдек, Ўзбекистон аудиторлик амалиётида амалда бўлган “Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни, амалдаги аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларида ҳамда аудитга оид ўқув адабиётларида аудиторлик текширувининг оралик натижалари қандай шакл ва мазмундаги ҳужжатда акс эттирилиши лозимлиги аниқ кўрсатилмаган. Фақатгина Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2006 йил 29 декабрда 1650-сон билан рўйхатга олинган “Хўжалик юритувчи субъектлар

---

<sup>16</sup> 2<sup>1</sup>-модда. Ўзбекистон Республикасининг 2007 йил 17 сентябрдаги ЎРҚ-110-сонли қонуни билан киритилган — ЎР ҚХТ, 2007 й., 37-38-сон, 378-модда

фаолиятини текшириш ва текширишларни рўйхатга олиш китобини юритиш тартиби тўғрисида Низом”нинг 31-бандида “Текширишлар натижалари далолатнома (маълумотнома) билан, зарур ҳолларда эса - аниқланган камчиликларни бартараф этиш тўғрисидаги кўрсатма билан ҳам расмийлаштирилади” дейилган. Юқоридаги фикрларни инобатга олган ҳолда, бизнингча, текшириладиган корхонада текширилган объект(муомала)ларнинг кўлам(ҳажм)ига мувофиқ аудитор томонидан текширув натижалари қуйидаги икки ҳужжатда умумлаштирилиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

- 1.Оралик аудиторлик маълумотномаси;
- 2.Умумий аудиторлик маълумотномаси.

Бунга мисол қилиб, товар-моддий захиралар аудити натижалари умумий аудиторлик маълумотномасида акс эттирилса, товар-моддий захиралар таркибига кирувчи товар, тайёр маҳсулот, материаллар, ярим тайёр маҳсулотлар аудити натижалари бўйича оралик аудиторлик маълумотномаси тузишни тавсия этамиз. Бунда барча оралик аудиторлик маълумотномаси маълумотлари асосида умумий аудиторлик маълумотномаси тузилиши ва уларда тўпланган далиллар илова қилинган ҳолда расмийлаштирилиши шарт, деб ҳисоблаймиз.

Таъкидлаш жоизки, амалдаги аудиторлик фаолиятига оид қонун ва қонуностиҳужжатларда ва ўқув адабиётларида аудиторлик текшируви оралиғида тузиладиган иш ҳужжатларининг мазмуни, шакли ва уларни расмийлаштириш тартиби қатъий белгилаб берилмаганлиги, қонун ҳужжатларида белгиланган намунавий шакл ва мазмундаги ҳужжатларда акс эттирилмаслиги оқибатида аудит натижаларини тўлиқ ва аниқ ҳужжатлаштирилмаслигига сабаб бўлади. Биз, юқоридаги масалага аниқлик киритиш мақсадида, аудиторлик текширувининг оралик натижаларини “аудиторлик маълумотномаси” деб номланган ҳужжатда акс эттирилиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.Тадқиқотлар натижасида мазкур жараённи такомиллаштириш мақсадида “аудиторлик маълумотномаси”нинг намунавий шакли ишлаб чиқилди ва ушбу намунавий шаклдан фойдаланиш

бўйича 230-сон «Аудиторлик ҳужжатлари» номли халқаро аудит стандартига кўшимча ҳамда ўзгартиришлар киритиш тавсия этилди (монография 7-илоvasи).

Текшириш натижалари тўғрисидаги маълумотнома текширилаётган хўжалик юритувчи субъектга топширилган кун текширишни ўтказиш тугаган кун ҳисобланади. Текширилаётган хўжалик юритувчи субъект тешириш натижалари тўғрисидаги маълумотномани олишдан бош тортганда, аудиторлик гуруҳи раҳбари бу ҳақда текшириш натижалари тўғрисидаги маълумотномага тегишли ёзув киритади ва шу пайтдан эътиборан текшириш тугаган ҳисобланади. Бу ҳолда текшириш натижалари тўғрисидаги маълумотноманинг бир нусхаси хўжалик юритувчи субъектга почта орқали буюртма хат билан юборилади.

Бизнингча, аудиторлик маълумотномаси аудиторларнинг ўзлари томонидан ҳар бир объект текшируви якунида компьютер графикаси асосида тегишли рақамланган, тоза қоғозда расмийлаштирилиши лозим. «UZKABEL» акциядорлик жамияти кўшма корхонаси ва «Grant Thornton» аудиторлик ташкилотида ўтказилган тадқиқотлар натижасида аудиторлик маълумотномасининг мазмуни қуйидаги ахборотлардан иборат бўлиши лозим:

1) текширув ўтказилган жой, маълумотнома тузилган сана (*масалан, 2018 йил 10 март, "А" АЖ материаллар ҳисоби бўлими, Самарқанд ш., Абай кўчаси, 13*);

2) текширув ўтказиш учун асос (*аудиторлик шартномаси рўйхат рақами ва санаси, аудиторлик ташкилоти раҳбари (гуруҳ раҳбари) буйруғи, аудит режаси ва дастури*);

3) аудиторлик текширувишакли ва уни ўтказиш даври (*мажбурий, ташаббус тарзидаги ва назорат қилувчи ёки ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар ташаббусига кўра аудит, текшириладиган ҳисобот даври*);

4) текширувни ўтказган аудитор (ёрдамчи аудитор ва эксперт) лик гуруҳи аъзоларининг фамилияси, исми, отасининг исми ва лавозими;

5) текширилаётган объектга масъул раҳбарнинг фамилияси, исми, отасининг исми ва лавозими;

6) текширилаётган корхонанинг таъсис ҳужжатларига кўра юридик шахснинг тўлиқ номи, текширув даврида раҳбарлик вазифаларини ёки бухгалтерия ҳисоби юритиш вазифаларини амалга оширган мансабдор шахсларнинг фамилияси, исми, отасининг исми;

7) корхонанинг жойлашган жойи (почта манзили), банк реквизитлари, шунингдек, унинг идентификация рақами(текширув объекти хусусиятларига мувофиқ талаб этилганда);

8) аввал ўтказилган текширувлар тўғрисидаги маълумотлар *(агарда зарурат бўлса, бунда олдинги солиқ назорати, аудиторлик текшируви ва давлат молиявий назорат бошқармаси текширувлари ҳамда текшируви натижалари бўйича қабул қилинган чоралар тўғрисида қисқача маълумотлар)*;

9) текширилаётган давр ва текширув ўтказиш учун корхона томонидан тақдим этилган ҳужжатлар тўғрисидаги умумий маълумотлар;

10) текширув натижасида аниқланган камчиликлар ва уларни пайдо бўлиш сабаблари тавсифи;

11) текширув натижалари бўйича аудитор(аудиторлик гуруҳи раҳбари)нинг яқуний фикр ва хулосалари *(аниқланган камчиликларнинг жиддийлик даражаси ва уларнинг молиявий ҳисобот кўрсаткичларига таъсири кўрсатилади, бундай аломатлар аниқланмаган тақдирда бу ҳам маълумотномада кўрсатилиши шарт)*;

12) аниқланган камчиликларни бартараф этиш ёки келгусида такрорланмаслиги юзасидан берилган таклифлар*(ҳар бир аниқланган камчилик юзасидан таклифлар алоҳида баён этилиши лозим)*;

13) аудиторлик маълумотномасини тайёрлаган ва текширув натижаларини тасдиқловчи аудиторлик гуруҳи аъзоларининг тасдиқловчи белгилари ёки имзолари;

14) маълумотнома мазмуни билан танишган ва унинг нусхасини олган

ёки текширув натижасидан норози бўлган масъул шахслар тўғрисида маълумотлар.

Маълумотномада юқоридаги талабларнинг мазмуни аниқ ва батафсил баён этилиши лозим. Уларда текширувнинг бориши ва унинг натижалари етарли даражада ва тўлиқ мазмунда акс эттирилиши шарт. Бироқ амалиётда аудиторлар текширув натижалари акс эттирилган ҳужжатларда барча талаб қилинадиган шартлар ҳар доим ҳам акс эттирилавермайди. Бизнингча, амалиётда аудит натижаларини расмийлаштириш чоғида аудиторлар томонидан одатда қуйидаги четга чиқишлар энг кўп учрайди:

маълумотномада аудиторнинг фамилияси, исми ва шарификискартирилган мазмунда кўрсатилмайди;

почта манзили ўрнига текширилаётган корхонанинг аудиторлик текшируви ўтказилаётган объектлари жойлашган манзили аниқ кўрсатилмайди;

бундан аввалги ўтказилган текширувлар тўғрисидаги маълумотлар кўрсатилмайди;

корхонанинг текширув учун тақдим этган ҳужжатлари тўғрисидаги маълумотлар ёки аудиторлик далиллари мавжуд бўлмайди;

аниқланган камчиликлар мазмуни, уларни пайдо бўлиш сабаблари ва аниқланган камчилик қандай қонун ҳужжатлари талабларининг бузилиши эканлигининг сабаблари аниқ очиқ берилмайди;

текширув натижалари бўйича аудитор(аудиторлик гуруҳи раҳбар)ининг хулоса ва яқунлари тўлиқ баён этилмайди.

Аудиторлик гуруҳи раҳбари тузилган аудиторлик маълумотномаларда юқоридаги каби ҳолатларнинг йўқлигини назорат қилиши, агарда камчиликлар мавжуд бўлган тақдирда аудиторлик гуруҳи раҳбари маълумотномада хатолар ёки камчиликларни тузатиши ва тегишли далиллар етарли даражада тўпланганидан сўнг маълумотномаларни қабул қилиб олиши лозим, деб ҳисоблаймиз.

Фикримизча, аудиторлик маълумотномаси камида 2 нусхада тузилиши

ва уларга текширув объектлари бўйича тўпланган далиллар ҳам ҳар бир маълумотномага камида бир нусхадан илова қилиниши шарт. Унинг барча нусхалари текширувни ўтказган аудитор ёки аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан имзоланиши лозим. Ўз навбатида ўрнатилган тартибда тасдиқланган маълумотнома аудиторлик ҳисоботини тайёрлашда асос сифатида фойдаланилади. Бироқ аудиторлик амалиётида кўпинча оралик аудит натижалари 1 нусхадан иборат бўлган ҳужжатларда тузилади ёки оралик аудиторлик текширувининг натижалари стандарт мазмун ва шаклдаги ҳужжатларда умумлаштирмаслик ҳолатлари кўп учрайди.

Бугунги кунда аудиторлик текширувлари жараёнида мижозлар томонидан аудиторларга молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончилигини тавсифловчи барча ҳужжатларни атайлаб ёки билмасдан тўлиқ ва ўз муддатида тақдим этилмаслик ҳолатлари кўплаб кузатилмоқда. Бу эса, айрим ҳолларда мижоз томонидан далиллар тўлиқ тақдим этилмаслиги оқибатида аудиторлик ташкилоти томонидан мижоз фаолиятига ишончсиз ёки асоссиз хулоса ёки баҳо берилишига сабаб бўлмоқда.

Шунингдек, аудиторлик текшируви натижалари ёки текширувнинг бориши бу тўпланган далилларнинг ишоччилиги ёки тўғрилигига бевоста боғлиқ. Бироқ аудиторлик амалиётида тўпланган далиллар ишончилигига қуйидаги омиллар жиддий таъсир этиши мумкин:

1. Ўзаро боғлиқ ҳамкорларнинг мавжудлиги.
2. Ўзаро боғлиқ томонлар билан муомалалар бўйича счётлар қолдиғи.
3. Гаров таъминоти сифатида қўйилган активларнинг мавжудлиги.
4. Корхонанинг барча активлари бўйича мулкый ҳуқуқнинг мавжуд эмаслиги.
5. Учинчи томонга берилган кафолатларнинг мавжудлиги.
6. Амалдаги ва шартли мажбуриятларнинг мавжудлиги.
7. Ҳисобот даври бўйича суд даъволари(ижро варақалари)нинг мавжудлиги.
8. Ҳисобот санасидан кейин, бироқ, аудиторлик ҳисоботи тақдим этилган

санагача амалга оширилган муомалаларнинг мавжудлиги.

9. Энг кам таннарх ёки сотишнинг соф қиймати бўйича ТМЗ ҳисоби.

10. Мижознинг молиявий ҳисоботда акс эттирилган активлар ва мажбуриятлар баланс қийматини жиддий тарзда ўзгартириши мумкин бўлган режаларнинг мавжудлиги.

11. Мижоз муайян маҳсулот турини ишлаб чиқаришни тугатишни режалаштирмаётгани, эскирган ТМЗларнинг кўпайиш ҳолати ёки юзага келиши бўлиши мумкин бўлган бошқа режаларнинг мавжудлиги.

12. Мижоз яқин келажакда ўз фаолиятини ўзгартиришни режалаштирмаётгани.

Фикримизча, юқоридаги дастлабки тўққиз банд бўйича ахборотларни аудитор текшириляётган субъектда мавжуд бўлган ҳужжатли далиллардан олиши мумкин. Бироқ агар унга гаров шартномалари ёки кафолат мажбуриятлари тақдим этилмаган бўлса, бу мижоз ҳар доим ҳам гаровга қўйилган мол-мулк ёки берилган кафолат мажбуриятларига эга эмаслигини билдиравермайди. Шу сабабли, далил сифатида аудитор мижоздан ушбу масалалар бўйича ишларнинг амалдаги ҳолати очиқ бериладиган тақдимнома хат олиши шарт. Лекин 10 ва 12-бандларда кўрсатилган ахборотларнинг ягона далили эса фақат мижознинг тақдимнома хати бўлиши мумкин. Аудиторлик ташкилоти учун раҳбариятнинг тақдимнома хатини аудиторлик хулосаси тақдим этилгунигача хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбари имзолаган ҳолда тақдим этиши лозим.

Аудиторлик ташкилотларида ўтказилган тадқиқотлар натижасида, текширувлар жараёнида хўжалик юритувчи субъектлар томонидан аудиторларга молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончилигини асословчи айрим ҳужжатларни атайлаб ёки билмасдан тўлиқ ва ўз муддатида тақдим этилмаслик ҳолатлари кўплаб кузатилди.

Бу эса, айрим ҳолларда текшириляётган субъект томонидан далиллар тўлиқ тақдим этилмаслиги оқибатида, аудиторлик ташкилоти томонидан хўжалик субъект фаолиятига ишончсиз ёки асоссиз хулоса берилишига сабаб



бўлмоқда. Бизнингча, юқоридаги каби ҳолатларга йўл қўйилмаслигини таъминлаш учун аудиторлик ташкилоти текширилаётган субъект раҳбариятидан текшириладиган ҳужжатлар тўлиқ тақдим этилишини кафолатловчи тақдимнома хат олиши ҳамда бу хатни аудиторлик ҳисоботи тақдим этилишидан аввал олиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Шунингдек, 580-сон “Ўзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандарти ва бошқа аудитга оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда мазкур тақдимнома хатнинг стандарт шакли тавсия этилмаганлиги сабабли амалиётда хат мазмуни ва шакли турлича талқин этилмоқда ва бу ҳолат аудитор учун хатнинг аҳамияти ва самарасини аниқ кўрсатмаяпти, монографияда тақдимнома хатнинг намунавий шакли ва мазмунини тавсия этилди(2.2-расм).

Бизнингча, юқорида тавсия этилган тақдимнома хатни амалиётда қўлланилишини таъминлаш мақсадида кенг жамоатчилик муҳокамаси учун [www.regulation.gov.uz](http://www.regulation.gov.uz) портали ва молия вазирлиги веб-сайтига жойлаштирилган Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни янги лойиҳасининг “Хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик текшируви ўтказилаётгандаги ҳуқуқ ва мажбуриятлари” номли 36-моддасига хўжалик юритувчи субъектнинг мажбуриятлари таркибига қўшимча тарзда қуйидаги мажбурият турини киритишни тавсия этамиз:

*Аудиторлик ташкилотига молиявий ҳисобот тўғрисида адолатли ва ишончли хулосани шакллантиришга хизмат қилувчи барча ахборотлар тақдим этилганлигини асословчи расмий тасдиқланган тақдимнома хатни аудиторлик ҳисоботи бериладиган санада тақдим этиши.*

Юқоридаги 2.2-расмда келтирилган мазмунда акс эттириладиган тақдимнома хатда, аввало, мижоз амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга асосан молиявий ҳисоботнинг ишончли тарзда тақдим этилганлиги учун ўз жавобгарлигини эътироф этишини акс эттириши зарур, чунки аксарият хўжалик субъектлари раҳбарлари аудиторлик текшируви шартномасини имзоласаларда, аудиторлик текшируви тугагач, жавобгарлик тўлалигича аудиторнинг зиммасига юкланади деб ҳисоблайдилар. Айрим аудиторлик

ташкilotлари эса бундай тақдимнома хатнинг аҳамияти ва заруратини тўлиқ тушунмасликлари оқибатида бунга жиддий эътибор қаратишмаяпти.

**“Grant Thornton” аудиторлик  
ташкilotи раҳбари Н.Каримовга  
“UZKABEL” АЖ раҳбари томонидан**

**ТАҚДИМНОМА ХАТ**

Мазкур тақдимнома хат сиз ўтказаятган “\_\_\_\_\_” хўжалик юритувчи субъектнинг \_\_\_\_\_ йил 31 декабрида тузган ҳисобот даври бўйича \_\_\_\_\_ санадаги биз билан тузилган №\_\_ сонли мажбурий аудит ўтказиши тўғрисидаги аудиторлик шартномасига мувофиқ Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятига доир қонун ҳужжатлари ва аудитнинг халқаро стандартларига асосан бизнинг молиявий ҳисобот тўғрисида адолатли ва ишончли хулосани шакллантириши мақсадида юборилаяпти.

Биз Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятига оид қонун ҳужжатлари ва аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ тузилган аудиторлик шартномасининг шартларида баён этилган барча мажбуриятларимизни тўлиқ бажардик.

Хусусан, Сизга, Биз томонимиздан молиявий ҳисобот тўғрисида ишончли ва адолатли фикр шакллантиришга хизмат қилувчи текширилаётган ҳисобот даврига оид қуйидаги ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар тақдим этилди:

- Хўжалик юритувчи субъектнинг ташкилий-ҳуқуқий ва ташкилий таркибига доир ахборотлар (хўжалик юритувчи субъектнинг рўйхатга олиш тўғрисидаги ҳужжатлар, хўжалик юритувчи субъект устави, хўжалик юритувчи субъектнинг ишлаб чиқариш ва ташкилий тузилмаларини тартибга солувчи ҳужжатлар, унинг филиаллари ва шубъа жамиятлари тўғрисидаги ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар);

- Хўжалик юритувчи субъектнинг таъсис ҳужжатларидан, шунингдек бошқа муҳим юридик ҳужжатлардан кўчирмалар ёки нусхалар (хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сифосини ва унга ўзгартиришлар киритишни тартибга солувчи ҳужжатлар, кузатув ва (ёки) ижроия органлари акциядорлар йиғилишларининг ёхуд хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа шу сингари бошқарув органлари мажлислари баённомалари);

- Хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими фаолиятига оид ҳужжатлар (инвентаризация далолатномалари, ички аудитнинг йиғма ҳисоботлари, ички назорат жараёнида аниқланган камчиликлар ва уларни бартараф этишга оид амалга оширилган чора-тадбирлар ҳужжатлари, аудитор маслаҳатчиларининг ички ҳисоботлари);

- Хўжалик юритувчи субъектда амалга оширилган муомалалар ва улар бўйича бухгалтерия счётлари қолдиқлари тўғрисидаги ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар (хўжалик юритувчи субъект билан тузилган шартномалар ёки битимлар);

- Хўжалик юритувчи субъект фаолияти (бизнеси)нинг йўналишлари ва муҳим кўрсаткичлари таҳлили тўғрисидаги ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар (жорий ва келгуси давр учун тузилган бизнес-режалар, сметалар, лойиҳалар);

- Хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик текширувудан ўтказиши муносабати билан бошқа аудиторлик ташкilotлари, экспертлар ва учинчи шахслар билан олиб борилган ёзишмаларининг нусхалари (аввалги давр солиқ текширувлари материаллари ва суд даъволари бўйича ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар);

- Хўжалик юритувчи субъект билан аудит жараёнида юзга келган масалалар, шу жумладан, аудит ўтказиши шартлари бўйича учрашувлар вақтидаги ёзишмалар ёки муҳокама ёзувларининг нусхалари (хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти ва ижроичи ходимлари билан суҳбатлардан олинган маълумотлар, хўжалик юритувчи субъектнинг асосий ишлаб чиқариш бўлиmlари ва ошборларини текширишдан олинган ахборотлар);

- Хўжалик юритувчи субъектдан олинган тасдиқлаш хатлари (масъул шахслар бўйича тушунтириш ва тилхатлари);

- Хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ва бошқа молиявий ҳужжатларидан нусхалар (молиявий, статистик ва ички тузилмавий ҳисоботлар).

Биз томонимиздан текширилаётган давр бўйича молиявий ҳисобот тузилган санадан кейин юз берган муомалалар бўйича молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ очиб беришни талаб қиладиган барча воқеаларга тузатишлар киритилди ёки улар мазмунини очиб берилди. Хўжалик юритувчи субъектдаги айрим тузатилмаган хатоларнинг таъсири жами молиявий ҳисобот маълумотларининг ишончлилигига жиддий таъсир этмайди. Тузатилмаган хатоларнинг рўйхати тақдимнома хатга илова қилинади.

Биз, сизга хўжалик юритувчи субъектда молиявий ҳисоботнинг жиддий бузилишига таъсир этиши мумкин бўлган барча омиллар акс эттирилган ҳужжат (ахборот)ларнинг мазмунини тўлиқ очиб бердик ва ўрнатилган тартибда тақдим этдик. Биз сизга ўзимизга маълум бўлган субъектга дахл қилувчи ходимлар томонидан амалга оширилган барча молиявий ҳисобот ишончлилигига жиддий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатларни тўлиқ ҳажмда очиб бердик. Шунингдек, Биз Сизга субъект билан ўзаро боғланган томонлар ва бизга маълум бўлган боғланган томонлар бўйича барча муносабатлар ҳамда муомалалар мазмунини очиб бердик.

Хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти объектив аудиторлик хулосасини шакллантириш учун Сизга барча ҳужжатларни тўлиқ ҳажмда тақдим этди ва бу ҳужжатлардаги маълумотларни ишончли (ҳақиқатга мослиги) ва амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мослигини қафолатлаймиз.

**“UZKABEL” АЖ раҳбари**

**Ф.Каримов**

(имзо ва муҳр)

## 2.2-расм. Тақдимнома хат<sup>17</sup>

Фикримизча, мазкур тақдимнома хатнинг аҳамияти шундаки, биринчидан, аудиторлик текширувудан кейинги текширувларда молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигига таъсир этувчи айрим ҳужжатлар

<sup>17</sup>Муаллиф томонидан тузилган

ўрганилмаганлиги учун молиявий ҳисоботдаги жиддий бузилишларга мижоз раҳбарияти жавобгарлиги таъминланади. Иккинчидан, бу ҳужжат аудиторлик ташкилоти учун аудиторлик риски, яъни келгусида аудиторнинг жавобгарлик даражасини янада пасайтиради.

Шунингдек, тақдимнома хатда мижоз раҳбарияти ўзида мавжуд бўлган, текширув давридаги барча бирламчи бухгалтерия ҳужжатлари, шартномалар, таъсисчилар йиғилишлари ва кузатув кенгаши мажлисларининг баённомаларини тақдим этганлигининг эътирофи юқорида келтирилган тақдимнома хат бандларида аниқ қайд этилиши лозим. Бунинг сабаби шундаки, республикамиз аудиторлик амалиётида, мижоз-корхоналар томонидан аудиторга компанияда мавжуд бўлган барча ҳужжатларни, масалан, айрим олди-сотди шартномаларини тақдим этмаслик ҳоллари учраб туради. Бироқ уларни кейинчалик бошқа текширувчи органларга тақдим этади. Натижада молиявий натижаларни аниқлаш, солиқларни ҳисоб-китоб қилиш, шунингдек, аудиторлик хулосасини шакллантиришда хатолар келиб чиқади. Ушбу шартномалар текширув вақтида тақдим этилмаганлигини исботлаш учун аудитор барча текширилган ҳужжатлар рўйхатини тузиши лозим. Агар аудиторлик текшируви ва аудиторлик хулосаси берилганидан кейин аудиторлик текширувига тақдим этилмаган ҳужжатлар аниқланса, аудит миқёсини чеклаш чоғида йўл қўйилган молиявий ҳисоботдаги жиддий бузилишлар учун мижоз раҳбарияти жавобгар ҳисобланади. Аудиторлар эса, текширув якунида текширилган ҳужжатлар ва тақдимнома хатдаги ҳужжатлар рўйхатини ўзаро солиштириш орқали таҳлил қилиш натижасида бу ҳолатни баҳолайди.

Маълумки, текширувнинг энг муҳим босқичларидан бири бу унинг якуний босқичидир. Чунки мазкур босқичда, текширув натижалари умумлаштириб, аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси шакллантирилади. Бизнингча, аудиторлик текширувининг якуний босқичи жараёнларини қуйидаги 4 босқичда амалга оширилиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

1. Аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш.

- 2.Аудиторлик ҳисоботини тузиш ва тасдиқлаш.
- 3.Аудиторлик хулосасини шакллантириш ва расмийлаштириш.
- 4.Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини мижоз раҳбариятига тақдим этиш.

Иқтисодиёт фанлари доктори Р.Д.Дусмуратовнинг таъкидлашича, “аудит натижаларини баҳолаш ишлари асосан қуйидагиларни ўз ичига олади: ишчи ҳужжатларни шарҳлаш ва якуний ишчи ҳужжатларни тайёрлаш; аниқланган камчиликларнинг жиддийлик даражасини баҳолаш; аудиторлик далилларнинг етарлилигини баҳолаш; фаолият кўрсатаётган корхона принципи билан боғлиқ омилларни баҳолаш; молиявий ҳисоботдаги ахборотларни тақдим қилиш ва баён қилиш; ҳисобот тузилганидан сўнг содир бўлган ҳодисаларни баҳолаш; текширув натижалари бўйича аудиторнинг мижоз-корхона раҳбариятига тақдим қиладиган ёзма ахборотини тузиш; аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузиш”<sup>18</sup>.

Тадқиқотлар натижасида аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш жараёни қуйидаги 2.2-жадвалда келтирилган босқичлар ва амаллар асосида амалга оширилса, аудиторлик текширувининг самарадорлиги янада ошади, деган хулосага келинди.

2.2-жадвал

Аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш амаллари<sup>19</sup>

№	Умумий вазифалар	Бажариладиган аудиторлик амаллари
1	Аудиторлик далилларининг етарлилиги, улардаги ахборотлар мазмунининг тўлиқ очиб берилганлиги ва уларнинг ишончлилигини баҳолаш	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Аудиторлик умумий режаси ва дастурида белгиланган ҳар бир вазифа бўйича тўпланган далилларнинг етарлилигини таҳлил қилиш;</li> <li>- Тўпланган далилларни ўрнатилган тартибга мувофиқ шакл ва мазмундаги ҳужжатлар асосида тасдиқланганлигини ўрганиш;</li> <li>- аниқланган камчиликлар юзасидан моддий-жавобгар шахслардан аниқланган ҳолат бўйича зарур тушунтиришлар олиш;</li> <li>- Тўпланган далилларни мижознинг ўзаро боғлиқ тарафлари ёки учинчи шахслар маълумотлари билан солиштириш;</li> </ul>
2	Текширилган мижоз фаолияти билан боғлиқ омилларни ўрганиш ва уларнинг мижоз молиявий ҳисоботига	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолиятига таъсир қилувчи ички ва ташқи омиллар таъсирини баҳолаш;</li> <li>- Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятининг ташкилий ва таркибий тавсифига оид омилларни ўрганиш.</li> </ul>

<sup>18</sup> Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. - Тошкент: Ўзбекистон Миллий энциклопедияси, 2003. – 612 б.

<sup>19</sup> Муаллиф томонидан тайёрланган

	таъсирини баҳолаш	
3	Молиявий ҳисоботдаги ахборотларни тақдим қилиш ва баён қилиш ҳолатини ўрганиш	Мижознинг молиявий ва статистик ҳисоботларидаги кўрсаткичларнинг амалдаги бирламчи ҳужжатлар маълумотларига мослиги, тўғрилиги ва ўз муддатида фойдаланувчиларга тақдим этилганлигини ўрганиш ва баҳолаш.
4	Молиявий ҳисобот тузилганидан сўнг содир бўлган ҳодисаларни баҳолаш	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Мижоз молиявий ҳисоботларида қутилмаган фойда даромад сифатида кўрсатилмаганлигини ўрганиш;</li> <li>- Мижоз молиявий ҳисоботида тушунтиришлар ва изоҳлар хатида миқдор фаолиятидаги қутилмаган ҳолатларни тавсифловчи ахборотнинг мазмуни, уларни келгусидаги натижаларга таъсири, молиявий таъсирни баҳолаш ёки бундай баҳолаш ўтказиш мумкин эмаслиги бўйича ахборотларнинг очиқ берилганлигини ўрганиш;</li> <li>- Хўжалик юритувчи субъект томонидан қутилмаган вазиятларнинг оқибатлари ва уларнинг миқдор молиявий натижаларига таъсирини объектив баҳоланганлигини ўрганиш;</li> <li>- Мижоз молиявий ҳисоботидаги фавқулодда зарарларнинг мавжудлиги ва уларни молиявий ҳисоботларда мажбурият сифатида тўлиқ очиқ берилганлигини ўрганиш;</li> </ul>
5	Тўпланган далиллар асосида оралиқ текширув натижаларини аудиторлик иш ҳужжатларида умумлаштириш	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Тўпланган далиллар асосида оралиқ аудиторлик маълумотномасини расмийлаштириш;</li> <li>- Оралиқ аудиторлик маълумотномалари асосида ҳар бир текширув объекти бўйича умумий аудиторлик маълумотномасини тайёрлаш ва расмийлаштириш</li> </ul>
6	Аниқланган камчиликларнинг жиддийлик даражасини баҳолаш	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Расмийлаштирилган аудиторлик маълумотномаларидаги камчиликларни пайдо бўлиш сабабларини таҳлил қилиш;</li> <li>- Аудиторлик маълумотномаларида акс эттирилган камчиликларни пулда ифодалаш ва уларни миқдор молиявий натижаларига таъсирини баҳолаш;</li> <li>- Текширувда аниқланган камчиликларни пайдо бўлиш сабаблари ва уларни тузатиш ҳамда келгусида такрорланмаслиги юзасидан тегишли амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;</li> </ul>
7	Текширув натижалари бўйича аудиторнинг миқдор раҳбариятига ёзма ахборот хатини тайёрлаш ва тақдим этиш	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан текширувда аниқланган камчиликларни пайдо бўлиш сабаблари ва уларни тузатиш ҳамда уларни келгусида такрорланмаслиги юзасидан миқдор раҳбариятига ёзма ахборот хатини тайёрлаш;</li> <li>- Аудиторнинг аудитни ўтказиш натижалари бўйича ёзма тақдимномани тайёрлаш ва миқдор раҳбариятига тақдим этиш;</li> </ul>
8	Халқаро стандартларга мувофиқ аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тайёрлаш ҳамда миқдор раҳбариятига тақдим этиш	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Аудитнинг халқаро стандартларида келтирилган шакл ва мазмундаги аудиторлик ҳисоботи таркибий қисмларини шакллантириш ва тасдиқлаш;</li> <li>- Аудиторлик ҳисоботи тақдим этилишидан аввал, миқдор раҳбариятидан 580-сон “Ёзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандартига мувофиқ расмий тақдимнома хат олиш;</li> <li>- Аудитнинг халқаро стандартларида келтирилган шакл ва мазмундаги аудиторлик хулосаси шаклини тайёрлаш ва расмийлаштириш;</li> <li>- Тузилган аудиторлик ҳисоботи ва хулосасининг нусхаларини миқдор раҳбариятига тақдим этиш.</li> </ul>

Биз, изланишлар натижасида аудиторлик текшируви якунида аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан “аудиторлик текшируви тўлиқ якунланганлигини аниқлаш бўйича саволнома” ўтказишни тавсия этамиз ва бу саволноманинг намунавий шаклини аудиторлик ташкилотларида қўлланилиши натижасида ижобий самарага эришилди (8-илова). Тавсия этилган шакл ва мазмундаги мазкур саволноманинг аҳамияти шундаки,

якуний босқичда аудиторлар томонидан амалга оширилган барча аудиторлик амалларини тўлиқ ҳажмда бажарилганлиги, тузиладиган ва мижоз-корхонага тақдим этиладиган ҳужжатларнинг ҳолатини аниқлаш ҳамда бажарилмай қолган баъзи амалларни якунлаш имконини беради.

## III БОБ. АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ ЎТКАЗИШНИНГ УСЛУБИЙ МАСАЛАЛАРИ

### 3.1-§. Аудиторлик фаолиятининг услубий муаммолари тавсифи

Бугунги кунда аудит жамият тарихий тараққиёти давомида синалган иқтисодий амалиёт сифатида юзага келган. Аудитнинг ривожланиш тарихи нафақат қоидалар ва тамойиллар билан мустаҳкамланган аудитнинг халқаро стандартлари асосидаги амалий тавсияларни, балки унинг амалий фаолияти ва ривожланиш истиқболларини тушунтириб берувчи муҳим мустақил аҳамиятга эга илмий тушунчаларни ҳам ишлаб чиқди. Шу билан бирга аудитни мустақил фан сифатида тан олиш масаласи ҳозирги кунга қадар мунозарали бўлиб келмоқда. Таъкидлаш жоизки, кейинги вақтларда Россиялик иқтисодчи олимлар тадқиқотларида аудитни мустақил фан сифатида тан олиш, унинг предмети, объектини аниқлаш ва янги йўналишларни шакллантириш масалалари долзарб деб қаралмоқда. Аудит фани мазмунини тушуниш бўйича иқтисодчиолим А.Д.Шереметнинг тавсифлари қуйидаги 3.1-жадвалда келтирилган.

#### 3.1-жадвал

**Аудитнинг фан ва амалиёт сифатидаги тавсифи  
(А.Д.Шеремет ёндашувлари)<sup>20</sup>**

Таркибий қисм	Тавсиф
Аудитнинг иқтисодий фанлар тизимидаги ўрни	Бошқарувчи функционал фан ҳисобланади
Аудитнинг фан сифатидаги моҳиятини аниқлаш	У ўзида мустақил молиявий назорат билимларининг усул ва ўлларини мужассамлаштирган тизимдир
Аудитнинг молиявий назорат тизимидаги ўрни	Назорат шаклларида бири ҳисобланади (давлат молиявий, ички молиявий назорат, тафтиш)
Аудит амалий фаолият тури сифатида	Мустақил молиявий назорат ва молиявий (бухгалтерия) ҳисоботларни баҳолашга қаратилган бошқарув фаолият тури
Фан сифатидаги аудитнинг предмети	Аудиторлик текширувидан ўтказилаётган субъектнинг молиявий (бухгалтерия) ҳисоботлари мустақил назорати ҳаққонийлигини мазкур ҳисоботлар фойдаланувчилари томонидан қарор чиқаришни таъминловчи бошқарувнинг асосий вазифаларидан бири
Аудит услубияти	Диалектикага асосланган, аудитнинг услубиятини аниқлайди. Диалектик ёндашувнинг асосий хусусияти - таҳлил ва синтезнинг бирлиги, кўрсаткичларнинг уларга ўзаро боғлиқлиги, ривожланиш ва бошқалар билан боғлиқ ҳолда ўрганиш.

<sup>20</sup>Шеремет А. Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник.-М.: ИНФРА-М, 2009. -456 с.

Мазкур масалалада яна бир иқтисодчи олим В.И.Подольский эса, ўз тадқиқотларида А.Д.Шеремет шакллантирган хулосаларга асосланган ҳолда аудит назариясининг бир қатор қоидаларини ривожлантирди. (3.2-жадвал).

3.2-жадвал

**Аудитнинг фан сифатидаги тавсифи (В.И.Подольский ёндашувлари)<sup>21</sup>**

Таркибий қисм	Тавсифи
Аудитнинг фан сифатидаги предмети	Бошқарувнинг асосий функцияларидан бири сифатида, фойдаланувчиларни текширувдан ўтказилган субъектнинг ишончли молиявий ҳисобот ахборотлари билан таъминлаш ва бу ахборотларга асосан қарор қабул қилиш имконини таъминловчи ижтимоий фаолият туридир
Аудит усули	Тадқиқотнинг умумий ёндашуви сифатида диалектикага, яъни ривожланишнинг умумий қонуниятларига асосланган, аудитнинг услубияти ва уни қўллаш йўллари билан белгилаб берадиган таҳлил ва синтезнинг бирлиги, кўрсаткичларни ўзаро боғлиқликда ривожланишини ўрганиш ва бошқалар билан тавсифланади
Аудит услубияти	Бухгалтерия (молиявий) ҳисоботлар ҳаққонийлиги тўғрисидаги фикр-мулоҳазаларни асослаш учун қўлланиладиган махсус усуллар, яъни аниқ жараёнлар, ҳисоб-китоблар, математик моделлар ва таққослашлар мажмуидир

Бизнинг фикримизча, А.Д.Шеремет ва В.И.Подольскийларнинг юқорида келтирилган тавсифларида аудитнинг фан сифатидаги ривожланишини бошқа иқтисодий фанлар билан ўзаро боғлиқликда ва унинг иқтисодиёт фани тизимидаги ўрнидан келиб чиққан ҳолда тадқиқ этиш лозимлигини кўрсатади. Юқоридаги таҳлиллардан хулоса қилиб, биз аудит фанига қуйидагича тавсиф беришни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

*Аудит фани - хўжалик юритувчи субъектларни самарали бошқариш ва ривожлантириш, молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни тўғри қарорлар қабул қилиши учун уларни ишончли ахборот билан таъминлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг қонунийлиги ва молиявий ҳисоботининг ишончилигини баҳолашга оид билимларни мужассамлаштирувчи ва ҳосил қилувчи фандир.*

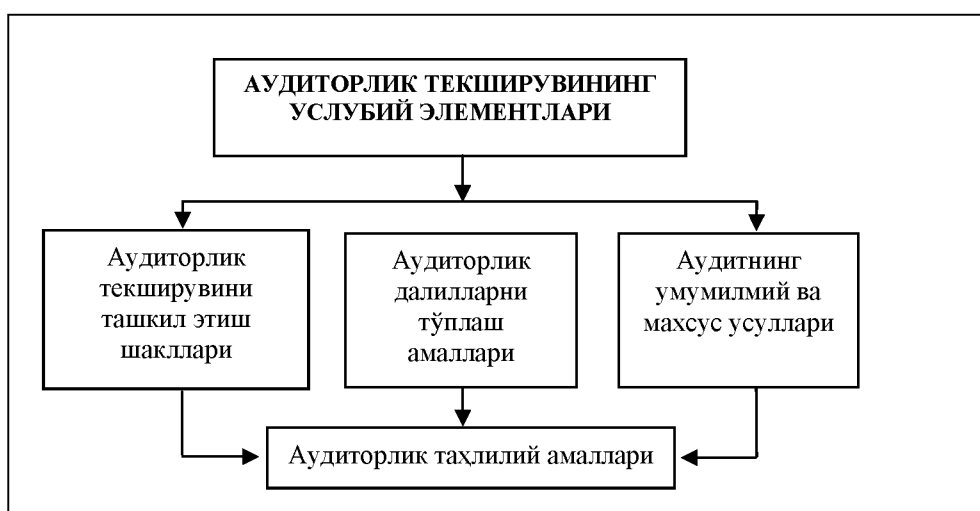
Аудиторлик фаолиятига оид ўзаро муносабатларда субъект сифатида давлат, аудиторлик ташкилотлари, аудиторлар, корхона менежерлари ва мулкдорлари, бухгалтерия (молиявий) ҳисоботидан фойдаланувчилар,

<sup>21</sup>Подольский В.И. Аудит. Учебник. 4-е изд. - М.: 2010. — 744с.



аудиторларнинг профессионал жамоат ташкилотлари катнашади. Аудит фан сифатида аудиторлик фаолияти субъектлари ўртасидаги муносабатларни ўрганиб, амалий фаолият соҳаси сифатида эса хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг қонунийлиги ҳамда молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигига оид текширув натижаларини тасдиқланган расмий шакл ва мазмундаги аудиторлик ҳужжатларида умумлаштиради ва субъект раҳбариятига тақдим этади.

Фикримизча, аудит усулини фан сифатида таърифлаганда, у фойдаланадиган умумий тадқиқот усуллари диалектика, расмий мантик ва тизимли ёндашув каби усулларга ажратиш мумкин. Аудит тадқиқот объектларига нисбатан профессионал қарорни шакллантириш мақсадида умумий усулларнинг барчасидан аудиторлик далилларини тўплаш ва маълумотларни таҳлил қилиш жараёнида фойдаланилади. Шунингдек, аудитнинг алоҳида ва аниқ объектларни текширишда қўлланиладиган хусусий ёки махсус усуллари ҳам мавжуд. Фикримизча, аудиторлик фаолиятининг услубий асослари қуйидаги элементлардан ташкил топади (3.1-расм).



3.1-расм. Аудиторлик фаолиятининг услубий асослари<sup>22</sup>

Ўз навбатида, юқоридаги 1.3-расмда келтирилган аудиторлик текширувини ташкил этиш шакллариининг меъёрий-ҳуқуқий асоси Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни ҳисобланса, аудиторлик далилларни тўплаш амалларининг меъёрий асоси 500-сон

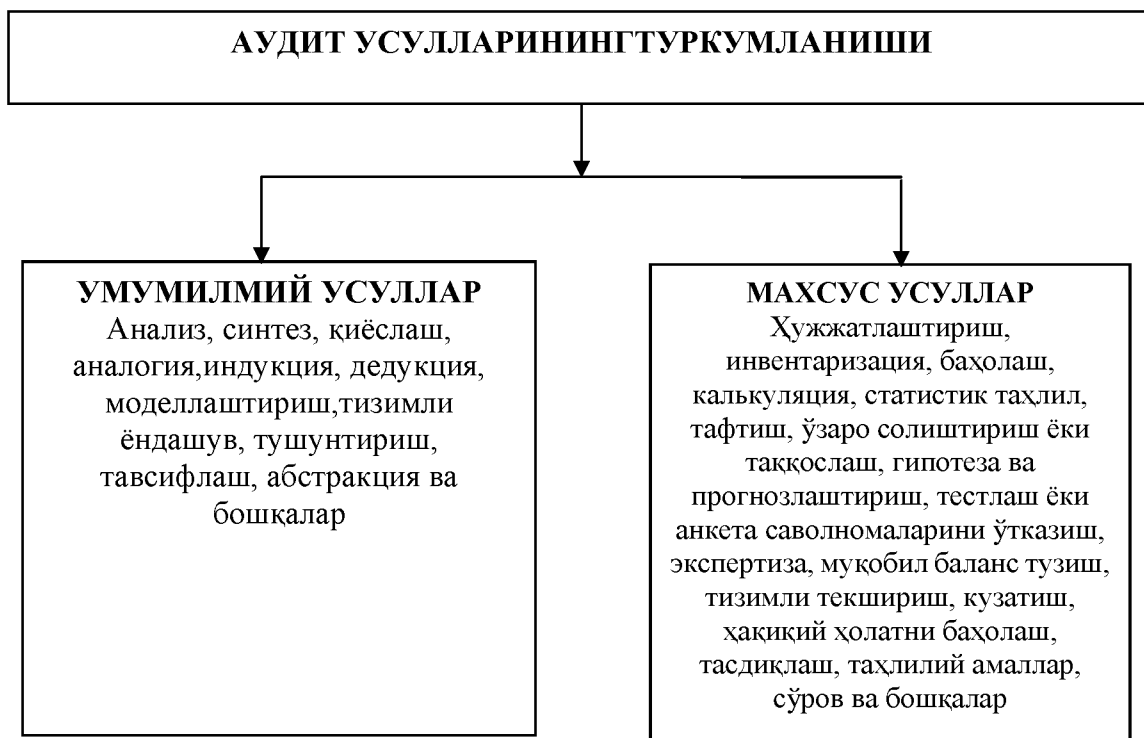
<sup>22</sup>Муаллиф томонидан тузилган

“Аудиторлик далиллар” номли ХАС, аудитнинг умумилмий ва махсус усулларининг меъёрий асоси МХХС, ХАСлар ва аудитга оид ўқув адабиётлари, аудиторлик таҳлилий амалларининг меъёрий-ҳуқуқий асоси эса 520-сон “Таҳлилий амаллар” номли ХАС каби ҳужжатларда (мазкур усулларнинг мазмуни ва қўллаш тартиби) ёритилган.

Бу борада бизнинг қарашимиз А.Д.Шеремет ва В.И.Подольский нуқтаи-назарига мос келади. Аудит усуллари асосини аудиторлик дастури ва умумий режасида белгиланган вазифалар, аудиторлик тестлари ва далилларни тўплаш амаллари, аудиторликтанлаш ва бошқа таҳлилий амаллар ташкил этади. Фикримизча, бугунги аудиторлик фаолиятининг услубий муаммоларидан бири – бу амалдаги аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва ўтказилган илмий тадқиқотларда аудиторлик фаолиятини илмий тадқиқ этиш ва амалга ошириш усулларининг етарлича ёритилмаганлигидир. Бу ҳолат айниқса, амалиётда аудиторларни текширув усуллари мазмуни, аҳамияти ва қўллаш тартибини етарлича тушунмасликлари оқибатида текширувларни сифатсиз ёки самарасиз ўтказилишига сабаб бўлмоқда.

Юқорида келтирилган хорижий ва республикаимиз иқтисодчи олимларининг аудит усулларига оид қарашлари ва Ўзбекистон бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятининг профессионал жамоат ташкилотлари мутахассислари фикрларини умумлаштирган ҳолда аудиторлик фаолиятида қўлланиладиган усулларни қуйидагича туркумлашни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз(3.2-расм).

Махсус усуллар қаторига аудиторлик далилларини олиш амаллари – назорат қилиш, кузатув, сўров ва тасдиқлаш, қайта ҳисоблаш ва таҳлилий амалларни киритиш мумкин. Шунингдек, аудит усуллари текширувнинг алоҳида жиҳатларига нисбатан далиллар олиш талаблари, жумладан, ҳисобот санасидан кейинги воқеалар ва фаолиятнинг узлуксизлигини баҳолаш амалларини ҳам ўз ичига олади.



### 3.2-расм. Аудит усулларининг туркумланиши<sup>23</sup>

Аудитнинг умумилмий усулларининг айрим назарий-услубий масалалари хорижлик ва республикамизнинг етакчи олимлари томонидан атрофлича ўрганилиб, турлича ёндашувлар шакллантирилган (3.4-жадвал).

#### 3.4-жадвал

#### Аудитнинг умумилмий усуллари моҳиятини изоҳлашга доир ёндашувлар

Аудитнинг умумилмий усуллари номланиши	Давронов З.Д. <sup>24</sup>	Шермухаммедова Н.А. <sup>25</sup>
Анализ	Анализда бутун тизим моддий ёки фикран қисмларга ажратилади. Анализ бутунни билишнинг асосий ва зарурий босқичидир	Объектни амалда ёки фикран таркибий қисмларга ажратиш
Синтез	Қисмлар аввал алоҳида-алоҳида бўлақларга бўлиниб ўрганилади ва хулосалар чиқарилади. Бу хулосалар бутун учун синтездир	Синтезқисмлардан бутунни, худди шундай тарзда, қайта бирлаштириш
Қиёслаш	Қиёслаш тадқиқ қилинаётган нарса ва ҳодисалар ўртасидаги ўхшашлик ва тафовутларни билишга, уларнинг алоқа ва муносабатларини аниқлашга ёрдам берадиган билиш усулидир	Таққослаш-объектлар (ёки айни бир объектнинг ривожланиш босқичлари)нинг ўхшаш ёки фарқли жиҳатларини, яъни уларнинг айнилиги ва тафовутларини аниқловчи билиш операцияси
Аналогия	Аналогия нарса ва ҳодисалар ўртасида бирон-бир жиҳатдан ўхшашликни кўрсатувчи жараёндир	Аналогия(мослик, ўхшашлик)-ўхшаш бўлмаган объектларнинг айрим жиҳатлари, хоссалари ва муносабатларидаги ўхшашликларни аниқлаш
Индукция	Хусусийликдан умумийликка қараб бориш жараёнини ўзида мужассамлаштирган тушунча	Хусусийлик(тажриба, далил)дан умумийга (уларни умумлаштириб хулоса

<sup>23</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

<sup>24</sup>Давронов З.Д. Илмий ижод методологияси: Ўқув қўланма / -Т.: "IQTISOD-MOLIYA", 2007 й. – 184 бет.

<sup>25</sup>Шермухаммедова Н.А. Илмий тадқиқот методологияси: Дарслик / -Т.: "Fan va texnologiya", 2014 й. – 512 бет.

		чиқаришга) фикран ҳаракат қилиш
Дедукция	Дедукция умумий ҳулоса чиқариш маъносини беради, яъни ҳулосалар умумийликдан жузъийликка томон боради. Умумий фикрдан, қонундан хусусий қонунларни мантиқий равишда келтириб чиқариш, кашф этиш, ижод қилиш дедукциянинг асосий вазифасидир	Дедукциянинг ўзига хос хусусияти шундаки, тадқиқотчи дедукция воситасида бир синф, бир жинс, бир гуруҳ нарса ёки ҳодиса тўғрисидаги умумий билимлардан уларнинг ҳар бири ҳақида алоҳида билимларни ҳосил қилади
Моделлаштириш	Моделлаштириш деганда ижод объектининг ҳар хил шакллари моддий ва фикрий жиҳатдан яратиш усули тушунилади	Моделлаштириш-борлиқни билвосита ўрганиш усули. Бирон объектининг хусусиятларини уларни ўрганиш учун махсус тузилган бошқа объектда қайта ҳосил қилишдир
Тизимли (системали) ёндашув	Тизимли (системали) ёндашув, деганда қисмлардан ташкил топган ва муайян тарзда бир-бири билан боғланган ҳамда бир бутун яхлитликни ташкил этадиган жараёнларнинг ҳаммаси тушунилади	Фанда турли объектларни системалар сифатида тадқиқ этишни назарда тутадиган методологик тамойил (талаб)лар мажмуи
Тупунтириш	Нарса ва ҳодисаларнинг моҳиятини очиб бериш, улар тўғрисида тингловчиға билим бериш тушунилади. Тушунш эса тупунтириш натижасида ҳиссий қабул қилинган билимлар йиғиндисидир	“Тупунтириш-инсоннинг ҳамкорлик фаолиятида билиш жараёнлари объектиға қирган нарса ва ҳодисаларнинг моҳиятини фикр узатиш, ўзаро таъсир ўтказиш, таъсирланиш, мулоқот, тақлид ёрдами билан ойдинлаштириш, хотирадаги билимлар ва ижтимоий тажрибалар билан уларни уйғунлаштирган ҳолда тушунш сари етакловчи ақлий фаолият” <sup>26</sup>
Тавсифлаш	Нарса ёки ҳодисаға турли томондан ёндашиб, у ҳақида батафсил билимға эға бўлишни таъминлаш тавсиф этишдир	Тавсифлаш-тажриба (қузатиш ёки эксперимент) натижаларини фанда қабул қилинган маълум белгилаш тизимлари ёрдамида қайд этишдан иборат билиш операцияси
Абстракция	Қўп қиррали объектларнинг ҳар бирини яқка-яқка ҳолда эмас, балки маълум бир қисми ҳақида умумий фикр юрийтишға айтилади. Бинобарин, жонли мушоҳададан назарий жиҳатларға ўтиш аниқликдан абстракцияға ўтиш демасдир	Ўрганилаётган ҳодисанинг бир қанча хоссалари ва нисбатларидан фикран узоқлашиш, айна пайтда тадқиқотчини қизиқтирган хоссаларни (энг аввало, муҳим, умумий хоссаларни) ажратиш жараёни

Фикримизча, юқорида келтирилган фикрлар асосида аудит усулиға қуйидаги таъриф беришорқали унинг мазмуни ва аҳамиятини тўлиқ ва аниқ очиб бериш мумкин.

*Аудит усули - бу фанни тадқиқ этиш ва аудиторлик текширувини амалға ошириш жараёнида бажариладиган ва қўлланиладиган тадқиқот тамойиллари, тартиблари, босқичлари, талаблари ҳамда таҳлилий амаллари мажмуидир (3.2-расм ва 3.4 ва 3.5-жадваллар).*

### 3.5-жадвал

#### Аудитнинг махсус усуллари тавсифи<sup>27</sup>

№	Усулларнинг номланиши	Усулларнинг тавсифи
1	Ҳужжатлаштириш	Текширилган объект, ҳўжалик муомалалари ёки технологик жараёнларни амалдаги меъёрий ҳўжатлар талабларига мослиги ва улар бўйича молиявий ҳисоботдаги кўрсаткичларнинг ишончлилигига онд аудитор фикри(ҳулосаси)ни барча учун тушунарли ва мазмунли бўлган тилда муайян шаклдаги ҳўжатларда акс этириш усулидир. Бунда,

<sup>26</sup>Шермухамедова Н. Фалсафа. / -Т.: “NOSHIR”, 2012 й. – 1216 бет.

<sup>27</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

		текширув объекти ҳолати юридик асосга эга бўлган, давлат тилидаги шакл ва мазмундаги ҳужжатда тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида акс эттирилса, аудиторлик маълумотларининг ишончлилиги таъминланади
2	Инвентаризация	Текширилаётган корхона мулки ва маблағларининг ҳужжатдаги ва ҳақиқатдаги миқдори ҳамда ҳолатини миқдор ва сифат жиҳатдан баҳолаш усулидир. Бунда инвентаризация комиссияси аъзолари томонидан корхона мулки ва маблағларининг ҳужжатдаги ва ҳақиқатдаги миқдори санаш, тортиш, ўлчаш ва кўз билан кўриш орқали ўртадаги тафовут ва уларнинг ҳолатига баҳо берилади
3	Ҳақиқий ҳолатни баҳолаш	Субъектда амалга оширилган мураккаб технологик жараёнлар ёки муомалаларни ҳақиқий ҳолатини бевосита аудиторлар томонидан барча зарур восита ва амалларни қўллаш орқали муомала ёки жараён амалга оширилган жойнинг ўзида текшириш усулидир.
4	Сканерлаш	Текширилаётган субъект молиявий фаолиятидаги ноодатий ёки одатда кам кузатиладиган муомалаларни ўзаро боғлиқлик даражасини ёки тўғри ҳисобга олинганлигини текшириш усулидир. Масалан, фавқулодда фойда(зарар)ни пайдо бўлиш сабабларининг объектив баҳоланганлиги ва улар бўйича дастлабки ҳамда йиғма ҳисоб ҳужжатларидаги маълумотларнинг ўзаро мувофиқлигини баҳолаш жараёнини мисол килиш мумкин.
5	Баҳолаш	Текширилаётган корхона мулки ва маблағларининг ҳақиқатдаги қийматини аниқлаш, амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлиги ҳамда молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги даражасини аниқлаш орқали корхона фаолиятига баҳо бериш жараёнидир
6	Калькуляция	Текширилаётган субъекттомонидан ишлаб чиқарилган маҳсулот(кўрсатилган иш ёки хизмат)лари таннарх ини тўғрибаҳоланганлигини текшириш жараёнидир
7	Статистик таҳлил	Текширилаётган корхонада амалга оширилган хўжалик муомалалари ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларини миқдор ҳамда сифат жиҳатдан махсус статистик қоидалар асосида ўрганиш жараёнидир. Бунда субъект расмий статистик ҳисоботи маълумотларининг тўғрилиги ва ишончлилиги баҳоланиб, статистик ва молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ўзаро таққосланади
8	Тафтиш	Ҳуқуқни муҳофаза қилувчи ёки назорат қилувчи органлар ташаббусига кўра аудит ўтказиш жараёнида текширилаётган корхонада аниқланган камчиликка масъул бўлган шахсларни камчиликни тузатиш юзасидан жавобгарликка тортиш бўйича қарор қабул қилиш орқали текшириш усулидир
9	Муқобил баланс тузиш	Текширилаётган субъект томонидан ишлаб чиқарилган маҳсулот(бажарилган иш ва хизмат)лар бўйича сарфланган хом-ашё ва материалларни меъёрдан четга чиқиш ҳолатларининг мавжудлиги ҳамда уларни молиявий натижага таъсирини баҳолаш жараёнидир.
10	Ўзаро солиштириш ёки таққослаш (қарама-қарши текшириш)	Текширилаётган корхона мулки ва маблағларининг миқдор ва сифат кўрсаткичларини ўзаро солиштириш ёки таққослаш. Бунда текширилаётган корхонанинг ўзаро боғлиқ бўлган амалга оширилган хўжалик муомалалари ва молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ўзаро қарама-қарши усулда солиштирилади
11	Прогнозлаштириш	Прогнозлаштириш – текширилаётган корхонада аниқланган камчиликларни келгусида тақрорламаслигини таъминлаш юзасидан ривожлантириш йўллари ҳамда муддатларини кафолатли тарзда белгилаб бериш усулидир. Бунда корхонани келгусида ривожлантириш бўйича аниқ кафолатланган амалий тавсия(масалан бизнес-режа ёки сметалар тузиш, молиявий ҳисоботни қайтадан шакллантириш)лар қўшимча профессионал хизматлар орқали амалга оширилади
12	Гипотеза	Гипотеза - текширилаётган корхонада аниқланган камчиликларни келгусида тақрорламанмаслигини таъминлаш юзасидан ривожлантириш йўлларини кафолатланмаган(ҳужжатли равишда тасдиқланмаган) равишда оператив ёки оғзаки шаклдаги тавсия(хулоса)лар бериш усулидир. Бу усул кўпинча муҳим бўлмаган (оддий)камчиликларни қисқа муддат ва оператив тарзда бартараф этишда қўлланилади
13	Тестлаш ёки анкета саволномаларини ўтказиш	Текширилаётган корхонада амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини аниқлаш махсус тузилган тестлар ёки анкета саволномалари орқали текшириш амалга оширилади
14	Экспертиза	Текширилаётган корхонадаги муҳим ва ўзига хос хусусиятга эга бўлган хўжалик муомалаларини махсус усуллар ёки лаборатория усулларини қўллаш орқали текшириш жараёнидир. Бу усул кўпинча ҳуқуқни муҳофаза қилувчи ёки назорат қилувчи органлар ташаббусига кўра аудит ўтказиш жараёнида қўлланилиб, бунда, камомадлар, қўшиб ёзишлар ва зарарларнинг миқдор ва сифати махсус усуллар ёрдамида аниқланади
15	Тизимли текшириш	Текширилаётган субъект ва унинг таркибий бўлимлари фаолиятига оид маълумотларни ўзаро мослигини аниқлаш ва бошқарув сифатини баҳолаш мақсадида текширув объектига алоқадор жараёнларни бошидан охиригача текшириш усулидир. Бу усул юқори бошқарув органи томонидан субъект таркибий бўлимларини бошқариш ёки назорат қилиш тизимининг самарасизлиги ёки мавжуд эмаслиги аниқланган ҳолларда қўлланилади
16	Сўров	Текширилаётган корхонада амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини аниқлаш мақсадида масъул жавобгар шахсларни сўроқ қилиш жараёнидир. Бу усул кўпинча, корхона мулки ва маблағларининг ҳақиқий ҳолати ва улардан фойдаланиш ҳолатини аниқлашда қўлланилади
17	Кузатиш	Текширувда қўлланилаётган усуллар ва амалларни мақсадли қўлланилаётганлигини

		аниқлаш ҳамда усуллардан фойдаланиш самарадорлигини баҳолаш
18	Тасдиқлаш	Аудиторга тақдим этилган мижознинг хўжалик муомалалари, технологик жараёнлар ва ҳисоботлари бўйича маълумотларини мижоз ёки учинчи шахслар маълумотларига мослигини тасдиқлаш мақсадида мижоз масъул шахсларидан ёзма ахборот олиш усулидир. Бунда дебиторлик қарзлари ва кредиторлик мажбуриятлари ҳолати, банк, сугурта ташкилотлари ва бошқа ташкилотлар бўйича маълумотлар расмий тарзда мижоз раҳбариятидан олинishi мумкин.
19	Таҳлилий амаллар	Текширилаётган молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ўртасидаги ўзаро боғлиқликлар ҳолати ва молиявий ҳисоботда жиддий бузилиш фактларининг мавжудлигини баҳолаш мақсадида ҳисобот кўрсаткичларини ўзаро солиштириш, таҳлил қилиш ва самарадорлигини баҳолаш амаллари мажмуидир. Бунда таҳлил этилган муомала, технологик жараён ёки молиявий кўрсаткичларни шаклланишининг қонунийлиги, ўзаро боғлиқ ва фарқли жиҳатлари ҳамда уларнинг самарадорлик кўрсаткичлари аниқланади

Шундай қилиб, аудит амалий фан сифатида, иқтисодий назариялар ва тўпланган аудиторлик амалиёти таъсири остида шаклланади. Аудитни мустақил фанга ажратишда бозор муносабатлари тизимида аудиторлик фаолияти субъектлари ўртасидаги иқтисодий муносабатлар моҳиятидан келиб чиққан ҳолда тушунтириш муҳим аҳамиятга эга. Юқоридагилардан кўринадикки, аудит мустақил фан сифатида ўз предмети, объекти ва субъектларига эга. Фикримизча, аудит фанининг предмети деганда мазкур фаннинг бошқа фан ёки предметлардан ажратиб турувчи белгилари ёки хусусиятлари тушунилиб, унинг предметини бизнингча, қуйидагича изоҳлаш мақсадга мувофиқдир:

*Аудит фанининг предмети – хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини таъминлаш бўйича аудиторлик муносабатларини ўрганиш ҳисобланади.*

Ўз навбатида, юқоридаги таърифдан келиб чиққан ҳолда фаннинг объектлари деганда фан айнан нима(объект)ларни ўрганишини изоҳлаш талаб этилади. Демак, аудит фанининг объектлари бўлиб, хўжалик юритувчи субъектларда амалга оширилган хўжалик муомалалари ва молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ҳисобланади. Бундай объектлар қаторига хўжалик юритувчи субъектларнинг мулк(товар-моддий заҳиралари, капитал ва молиявий қўйилмалари, асосий восита ва номоддий активлари) ва маблағ(пул маблағлари ва қимматли қоғоз)лари ҳаракати бўйича муомалалар ҳамда мазкур муомалаларга оид молиявий ҳисоботлардаги кўрсаткичларни мисол қилиб келтириш мумкин. Мазкур фаннинг субъектлари деганда эса юқорида

таъкидланган фаннинг объектларини ўрганишда қатнашувчилар, яъни, хўжалик юритувчи субъектлар мулк ва маблағларидан фойдаланувчилар, улар ҳисоби ва назоратини амалга оширувчилар тушунилади.

Шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946сон Қарори билан аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари қабул қилинди. Хусусан, аудиторлик текширувларини ўтказишга доир янги талаблар белгиланиб, 2020 йил 1 январдан мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим бўлган ташкилотлар сони ортиши кузатилиши аниқ. Шу муносабат билан «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг янги таҳрири лойиҳаси ва амалдаги маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги Кодекс кабинорматив ҳужжатларга мажбурий аудиторлик текширувини ўтказишдан бош тортганлик ҳолатлари учун жавобгарлик юзасидан тегишли ўзгартириш ва қўшимчалар киритишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

### **3.2-§. Аудиторлик текширувларини масофавий тарзда ташкил этиш ва ўтказишнинг услубий масалалари**

Барчамизга маълумки, коронавирус пандемияси фуқароларимиз соғлиғига хавф солиш билан бирга - давлатимиз бошқаруви самарадорлигини, мамлакатимиз иқтисодиётининг барқарорлигини ҳамда жамиятимизнинг етуқлиги даражасини жиддий синовдан ўтказмоқда. Бугунги кунда Президентимиз Шавкат Мирзиёев раҳнамолигида давлатимиз томонидан пандемияга қарши кескин кураш баробарида иқтисодиёт субъектларини ҳар томонлама қўллаб-қувватлаш мақсадида самарали ишлар амалга оширилиб, улар ўз ижобий натижасини бермоқда. Республикамизда коронавирус пандемиясига қарши курашиш тадбирлари сабабли Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 20 мартдаги “Коронавирус пандемияси ва глобал инқирозли ҳодисаларнинг иқтисодиёт тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги ва 2020 йил 3 апрелдаги “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли, иқтисодиёт тармоқлари ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлашга доир

кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-5978-сон Фармонларига мувофиқ 2019 йил якунлари бўйича аудиторлик текширувидан ўтказиш муддати 2020 йил 1 октябргача узайтирилиши натижасида аудиторлик хизматларини кўрсатиш жараёни амалда тўхтаб қолди.

Бироқ, пандемия шароити аудиторлик фаолиятига оид қуйидаги табиий саволларни юзага келтирмоқда. Биринчидан, пандемия тадбирлари сабабли карантин даври мобайнида аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлар нима билан шуғулланади ҳамда улар фаолияти қандай молиялаштирилади?, иккинчидан молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар (давлат органлари, ҳамкорлар ва инвесторлар) учун хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботларининг ишончилиги ким томонидан қафолатланади? ва юқоридагилар ўз-ўзидан учинчи саволни, яъни, пандемия шароитида юқоридаги саволлар билан боғлиқ аудиторлик хизматларини қандай амалга ошириш мумкинлигини аниқлаштиришни талаб этмоқда.

Фикримизча, юқоридаги масалаларни ҳал этиш карантин тадбирлари даврида қанчалик мураккаб бўлмасин, уларни оптимал ечимларини топиш шунчалик зарур ҳисобланади. Бизнингча, пандемия шароитида юқоридаги масалаларни ҳал этишнинг ягона йўли масофавий (тезкор интернет, дастурий таъминотлар, видеотасвир ва бошқа рақамли воситалар асосида) тарзда фаолиятни амалга оширишдир. Пандемия шароити билан аудиторлар биринчи марта тўқнаш келаётганлиги сабабли, масофавий тарзда ишни ташкил этиш аудиторлардан пандемия натижасида юзага келган омилларни ҳисобга олган ҳолда текширувларда аудиторлик амалларини бажариш, аудиторлик хизматларини бажаришга илмий жиҳатдан ёндашиш ва аудиторларни масофавий ишлаш воситалари (тезкор интернет, дастурий таъминот турлари, видеотасвир ва бошқа рақамли воситалар)ни тўлиқ ўзлаштириш талаб этилади. Бироқ, тадбиркорлик субъектларига пандемия шароитида берилган юқоридаги имтиёзлар вақтинчалик характерга эга бўлиб, улар аудиторлик хизматларининг сифати ва уларга қўйилган талаблар даражасини пасайтирмайди, балки аксинча, пандемияга курашиш тадбирлари шароитида



аудиторлик хизматларини янада шаффоф, юқори аниқлик ва қисқа муддатда энг оптимал усулларни қўллаган ҳолда ўтказишни тақозо этади. Бугунги пандемия шароити аудиторлик хизматларини кўрсатишда пандемия натижасида юзага келган омилларни ҳисобга олиш ва текширувларга амалий ва илмий жиҳатдан ёндашишни талаб этмоқда (3.6-жадвал).

3.6-жадвал

**Пандемия шароитида аудиторлик хизматларини ташкил этиш ва амалга оширишга таъсир этувчи омиллар**<sup>28</sup>

1	Текширилаётган субъектнинг пандемияга курашиш тадбирлари кўпроқ таъсир кўрсатган фаолият соҳаларига тааллуқли эканлиги
2	Текширилаётган субъект ходимларининг пандемияга курашиш тадбирлари сабабли жисмоний ҳаракатланиши ва меҳнат фаолиятини амалга ошириши учун киритилган чэкловлар
3	Пандемия шароитида текширилаётган субъект фаолиятининг амалдаги иш режимига киритилган ўзгаришлар (ҳисоб сиёсати ва ички назорат тизимига китирилган ўзгаришлар)ни ўрганиш ва уларнинг самарадорлигини баҳолаш зарурати
4	Пандемияга курашиш тадбирларининг текширилаётган субъект фаолиятининг узлуксизлигига таъсир даражасини баҳолашнинг зарурати
5	Текширилаётган субъект молиявий ҳолатига пандемия шароити таъсирини баҳолаш зарурати
6	Текширилаётган субъект фаолиятининг келгуси 12 ойда ривожланиш истикболларини баҳолаш зарурати
7	Текширилаётган субъект кузатув кенгаши, таъсисчилар кенгаши, субъект раҳбарияти, ички назорат ходимлари ва бошқа моддий жавобгар шахслари билан бевосита алоқа қилиш имкониятининг чекланганлиги
8	Аудиторлик ташкилотининг масофавий иш режимига мослашуви, аудиторлик хизматларини масофавий амалга ошириш учун зарур бўлган воситалар (замонавий ИТ технологиялар, тезкор интернет, видео тасвир ва бошқа виртуал воситалари) билан таъминлаш ҳамда аудиторлик ахборот алмашинувини таъминлаш муаммоларининг юзага келиши
9	Текширилаётган субъектнинг текширув учун зарур молиявий ҳужжатларининг асл нусхалари ва унинг аввалги ўтказилган текширувлар маълумотларидан бевосита фойдаланиш имкониятининг чекланганлиги
10	Аудиторлик ташкилоти аудиторларининг иш сифатини бевосита назоратини амалга ошириш имкониятининг чекланганлиги ва бошқалар
11	Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини расман тасдиқлаш ва тақдим этиш имкониятининг чекланганлиги

Фикримизча, аудиторлик фаолиятини пандемия таъсиридан қутқариш ва уни янада ривожлантириш йўлларида бири бу – пандемия шароитида аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлар фаолиятини тартибга солиш, уларга услубий ва ҳуқуқий тавсиялар бериш ҳамда бу шароитда текширувларни ташкил этиш ва ўтказишни илмий жиҳатдан тадқиқ этишдир. Бу эса, пандемия

<sup>28</sup> Муаллиф томонидан тайёрланган

шароитида аудиторлик хизматларини ташкил этиш ва амалга оширишнинг энг аввало, меъёрий-ҳуқуқий, услубий ва амалий асосларини қайта кўриб чиқиш ҳамда уларни пандемия шароити талабларидан келиб чиққан ҳолда такомиллаштиришни тақозо этади. Бунинг учун аввало, аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи ваколатли органлар (Молия вазирлиги, аудиторлар палатаси, бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси, бухгалтерлар федерацияси) томонидан расмий кўрсатма ва йўриқномалар ёки услубий тавсиялар берилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Фикримизча, бу борада қўшни МДХ давлатлари тажрибасидан фойдаланиш мумкин. Масалан, Россия федерацияси молия вазирлиги томонидан 2020 йил 30 мартда “Аудиторлик хизматларини ташкил этиш ва ўтказишга эпидемиологик вазиятнинг таъсири”<sup>29</sup> таъсири номли расмий ахборот хати орқали Россия аудиторларига мурожаат тақдим этилган бўлса, 2020 йил 14 апрелда эса Беларус Республикаси молия вазирлиги томонидан мазкур республикадаги аудиторлик ташкилотларига расмий ахборот хати<sup>30</sup> орқали услубий тавсиялар берилганлигини алоҳида қайд этиш жоиз деб ҳисоблаймиз. Шунингдек, Россия федерацияси молия вазирлигининг 2020 йил 7 апрелдаги яна бир қўшимча хати<sup>31</sup> билан пандемия шароитида тузиладиган аудиторлик ҳисоботининг намунавий шакли ва унинг таркибий қисмлари мазмунан қайта ишлаб чиқилиб, амалиётда фойдаланиш учун тавсия этилди. Шунингдек, бу борада халқаро бухгалтерлар федерацияси томонидан ҳам коронавирус инфекцияси тарқалиши шароитида аудиторлик хизматларини ташкил этиш ва амалга ошириш бўйича <https://www.iaasb.org/focus-areas/guidance-auditors-during-coronavirus-pandemic> интернет сайти орқали услубий тавсиялар бериб борилмоқда.

Бугунги кунда коронавирус инфекциясининг тарқалишини олдини олиш бўйича самарали кўрилаётган (карантин тадбирлари ва ўз-ўзини изоляциялаш) чораларга қарамасдан, бутун дунеда коронавирус пандемияси сабабли

<sup>29</sup> <http://www.garant.ru/hotlaw/federal/1335021/>

<sup>30</sup> [http://www.minfin.gov.by/upload/audit/razyasnenia/pismo\\_140420.pdf](http://www.minfin.gov.by/upload/audit/razyasnenia/pismo_140420.pdf)

<sup>31</sup> <http://www.consultant.ru/law/hotdocs/61535.html/>

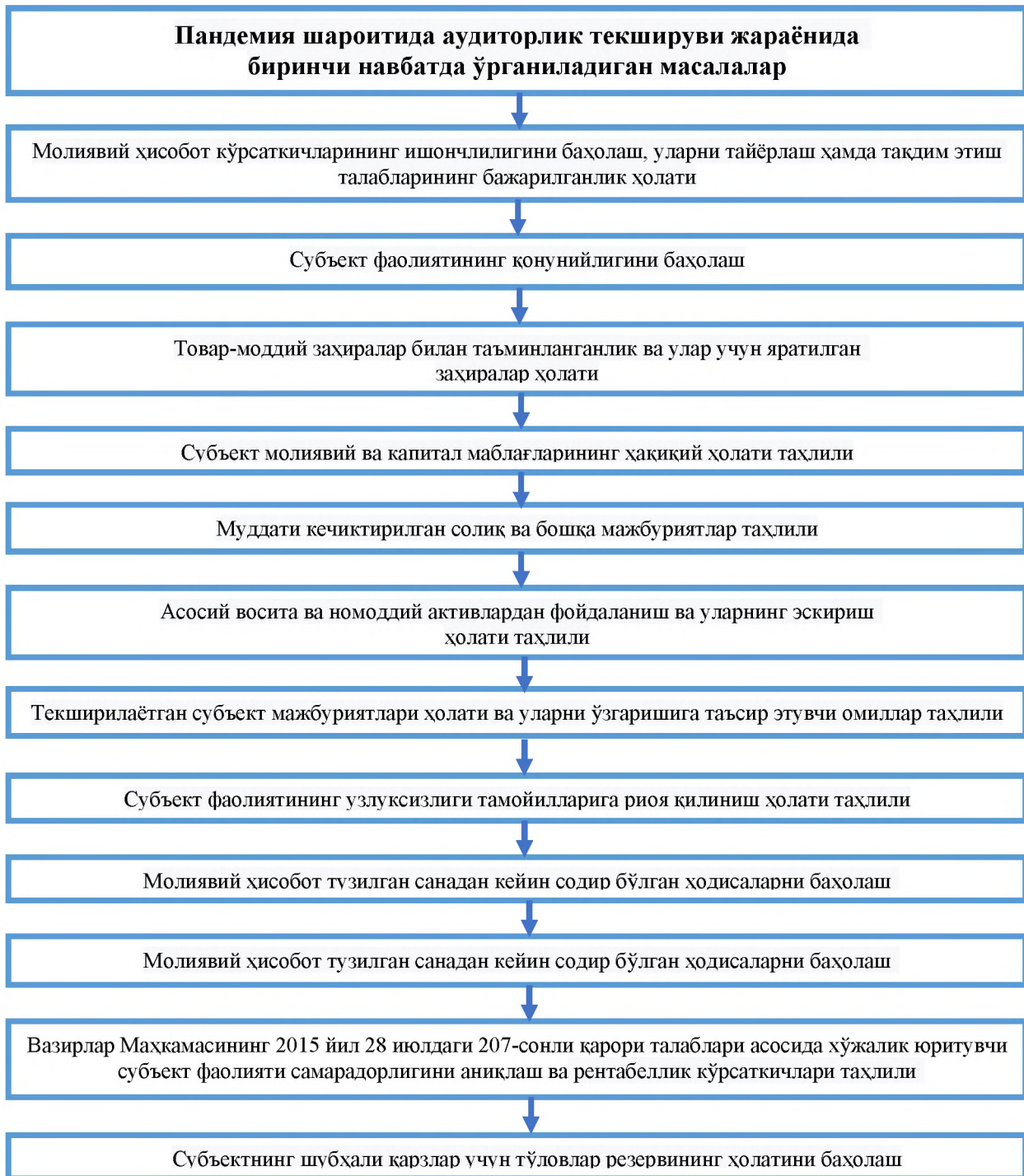
эпидемиологик вазиятнинг ёмонлашиши кўпроқ таъсир қилган фаолият соҳаларидан (хаво транспорти, йўловчи ташиш ҳамда темир йўл транспорт хизматларини кўрсатиш, маданият, дам олиш ва кўнгилочар хизматлар, спорт, туризм, меҳмонхона хизмати, умумовқатланиш хизматлари, таълим, конференциялар ва кўргазмалар ташкил этиш фаолияти, аҳолига маиший хизмат турлари билан шуғулланиш ва бошқа давлат хизматлари) бири бу аудиторлик фаолияти ҳисобланади. Бироқ, бугунги давр амалиёти замонавий ИТ технологияларни қўллаш орқали аудитор ва хўжалик субъектлари ўртасида масофавий ишлаш тарзини йўлга қўйиш ҳамда автоматлашган электрон дастурлар воситасида ахборот алмашинувини ташкил этиш орқали аудиторлик хизматларини кўрсатишни тақозо этмоқда.

Мамлакатимиз иқтисодиёти ва ижтимоий соҳасига коронавирус пандемиясининг таъсирини баҳолаш, унинг иқтисодиётга салбий таъсирини юмшатиш ҳамда иқтисодиёт субъектларини ушбу инқироздан чиқиб кетишини таъминлашда фақатгина давлат томонидан амалга ошириладиган чора-тадбирларга таяниб қолмасдан, ушбу ҳолатда иқтисодчи олимлар ва етакчи амалиётчилар ҳам инқироздан чиқиш йўллариини энг долзарб мавзу сифатида тадқиқ этмоқдалар.

Бу борада иқтисодиёт фанлари доктори Ф.Т. Муҳамедовнинг фикрича, “...пандемия даврида вазиятдан имконият сифатида фойдаланиб, давлатнинг барча даражадаги идораларида рақамли воситаларни ривожлантириш, маълумотлар айланишини тўлиқ электронлаштириш, ҳар қандай қоғозли ҳужжат айланмасини йўқотиш ёки минималлаштириш”<sup>32</sup> лозимлиги таъкидланган бўлса, яна бир иқтисодчи олим, профессор С.Элмирзаев ўз тадқиқотларида “... рақамли иқтисодиёт имкониятларидан кенг фойдаланиш мақсадида электрон ҳукумат, электрон тижорат, моливий технологияларни фаол қўллаб-қувватлаш лозим. Бунинг учун, аввало, мамлакатимизда интернет сифатини ошириш талаб этилади. Шу мақсадда уяли алоқа

<sup>32</sup> Ф.Т.Муҳамедов. Коронавирус пандемияси даврида Ўзбекистон иқтисодиёти қандай йўқотишларга учрайди? Иқтисодий таълиқдан қандай чиқамиз?. <http://uza.uz/oz/society/pandemiyadan-s-ng-i-tisodiyetimiz-anday-b-ladi-mutakhassis-t-21-04-2020>

компанияларига Ўзтелеком компанияси орқали эмас, балки тўғридан-тўғри глобал интернет тармоғига уланиш имкониятини бериш лозим<sup>33</sup> лигини айтиб ўтган.



**3.3-расм. Пандемия шароитида аудиторлик текшируви жараёнида биринчи навбатда ўрганиладиган масалалар<sup>34</sup>**

<sup>33</sup> С.Э.Элмирзаев. Пандемиядан со'нг иқтисодий тараққиётни қандай та'минлаш мумкин?. <http://uza.uz/oz/society/pandemiyadan-s-ng-i-tisodiy-tara-iyetni-anday-taminlash-mumk-22-04.020>.

<sup>34</sup> Муаллиф томонидан тайёрланган

Яна бир иқтисодчи олим Б.Ражабов ҳам пандемиянинг иқтисодиётга салбий таъсирини чуқур таҳлил этган ҳолда, пандемия шароитида иқтисодий тангликдан чиқиш учун “...ўз навбатида қишлоқ хўжалиги, хизмат кўрсатиш, қурилиш соҳасига инвестицияларнинг киритилиши истиқболдаги иқтисодий ўсиш сабабчиси бўлиши мумкин. Ҳар биримиз вазиятнинг мураккаб эканини англаган ҳолда, карантиннинг чекловчи чораларини олиб ташланишини тезлаштиришимиз, иқтисодиёт ва ҳаётнинг барча соҳаларини нормал изга тушиб кетишига кўмак беришимиз мумкин”<sup>35</sup> лигини таъкидлайди.

Бу борада Олий мажлис депутати У.Вафоев эса пандемиянинг ижтимоий оқибатлари ва уни юмшатиш масалаларига алоҳида урғу берган ҳолда “бугунги мураккаб шароитда, ижтимоий ҳимоянинг энг мақбул йўли бу - аҳолининг бандлигини таъминлашдан иборатдир. Айниқса, карантин муносабати билан, иқтисодий фаоллик пасайган пайтда аҳоли бандлиги масаласи алоҳида эътибор талаб этади. Шу боис, карантин даврида уй шароитида ривожлантириш мумкин бўлган фаолият турларини янада қўллаб-қувватлашга эътибор қаратиш лозим”<sup>36</sup> лигини тавсия этган.

Пандемия натижасида юзага келган мураккаб вазиятнинг қийинчиликларига қарамасдан ҳар қандай ҳолатда ҳам аудиторлар 200-сон “Молиявий ҳисобот аудитининг мақсади ва уни тартибга солувчи асосий тамойиллар” номли халқаро аудит стандарти ва бошқа аудитнинг халқаро стандартлари талабларини бажариши талаб этилади. Агарда аудиторлар текширувлар жараёнида юқоридаги халқаро стандартлар талабларини бажара олмаса текширув натижалари бўйича аудиторлик хулосасини беришга ҳақли эмас ҳисобланади.

Бизнинг фикримизча, ҳар қандай шароитда ҳам аудиторлар текширувлар жараёнида текширилаётган субъект фаолиятига оид синчковлик билан ўрганиши шарт бўлган жиҳатлар мавжуд бўлиб, текширувнинг қолган

---

<sup>35</sup> Б.Ражабов. Мавжуд вазият ва истиқболдаги чоралар. Эксперт коронавируснинг Ўзбекистон иқтисодиётига таъсири ҳақида.  
<https://kun.uz/news/2020/04/10/mavjud-vaziyat-va-istiqboldagi-choralar-ekspert-koronavirusning-ozbekiston-iqtisodiyotiga-tasiri-haqida>

<sup>36</sup> <http://parliament.gov.uz/uz/events/opinion/30619>

жиҳатлари эса текширилаётган субъектнинг ички назорат тизими ёки аввалги ўтказилган текширув натижаларига асосланган ҳолда аудиторлик фикрини шакллантириш мумкин деб ҳисоблаймиз (3.3-расм).

Бизнингча, аудиторнинг текширув мақсадларига тўлиқ эришилишини таъминлаш учун текширувни режалаштириш ва ўтказиш жараёнларида халқаро аудит стандартларида белгиланган барча аудиторлик усул ва амалларидан фойдланишни таъминлаш учун аудиторлар қуйидагиларга эътибор қаратиши талаб этилади:

- қўйилган мақсадга эришиш учун текширув босқичларида аудиторлик стандартларида белгиланган асосий усул ва амаллардан ташқари қўшимча ёки муқобил аудиторлик амалларига зарурат бор ёки йўқлигини аниқлаш;

- тўпланган аудиторлик далилларининг етарлилигини баҳолаш.

Агарда аудиторга текширув мақсадига эришиш учун зарур ҳисобланган далилларни олиш имкони таъминланмаса, аудиторлик фикрини асослаш учун тўпланган далиллар етарли бўлмаса ва аудитор томонидан молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигига таъсир этувчи аниқланмаган омиллар мавжуд деб ҳисобланса, бундай ҳолда аудитор фикр билдиришдан бош тортиши лозим.

Фикримизча юқоридагиларни ўрганиш учун эса, аудиторлар текширилаётган субъект раҳбариятидан унинг фаолияти қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги тўғрисидаги қуйидаги ишчи ҳужжатлар маълумотларини чуқур таҳлил этиши талаб этилади:

- текширилаётган субъект молиявий ва статистик ҳисобот шакллари ҳамда уларга изоҳлар;

- текширилаётган субъектнинг давлат ва лицензияловчи органлардан рўйхатдан ўтказилганлигини асословчи ҳужжатлар нусхалари;

- текширилаётган субъект дебиторлик ва кредиторлик мажбуриятлари ҳолатини асословчи ишчи ҳужжат(жадвал)лар;

- текширилаётган субъект молиявий ҳисоботи ва бошқа молиявий ҳужжатларидаги ахборотларнинг тўлиқлиги ва ишончлилигини тасдиқловчи

масъул шахснинг ёзма хати;

- таъсисчилар, акционерлар ва кузатув кенгаши томонидан қабул қилинган қарорлар ҳамда буйруқлар;

- текшириладиган субъект раҳбарияти томонидан аудиторлик ташкилотига юбориладиган “ҳужжатлар сўрови”нинг тасдиқланган шакли;

- асосий восита, номоддий актив ва товар-моддий захиралар қолдиқ қийматлари таҳлили акс эттирилган ишчи ҳужжат(жадвал)лар;

- текшириладиган давр бўйича ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруқ, ўтказилган инвентаризация ёки ички аудит текширувлари натижалари акс эттирилган ишчи ҳужжатлар;

- текшириладиган субъект молиявий активлари ҳолатини асословчи ишчи ҳужжат(жадвал)лар;

- солиққа тортиладиган фойда ва мулкларнинг ҳақиқий қиймати ҳисоб-китоблари акс эттирилган ишчи ҳужжатлар;

- текшириладиган субъектнинг мамалакат ичидаги ва ташқарисидаги бўлинмалари ҳамда ички назорат маълумотларининг ҳақиқийлигини тасдиқловчи ҳужжат нусхалари;

- текшириладиган субъект пул оқимларининг ҳаракатини тасдиқловчи ҳужжат нусхалари;

- молиявий ҳисобот тузилгунга қадар ва молиявий ҳисобот тузилгандан кейин содир бўлган муомалаларни асословчи ишчи ҳужжат(жадвал)лар;

- хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти томонидан аудиторлик ташкилотига бериладиган тақдимнома хат нусхаси;

- текшириладиган субъект фаолиятига оид учинчи шахслар томонидан тақдим этиладиган ҳужжатлар;

- аудиторлар томонидан талаб этилган бошқа бирламчи ва йиғма ҳужжатлар нусхалари.

Бизнингча, бугунги мураккаб пандемия шароитида аудиторлик ташкилотлари томонидан 2020 йил бўйича хизматларни ташкил этиш ва унинг натижаларини умумлаштиришда пандемияга курашиш тадбирлари оқибатида

таъсир этиши мумкин бўлган қуйидаги омиллар аудиторлик иш ҳужжатларида батафсил таҳлил этилиши лозим:

1. Текширилаётган субъект жойлашган ҳудуд (эпидемиянинг тарқалганлик ҳолати) ва унинг фаолият йўналишлари (хаво транспорти, йўловчи ташиш ва темир йўл транспорти хизматларини кўрсатиш, маданият, дам олиш ва кўнгилочар хизматлар, спорт, туризм, меҳмонхона хизмати, умумовқатланиш хизматлари, таълим, конференциялар ва кўргазмалар ташкил этиш фаолияти, аҳолига маиший хизмат турлари билан шуғулланиш ва бошқа консалтинг хизматлари)га эпидемиологик омилларнинг таъсири;

2. Мавжуд эпидемиологик омиллар натижасида ҳосил бўлган тижорат rischi даражаси ва уни юмшатиш бўйича субъект раҳбарияти томонидан қабул қилинган қарорлар ва чора-тадбирлар натижалари;

3. Эпидемиологик таъсирлар остида қолган субъект фаолиятини ўрганиш учун қўлланиладиган самарали аудиторлик усул ва амалларини танлаш масаласи ёки субъект фаолиятини ўрганишнинг бошқа муқобил усулларидан фойдаланилаш;

4. Текширилаётган субъект фаолиятининг узлуксизлигига амалдаги эпидемиологик омилларнинг таъсири ҳамда келгуси 12 ой мобайнида субъект фаолиятини ривожлантириш бўйича аниқ тавсиялар;

5. Текширилаётган субъектнинг ички ва мамлакат ташқарисидаги бўлинма(бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат)лари иш фаолиятини масофавий ёки онлайн шаклда ташкил этиш бўйича субъект раҳбарияти фаолиятининг таҳлили ва бу борада уларга бериладиган оптимал тавсиялар;

6. Аудиторлар иш сифатини назорат қилиш, аудиторлар ўртасида ўзаро ахборот алмашиш, текширилаётган субъект ва аудиторлик ташкилоти ўртасида самарали масофавий мулоқот усуллари(замонавий ИТ технологиялар)ни жорий этиш имкониятларининг таҳлили ҳамда уларни амалиётга тадбиқ этилиши масаласи;

7. Аудиторлик ташкилоти томонидан масофавий (замонавий ИТ технологияларга асосланган электрон ахборот алмашинуви, онлайн) иш



режимининг далиллар тўплашда қўлланилиши натижасида юзага келган мураккабликлар таъсири ва иш жараёнида замонавий ИТ технологиялардан фойдаланиш имкониятларининг таҳлили;

8. Аудиторлар ва аудиторлик гуруҳлари ўртасида масофавий (замонавий ИТ технологияларга асосланган онлайн, электрон ахборот алмашинуви) шаклда ҳужжатлар айланиши сабабли ҳужжатларга кириш ёки ахборот алмашинувининг мураккаблиги масалалари ва бошқалар.

Бироқ, ҳар қандай шароитда ҳам аудиторлик текширувининг бажарилиши шарт бўлган жиҳатларидан бири бу текширув якунида аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини расмийлаштириш ҳисобланади. Юқорида таъкидланганидек, агарда аудиторлик хизматларини масофавий тарзда ташкил этиладиган бўлса, унда аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини 700 – сон “Молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси” номли халқаро аудит стандартига мувофиқ тузиш ҳамда тақдим этиш талаб этилади. Мазкур стандарт “аудиторлик ҳисоботи (хулосаси) имзоланган бўлиши лозим”<sup>37</sup> лигини талаб этади. Бу эса, пандемия шароитида масофавий ўтказилган текширувларда асосий муаммо сифатида ҳисобот ва хулосани аудиторлик ташкилоти томонидан муҳр ҳамда имзо билан тасдиқлаш масаласи “кўндаланг” бўлиб чиқади.

Фикримизча, бугунги рақамли иқтисодиёт шароитида бунинг биргина йўли бу ҳужжатларни Ўзбекистон Республикасининг 2003 йил 11 декабрда қабул қилинган “Электрон рақамли имзо тўғрисида”ги Қонуни, Вазирлар Маҳкамасининг 2005 йил 26 сентябрдаги “Электрон рақамли имзодан фойдаланиш соҳасида норматив-ҳуқуқий базани такомиллаштириш тўғрисида”ги қарори билан тасдиқланган Низом талаблари асосида электрон рақамли имзо билан тасдиқлашдир. Бунда аудиторлик ҳисоботи аудиторлик ташкилоти номидан текширувни амалга оширган аудитор ёки аудиторлар гуруҳи раҳбарининг шахсий имзоси билан тасдиқланиши мумкин. Зеро,

---

<sup>37</sup> 700 – сон “Молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси” номли АХС 40-банд. Аудит ва сифат назоратининг халқаро стандартлари. 2012 йил нашри. 1-қисм. 2-жилд. Тошкент: УБАМА, 2015 й.

электрон рақамли имзо ноёблиги, нусха олиш яъни кўпайтириб бўлмаслиги билан, хужжатни имзолаган шахсни тасдиқлаш имконининг мавжудлиги ва қалбакилаштиришнинг имконсизлиги билан ўзига хосдир.

Бунинг учун, ушбу аудиторга аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик ҳисоботи мазмунини тасдиқлаш ҳуқуқини берувчи розилик хати расмийлаштирилиши мақсадга мувофиқдир. Бизнингча, розилик хати қоғоз ёки электрон шаклда тайёрланиб, унда текширувни амалга оширган аудитор(аудиторлик гуруҳи раҳбари)нинг исми, отасининг исми, фамилияси, мазкур аудиторга ишонч билдирилишининг изоҳлари, имзоланган сана ва аудиторнинг имзоси бўлиши керак. Мазкур розилик хати аудитор ишчи хужжатларининг бир қисми сифатида аудиторлик ҳисоботига илова қилинади.

Юқоридагилардан кўринадики, фикримизча республикамизда фаолият кўрсатувчи аксарият аудитор ва аудиторлик ташкилотлари пандемия шароити талабларига биринчи бор тўқнаш келаётганлиги, масофавий шаклда ишлашга мослашмаганлиги ҳамда юқоридаги каби ўз иш хужжатларини электрон рақамли имзо орқали тасдиқлашга тайёр эмасликлари пандемия шароитидаги аудиторлик фаолиятининг асосий муаммоларидан саналади.

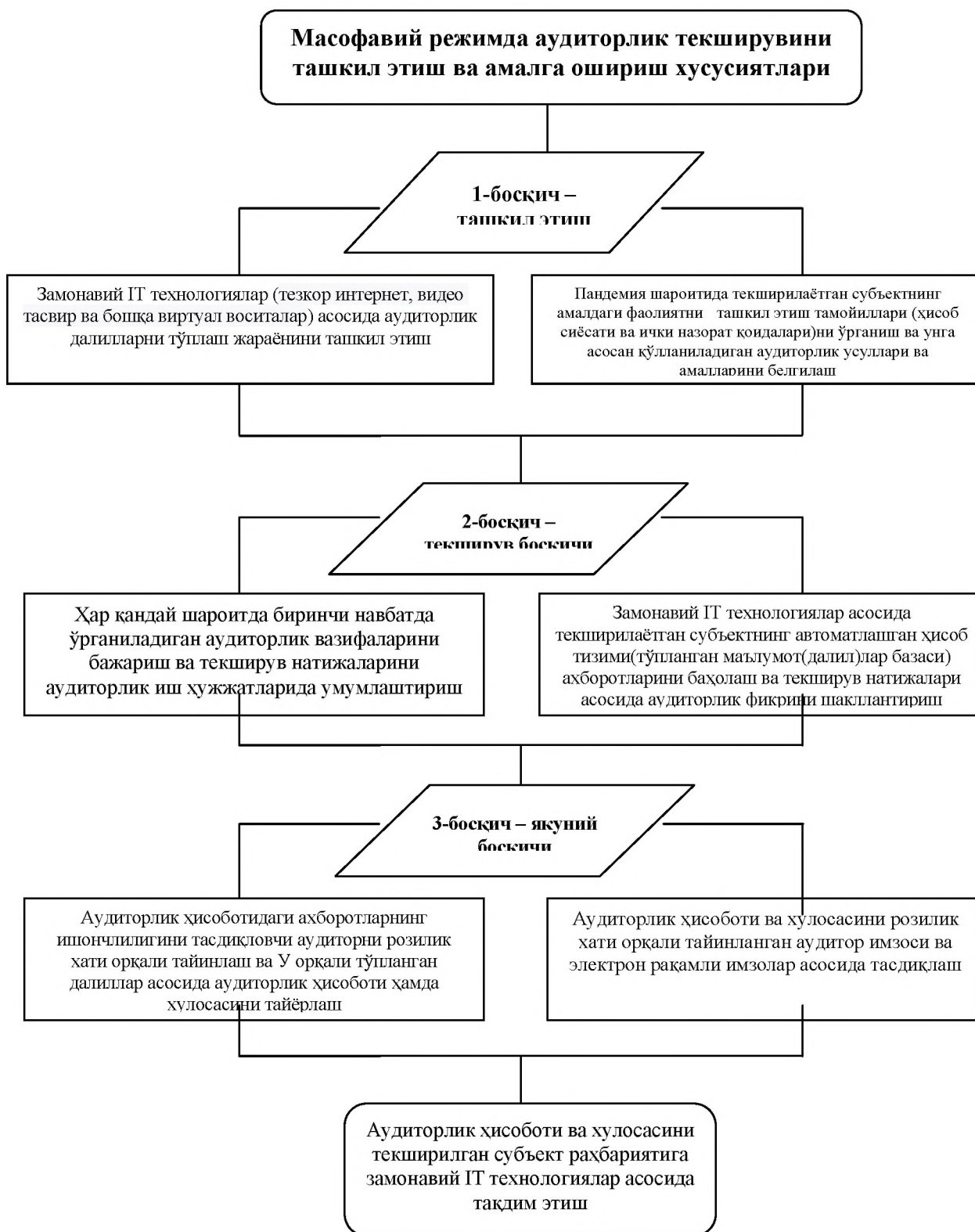
Коронавирус пандемияси молиявий ҳисоботни текшириш билан боғлиқ бир қатор аниқ муаммоларни келтириб чиқарди. Сўнгги пайтларда, COVID-19 пандемиясига қарши курашиш тадбирлари натижасида корхоналар фаолиятининг қисман ёки ҳатто тўлиқ тўхтатилганлиги туфайли уларда ҳисоб сиёсати қоидаларига риоя этилиши ва ички назорат тизимининг етарлича ишламаётганлиги ҳолатида уларни қандай қилиб текширувдан ўтказиш мумкинлиги тўғрисида кўплаб саволлар туғилмоқда. Ҳозирги мураккаб пандемияга курашиш тадбирларининг қўлланилиши натижасида аудиторлик ташкилотлари ҳам хўжалик субъектлари ҳам ўз иш фаолиятини пандемия шароити талабларини инобатга олган ҳолда ташкил этишга ва унга мослаштиришга ҳамда ўз ходимларини масофавий ишлаш режимига ўтказишга мажбур бўлишди.

Амалдаги аудитнинг халқаро стандартлари талабларига кўра аудитор

молиявий ҳисоботдаги номувофикликларни аниқлаш учун аввало ички назорат тизимининг ишончилигини баҳолаши ва амалдаги ички назорат тизимининг ҳолатини ҳисобга олган ҳолда текширувда қўлланиладиган аудиторлик усуллари ва амалларини белгилаб олиши керак. Бирок, ҳозирги пандемия шароитида аудиторлар текширувларга ўз билим ва малакаларига таянган ҳолда масофадан туриб ишлашига тўғри келади. Бошқача айтганда, бугунги коронавирус пандемияси шароитида, аудиторлардан ҳар қандай ҳолатда ҳам текшириладиган субъект томонидан қўлланиладиган ҳисоб сиёсати қоидалари ва ички назорат воситаларининг мазмунини аниқ тушунган ҳолда масофадан туриб аудиторлик амалларини танлаши ҳамда уларни маҳорат билан қўллаши талаб этилади. Фикримизча, аудиторлик ташкилоти текширувларни масофавий тарзда ташкил этишда энг аввало, текшириладиган субъект масъул жавобгар шахслари ўртасида ахборот алмашинувини тезкор интернет ва замонавий ИТ технологиялари воситасида ташкил этилганлиги ҳамда текшириладиган субъект ходимларининг масофавий ишлаш технологияларини етарлича ўзлаштирганлигини ҳисобга олиши зарур.

Пандемияга курашиш тадбирларини қўлланилиши натижасида молиявий ахборотларни қайта ишлаш, амалга оширилган муомалаларни ҳужжатлаштириш, молиявий ҳисоботларда умумлаштириш ва уни фойдаланувчиларга тақдим этиш жараёни турли масофаларда жойлашган ходимлар орқали бир неча қисмларга бўлинган ҳолда амалга оширилишига олиб келди. Бу эса, аудиторлардан бу каби ҳолатларни текширувларда инобатга олган ҳолда ёндашишлари ва текшириладиган субъект фаолиятини келгусида пандемия шароитида қандай қилиб янада фаолроқ бўлиши юзасидан зарур тавсияларни беришларини талаб этади. Бизнингча, юқоридаги ҳолатларни ҳисобга олган ҳолда, аудиторлар текширувлар давомида бевосита тўқнаш келиши мумкин бўлган бир қатор масалаларни кўриб чиқишларига тўғри келади. Улар жумласига, текшириладиган субъект томонидан молиявий ҳисоботни тайёрлашда қайси даврдаги ҳисобга олиш сиёсати тамойил(қоида)ларидан фойдаланилганлиги ва текшириладиган ҳисоботни

пандемиядан аввалги давр бўйича тузилган ҳисоботлардан фарқли хусусиятларини аниқлашдир (3.4-расм).



**3.4-расм. Пандемия шароитида масофавий шаклда аудиторлик текширувини ташкил этиш ва амалга ошириш хусусиятлари**<sup>38</sup>

<sup>38</sup> Муаллиф томонидан тайёрланган

Фикримизча, бундай ҳолларда аудиторлардан нафақат пандемиядан аввалги ва кейинги даврлар бўйича ҳисоб сиёсатидаги жорий этилган қоидаларга риоя этилганлигини баҳолаш, балки, бу ўзгаришларни ҳисобот тузиш даврига таъсирини таҳлил этиш, бухгалтерия ҳужжатларини тайёрлаш, мулк ва маблағларни баҳоланиши, счётлардаги қолдиқларни ёпилиши, мажбуриятларни тан олиними ва солиқ қонунчилигидаги ўзгаришларни тузилган молиявий ҳисоботга нечоғлик таъсир этганлигини ўрганишлари талаб этилади.

Баъзан текширув натижасида пандемия таъсири мижоз фаолиятига ҳеч қандай таъсир этмаганлиги ёки текширилаётган субъект бухгалтерии томонидан пандемия сабабли ҳисоб сиёсатида киритилган ўзгаришлар молиявий ҳисоботни тайёрлашда ҳисобга олинмаганлиги каби ҳолатлар ҳам кузатилиши мумкин. Аудиторлар бундай ҳолларда ҳисоб сиёсатида пандемия таъсири натижасида киритилган ўзгаришларни нима сабабдан бухгалтер томонидан инобатга олинмаганлигини қайтадан текшириб чиқишлари ёки амалдаги ҳисоб сиёсати қоидаларини пандемия шароити учун қанчалик самарали эканлигини ўрганиши зарур бўлади. Бунга мисол ўрнида, ҳозирги карантин тадбирлари сабабли вақтинчалик фаолият кўрсатмаган ёки текширилаётган ҳисобот даврида маълум қисқа муддат давомида фаолият кўрсатган хўжалик юритувчи субъектлар ўрганилаётганда аудиторлар томонидан амалда фаолият кўрсатилган давр бўйича ҳисоб сиёсати қоидаларига риоя этилганлиги ўрганилиши лозим.

Хўжалик юритувчи субъект фаолиятини масофавий тарзда аудиторлик текширувидан ўтказишда қўлланиладиган самарали аудиторлик амалларидан бири бу текширилаётган субъектнинг бухгалтерия ҳисоби тизимининг қанчалик автоматлаштирилганлигини баҳолаш ҳисобланади. Бунинг учун агарда текширилаётган субъектда бундай тизим мавжуд бўлса, тегишли масъуллардан тизимга кириш қалитларини олиш орқали ундаги ҳисоб жараёнларини видеоёзув шаклида назорат қилиш асосида аудиторлик далилларини тўплаш мумкин.

Бизнингча, текширувларни масофавий тарзда ўтказишда яна бир асосий масалалардан бири бу текширилаётган субъект ҳужжатларини ҳақиқатда мавжудлиги ҳамда уларни тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида расмийлаштирилганлигини ўрганишдир. Одатда бундай текшириш муайян ҳужжатларни асл нусхаларини мавжудлиги, уларни муҳр ва имзолар билан тасдиқланганлиги ҳамда тўғри расмийлаштирилганлигини ўрганиш орқали амалга оширилади. Бироқ, пандемия шароитидаги масофавий текшириш жараёнида эса, аудитор зарур ҳужжатларнинг видео тасвир ёки электрон сканер шаклидан далил сифатида фойдаланиши мумкин. Лекин, текширув якунида тузиладиган аудиторлик ҳисоботи ва бошқа аудиторлик иш ҳужжатларида ҳужжатнинг қандай шаклидан фойдаланилганлиги ва улардан ишончли далил сифатида фойдаланилганлиги қайд этилиши лозим.

Масалан, текширилаётган субъект вакилларида бири аудиторнинг илтимосига кўра миждоз иш жойига аудитор учун зарур ҳужжатларни сканерлаш учун борса, замонавий видеотасвир технологияларидан фойдаланган ҳолда аудиторга сканерлаш жараёнини жонли тарзда назорат қилишини таъминлаши ва бу ҳужжатларнинг электрон шаклини ҳеч қандай ўзгартиришларсиз жўнатилишини назорат қилиш лозим. Бундай шароитда соғлом профессионал скептицизм ҳалақит бермайди.

Шунингдек, бизнинг фикримизча, пандемия шароитида аудиторлик текширувларини масофавий тарзда ташкил этишнинг самарали воситаларидан бири бу “ҳозирда Россия ва ривожланган Европа давлатлари аудиторлик амалиётида кенг қўлланилаётган AuditNET, ITAUDIT:Аудитор, AUDIT XP “Комплекс Аудит” ва “Экспресс аудит:ПРОФ” сингари энг профессионал дастурий таъминотлар орқали қисқа муддат ва тартиблар асосида текширувларни сифатли ташкил этиш”<sup>39</sup> деб ҳисоблаймиз. Бу эса, аудиторларнинг кам жисмоний меҳнат сарфлаш, арифметик ҳисоб-китобларни хатоларсиз бажариш, зарур аудиторлик иш ҳужжатларини

---

<sup>39</sup> Мелиев И.И. Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни такомиллаштириш: иктисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) дис. автореф. Тошкент – 2019, 26-бет.

ягона стандарт шакл ва мазмунда тайёрлаш ҳамда энг асосийси халқаро аудит стандартлари талаблари асосида текширувларни ўтказиш имконини беради. Шу ўринда қайд этиш жоизки, амалдаги қонунчиликка мувофиқ аудиторлик ташкилотлари текширув ўтказишдан ташқари кўшимча профессионал хизматлар ҳам кўрсатишлари мумкинлиги ҳам белгилаб қўйилган. Бу айниқса, ҳозирги карантин шароитидаги бўш пайтдан фойдаланган ҳолда хўжалик юритувчи субъектлар ўз фаолиятининг турли соҳаларини таҳлил этиш ҳамда баҳолаш мақсадида аудиторлик ташкилотларига кўплаб мурожаатлар бўлиши табиий ҳолдир. Ўз навбатида, хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти таҳлилинини масофадан туриб амалга оширишда бугунги кунда молиявий таҳлил жараёнларида кенг қўлланилаётган “Audit Expert”, “ИНЭК – Аналитик”, “Альт – Финансы”, “Financial Analysis” ва “ФинЭк Анализ” каби дастурий таъминот турларидан фойдаланиш самарали ҳисобланади.

Пандемия шароитида аудиторлик хизматларини ташкил этиш ва ўтказишга доир юқорида келтирилган фикрларни умумлаштирган ҳолда қуйидаги хулосаларга келинди:

Биринчидан, мураккаб пандемия шароитида хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботининг шаффофлиги ва ишончлилигини сифатли аудиторлик хизматлари орқали таъминлаш мумкин. Бунинг учун илғор инновацион ёндашувлар ва замонавий ИТ технологиялар воситасида масофавий тарзда аудиторлик хизматларини халқаро стандартлар талаблари асосида ташкил этиш мумкин.

Иккинчидан, пандемия шароитида аудиторлик хизматларини сифатли ташкил этиш ва амалга ошириш учун биринчи навбатда уни услубий ва меъёрий асосларини такомиллаштириш талаб этилади. Бунинг учун эса аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи ваколатли давлат органлари ва соҳа бўйича профессионал жамоат ташкилотлари томонидан илғор инновацион ёндашувларга асосланган расмий мақомдаги услубий кўрсатмалар ишлаб чиқиш ва илмий асосланган тадқиқотларни йўлга қўйиш талаб этилади.

Учинчидан, пандемия шароитида масофавий шаклда аудиторлик

хизматларини сифатли амалга оширилиши учун энг аввало, биринчи навбатда бажарилиши лозим бўлган аудиторлик вазифаларини аниқлаштириш ҳамда текширилаётган субъект ҳисоб сиёсати ва ички назорат қоидаларининг хусусиятидан келиб чиққан ҳолда аудиторлик усул(амал)ларини қўллаш зарур деб ҳисоблаймиз.

Тўртинчидан, масофавий тарзда аудиторлик хизматларини ташкил этиш ва ўтказишда қўйилган мақсадга эришиш учун нафақат ИТ технологиялар воситаларидан фойдаланиш, балки аудитнинг илғор автоматлашган дастурлари, молиявий таҳлил дастурлари, электрон рақамли имзо хизматини жорий этиш ва кўрсатиладиган аудиторлик хизматлари сифатини тасдиқловчи аудиторни тайинлаш орқали эришиш мумкин.

Бешинчидан, пандемия таъсирида юзага келган иқтисодий муҳит текширувларда жиддий тафовутлар ва янги кутилмаган аудиторлик рискларини келтириб чиқаради. Ўз навбатида, аудитор бу рискларни камайтириш учун текширилаётган миқдор ички назорат тизими ва ҳисоб сиёсати қоидаларини аниқ тушуниши ҳамда уларга таянган ҳолда қўлланиладиган аудиторлик амалларини режалаштириш талаб этилади.

### **3.3-§. Аудиторлик текширувида рискни камайтириш ва муҳимлик даражасини аниқлаш услубияти**

Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонунида аудиторлик фаолияти “...тадбиркорлик фаолияти...” эканлиги таъкидланган (2-модда). Демак, бу фаолият аудиторлик ташкилоти ва миқдор-корхона ўртасида тузиладиган шартнома асосида амалга оширилади. Аудиторлик ташкилоти ўз шартнома мажбуриятларини бажаришда, амалда текширув объектларини тўлиқ (100%) қамраб олиш имкони йўқ. Натижада, молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг мутлақо ҳаққоний эканлигини кафолатлай олмагани ҳолда, маълум даражадаги таваккалчилик билан уларни тасдиқлайди. Шу боисдан, аудитор ишида доимо маълум даражада таваккалчилик хавф-хатари мавжуд бўлади. Кўриниб турибдики, аудитор



хулосасида баён этилган фикр ҳар доим ҳам мутлақо тўғри бўлиши мумкин эмас. Аммо, деярли ҳамма вақт ахборотдан фойдаланувчилар учун фойдали

бўлиши лозим. Бундай фойдалиликнинг таъминланиши маълум даражадаги муҳимлик ва риск билан боғлиқ бўлиб, уларни тўғри баҳолаш талаб этилади. Таъкидлаш жоизки, аудиторлик текширувларининг сифатини таъминловчи устувор йуналишлардан бири бўлган, рискка асосланган муҳимлик даражасини аниқлаш услубиятини, мавжуд муаммолар ва юз бераётган ўзгаришларни эътиборга олган ҳолда, қайта кўриб чиқиш масаласи илмий ва амалий жиҳатдан тўла ўрганиб чиқилмаган. Муҳимлик даражаси ва аудиторлик rischi мамлакатимиз корхоналарини рискка асосланган ёндашувлар асосида аудиторлик текширувидан ўтказишда асос бўлувчи аҳамиятга эгадир, шунинг учун ҳам аудитда ушбу категорияларнинг назарий-методологик жиҳатларини инобатга олиш лозим. Муҳимлик даражаси тушунчаси билан аудиторлик rischi тушунчаси чамбарчас боғлиқ бўлиб, мамлакатимизда аудиторлик текширувлари натижасида, аудитор томонидан субъектив аниқланадиган молиявий ҳисоботда унинг ишончилиги тасдиқланганидан ёки ҳақиқатда молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмаслигини тасдиқлаш мақсадида бу кўрсаткичдан фойдаланилади. Иқтисодчи олим Е. Прокудиннинг фикрича “аудитда муҳимликнинг аҳамиятсиз кўрсаткичлари эътиборга олинмаслиги мумкин, аммо барча муҳим ахборотлар тўлиқ очиқ берилиши лозим. Зеро, муҳимлик активлар, пасивлар ва молиявий натижаларга, ҳисоб объектларининг суммаси ва ҳисоботлар тузилмасига, сезиларли таъсир курсатадиган кийматни аниқлашга имкон беради”<sup>40</sup>. Фойдаланувчилар учун муҳим аҳамиятга эга бўлган барча ахборотларнинг кўрсатилишини талаб этади. Аудиторлик rischi эса мураккаб категория бўлиб, унинг асосини аудитнинг ажралмас ва муқаррар чекловлари ташкил этади, айнан шунинг учун ҳам ушбу riskни нолга туширишнинг иложи йўқ. Шундай қилиб,

---

<sup>40</sup> Прокудин Е.А. Аудиторлик фаолиятида муҳимлик даражасини аниқлаш ва аудит таваккалчилигини баҳолаш услубиятини такомиллаштириш: иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори PhD.) дис. автореф. Тошкент – 2020, 34-б.

аудитга хос бўлган чекловлардан келиб чиққан ҳолда, риск объектив муқаррар бўлиб, у аудитдан ташқарида ҳам мавжуд бўлади, бунда унинг вужудга келиш эҳтимоли аудиторлик ишончига тесқари пропорционал бўлади. Ҳатто барча чекловлар, уларнинг сабаб ва оқибатлари ҳисобга олинганида ҳам, барибир молиявий ҳисоботдаги барча бузиб кўрсатишларни технологик жихатдан 100% кафолатлашнинг имкони йўқ.

Анъанавий тарзда, аудиторлик рисклари мижоз ҳисоб тизимининг самарасизлигини, унинг ички назорат тизими самарасизлиги ва аудиторлик текшируви вақтида аудиторлар томонидан хатоларнинг аниқланмай қолиш рискини баҳолашга асосланган деб ҳисобланади, шунинг учун аудитор куйидаги уч турдаги рисклар билан тўқнашади: бухгалтерия ҳисоби, назорат ва аудиторлик амаллари. Мамлакатимиз ва хорижлик етакчи олимларнинг аудиторлик рискини туркумлашга оид ёндашувларини умумлаштириб, унинг тузилмасини куйидагича ифодалаш мумкин (3.5-расм).



**3.5-расм. Аудиторлик рискнинг тузилмаси<sup>41</sup>**

Ажралмас (ички хўжалик) риск ва назорат воситалари риск биргаликда жиддий бузиб кўрсатишлар рискини ташкил этиб, унинг текширув ўтказилаётган субъектга боғлиқ ва аудитор унинг даражасига мустақил равишда таъсир кўрсата олмайди.

Аниқланмаслик риск - бу аудиторга хос булган ягона риск тури бўлиб, аудиторлик текшируви ўтказилаётган субъектнинг хусусиятларига ҳам, у ўз фаолиятини амалга ошираётган муҳитга ҳам боғлиқ ва бу аудитор ишининг

<sup>41</sup> Муаллиф томонидан тайёрланган

сифати ва самарадорлигини тавсифлайди, бу шундай риск турики, унинг миқдорига аудитор таъсир кўрсатиши шарт ва лозим ҳамда уни бошқариши зарур.

Умумий аудиторлик амалиётида аудиторлик таваккалчилгининг мақбул тўпламига қуйидагича ёндашув ишлаб чиқилган ва улар инглиз тилидаги бош харфлари бўйича қуйидаги формула кўринишида ифодаланган:

$$DAR = IR \times CR \times DR$$

DAR (Desired audit risk) – аудиторлик таваккалчилигининг мақбул тўплами;

IR (Internal risk) – ички хўжалик таваккалчилиги;

CR (Control risk) – назорат таваккалчилиги;

DR (Direction risk) – аниқланмаслик таваккалчилиги.

Биз келтирган аудиторлик рисқи модели аудитни режалаштиришнинг асоси ҳисобланади, чунки, аудиторлик рисқи алоҳида компонентларини тушуниш ва келгусида бажариладиган ишлар ҳажмини режалаштириш имконини беради.

Иқтисодчи олим Е.Прокудиннинг таъкидлашича, аудит соҳасидаги жами профессионал фаолиятда тўпланган тажрибани қўллаш, аудитда муҳимлик даражаси ва аудиторлик рисқини босқичма-босқич ҳисоб-китоб қилиш ва аниқлашнинг тўлақонли ҳамда яқунланган услубини ишлаб чиқишга имкон берди. Муҳимлик тушунчаси аудитга оид манбаларда умумий негизга асосланган ҳолда турлича таърифланган.

Масалан, профессор М. М. Тўлаходжаева таърифига кўра, «Ҳисоботдаги фойдаланувчиларни қарорлар қабул қилишда чалғитиши мумкин бўлган, оқибатда бефойда молиявий сарф-харажатлар, нобудгарчиликка ва зарарларга олиб келадиган хато ва тушириб қолдиришлар жиддий, муҳим (моддий) ҳисобланади». Умумий аудиторлик амалиётида муҳимлик чегараларини қуйидагича белгилаш қабул қилинган:

## **$0 < M < 1$ (ёки фоиз ҳисобида $0 < M\% < 100$ )**

Ушбу чегара оралиғидаги эҳтимоллик хўжалик юритувчи субъектлар ҳисоботларининг ишончилигига таъсир кўрсатадиган хатолар мавжудлигини аниқлаш, тегишли аудиторлик қарорларини қабул қилиш учун ушбу хатоларни баҳолаш мумкинлиги(ёки мумкин эмаслиги)ни ифодалайди. Бу муҳимликни сифат жиҳатдан тавсифлайдиган таркибий қисмдир. Муҳимликнинг миқдорий жиҳатини тавсифлайдиган таркибий қисми эса унинг маълум даражалари орқали ифодаланади.

Муҳимликни аниқлаш аудитнинг халқаро амалиётида №320-«Аудитда жиддийлик» номли стандарт ва Ўзбекистонда эса бу борада №9 – «Муҳимлик ва аудиторлик rischi» номли АФМС ишлаб чиқилган. Ушбу стандартга мувофиқ *“Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ишончилигига сезиларли даражада таъсир кўрсатадиган ҳолатлар аудитда жиддий деб тан олинади”*.

Стандарда таъкидланишича, барча жиддий ҳолатларда молиявий ҳисоботнинг ишончилиги деганда ундаги кўрсаткичлар аниқлигининг шундай даражаси тушуниладики, бу ҳисоботдан малакали фойдаланувчилар тўғри хулосаларга келиш ва тўғри қарорлар қабул қилиш имконига эга бўлади. Демак, муҳимлик тушунчаси аудитор томонидан йўл қўйилиши мумкин бўлган хатонинг ҳажмини ва ўтказиладиган аудиторлик текширувининг кўламини олдиндан аниқлаш ҳамда тузиладиган аудиторлик хулосасининг шаклини белгилаш (ижобий ёки салбий) учун бирламчи ва асос бўлувчи манба ҳисобланади.

Жиддий хатоларнинг аудитор томонидан аниқланиши кўплаб омилларга боғлиқ. Жумладан, ҳам корхона раҳбарияти, ҳам аудитор томонидан мавжуд жиддий хатоларнинг баҳоланиши, текширувлар вақти ва қийматининг чегараланганлиги, миждознинг хатоларни аудитор аниқлашини “кутиб ўтириши”, аудиторнинг мустақиллик даражаси, унинг виждонлилиги, ташқи аудиторнинг ички назорат тизимига ишончи, корхонада қабул қилинган ҳисоб

сиёсати ва ундаги айрим коидаларнинг тафсилоти, ҳисоб сиёсатининг меъёрий ҳужжатлар талабларига мослиги.\_

Аудитор қуйидаги ҳолларда муҳимликни кўриб чиқиши лозим:

- аудиторлик амалларининг хусусиятлари, вақти ва муҳимлигини аниқлашда;

- хатолар таъсирини аниқлашда.

Аудиторлик фаолиятининг 9-сонли «Муҳимлик ва аудиторлик rischi» номли АФМСга мувофиқ муҳимлик даражаси деганда молиявий ҳисоботдаги хатонинг, ушбу ҳисоботдан фойдаланувчи унга асосан тўғри хулоса ва қарор қабул қилишига монелик қиладаган чегараси тушунилади (8 банди). Ушбу стандартга асосан аудиторлик ташкилотлари муҳимлик даражасини аниқлаш тартибини ўрнатадиган ўзларининг ички ишчи стандартларини ишлаб чиқишлари зарур.

Ишчи стандарт ёрдамида эса асосий кўрсаткичлар тизими шакллантирилади ва муҳимлик даражаси аниқланади. Лекин, №9-АФМСда муҳимлик даражасини аниқлаш учун тавсия қилинадиган асосий кўрсаткичлар, уларнинг хўжалик юритувчи субъектлар хусусиятларига боғлиқлиги ва ҳисоб-китоб қилиб чиқариш тартиби тавсия сифатида услубий жиҳатдан асослаб берилмаган.

Муҳимлик даражаси режалаштириш босқичида аниқланади ва миқдор-корхонанинг хусусиятларига боғлиқ. Жумладан, фаолият тармоғи, тугалланмаган ишлаб чиқариш, солиққа тортилгунгача фойда суммаси, баланснинг жами суммаси, шартли мажбуриятларнинг мавжудлиги, кредиторлик қарзлар, капитал суммаси, ҳисоботда қўйилмаган моддаларнинг пайдо бўлиши ва бошқалар.

Лекин, ушбу кўрсаткич (муҳимлик даражаси) аудитор томонидан нафақат аудитни режалаштириш босқичида – аудиторлик амалларининг мазмуни, ҳажми ва вақт сарфини аниқлаш пайтида, балки бутун аудиторлик текширувини ўтказиш ва аудиторлик хулосасини тузиш жараёнида ҳам ҳисобга олиниши лозим(3.7-жадвал).

**Молиявий ҳисоботнинг асосий кўрсаткичлари бўйича  
муҳимлик даражасини ҳисоблашнинг намунавий жадвали<sup>42</sup>**

Асосий кўрсаткичлар	Асосий кўрсаткич қиймати	%	Муҳимлик даражаси суммаси, м.с.
Маҳсулот(иш, хизмат)ларни сотишдан олинган тушум (2-шакл, 010 сатр)		5%	
Сотилган маҳсулот(иш, хизмат)ларнинг ишлаб чиқариш таннарни (2-шакл, 020-сатр)		3%	
Жами давр харажатлари (2-шакл, 040-сатр)		3%	
Корхонанинг хусусий капитали (1-шакл, 460-сатр)		10%	
Баланснинг умумий суммаси (1-шакл активдаги 380-сатр ёки пасивдаги 700-сатр)		5%	
Тугалланмаган ишлаб чиқариш (1-шакл, 150-сатр)		3%	
Таксимланмаган фойда (1-шакл, 430-сатр)		2%	

Аудитор муҳимлик даражасини аниқлашда жорий йилнинг асосий кўрсаткичлари каби, жорий ва ўтган йилларнинг ўртача кўрсаткичларидан ҳам, шунингдек маълум бир шаклга келтирилиши мумкин бўлган исталган ҳисоб-китоб амалларидан ҳам фойдаланиши мумкин. Энг муҳим кўрсаткичлар сифатида қуйидагиларни олиш ва уларга нисбатан қўлланиладиган фоизларни тавсия сифатида белгилаш мумкин. Ушбу кўрсаткичлар қуйидаги жадвалга туширилиб (2-графа), қабул қилинган муҳимлик даражаси (%) га мувофиқ (3-графа) муҳимлик даражасининг абсолют миқдори (4-графа) ҳисоблаб чиқарилади.

Кўрсаткичларнинг бир қисми ушбу жадвалга киритилмаслиги мумкин. Аудитор жадвалнинг 4 графасида чиқарилган миқдор кўрсаткичларини таҳлил қилиб чиқиши керак. У бошқаларидан катта ва (ёки) кичик томонга кескин фарқ қиладиган миқдорларни чиқариб ташлаши мумкин. Қолган кўрсаткичларга асосан ўртача миқдор ҳисоблаб чиқарилиб, уни кейинчалик ишлашга қулай бўлиши учун яхлитлаш лозим. Аммо яхлитланганидан сўнг унинг миқдори ўртача миқдордан у ёки бу томонга ўзгариши 20% дан ошмаслиги керак. Ушбу кўрсаткич муҳимлик даражасини тавсифлайдиган ягона кўрсаткич бўлиб, аудитор улардан ўз иш фаолиятида асос сифатида фойдаланиши мумкин.

<sup>42</sup> Муаллиф томонидан тузилган

Аудиторлик фаолиятини режалаштириш ва ташкил этишдан олдин муҳимлик даражасини аниқлаш муҳим аҳамиятга эга. Муҳимлик даражасини аниқлашнинг юқорида кўриб чиқилган тартиби тавсия тавсифига эга бўлиб, намуна сифатида берилган. Аудиторлик ташкилотлари № 9 – АФМС талабларидан келиб чиқиб, мижоз-корхона фаолиятига мос муҳимлик даражасини аниқлаш тартибини ишлаб чиқишлари лозим. Бунда улар тавсия қилинган 3.8-жадвалдаги тартибга қуйидаги ўзгартишларни киритишлари мумкин:

- а) 3-устундаги коэффицентларни ўзгартириш;
- б) 1-устунда келтирилган кўрсаткичларни алмаштириш, янгиларини киритиш ёки айримларни чиқариб ташлаш;
- в) муҳимлик кўрсаткичини аниқлашда ўртача миқдор чиқариш тартибини ўзгартиш;
- г) ўтган йиллардаги молиявий кўрсаткичларни инобатга олиш ва уларнинг ўзгариш динамикасини ҳисобга олган ҳолда иш тутиш;
- д) битта муҳимлик кўрсаткичини эмас, балки баланснинг ҳар хил моддалари учун бир неча кўрсаткичларни олиш;
- е) жадвални мустақил ишлаб чиқиш ва муҳимлик даражасини ҳисоб-китоб қилиш бўйича ўзининг схемасини киритиш.

### 3.8-жадвал

#### Муҳимлик даражасини ҳисоблаш жадвали<sup>43</sup>

Асосий кўрсаткичлар	Асосий кўрсаткич қиймати, м. с.	%	Муҳимлик даражаси суммаси, м. с.
Маҳсулот(иш, хизмат)ларни сотишдан олинган тушум	723491, 0	5	36175, 0
Сотилган маҳсулот (иш, хизмат) ларнинг ишлаб чиқариш таннари	177826, 0	3	5335, 0
Жами давр харажатлари	32833, 0	3	985, 0
Баланснинг жами суммаси	241567, 0	2	4831, 0
Корхонанинг хусусий капитали (баланс пассиви И бўлим)	135945, 0	10	13595, 0
Корхонанинг умумий харажатлари	322762, 0	2	6455, 0
Тақсимланмаган фойда	23819, 0	2	476, 0

<sup>43</sup> Муаллиф томонидан тузилган

Муҳимлик даражаси кўрсаткичлари ва унинг ягона (умумлаштирувчи) кўрсаткичини аниқлаш, унинг аҳамияти тўғрисида баён этилган фикр-мулоҳазаларни мустахкамлаш учун юқоридаги жадвалда тавсия этилган услуб бўйича қуйида муҳимлик даражасини ҳисоб-китоб қилишнинг бир неча усуллари келтирамиз:

Биринчи усул. Бу усулга мувофиқ аудитор юқорида келтирилган асосий кўрсаткичлардан муайян корхона учун энг мос келадиганларини танлаб олиши мумкин.

Иккинчи усулга мувофиқ юқорида тавсия қилинган барча корхона учун энг муҳим бўлган кўрсаткичлар ҳисоблаб чиқарилиб, энг кичик сумма асосий кўрсаткич деб қабул қилинади, бунинг учун қуйидаги ҳисоб-китоблар бажарилади.

Бунинг учун хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботидан олинган асосий кўрсаткичлар жадвалнинг 2-устунига ёзилади. 3-устунидаги кўрсаткичлар(%) аудиторлик ташкилотининг ички стандартида аниқланган бўлиши ва доимий қўлланилиши лозим. 4-устундаги кўрсаткичлар 2-устундаги кўрсаткичларни 3-устундаги кўрсаткичлар (%) га кўпайтириб, 100 га бўлиш йўли билан аниқланади. Демак, иккинчи усул бўйича аудитор муҳимлик даражаси сифатида энг кичик сумма, 476,0 минг сўмни танлайди.

Учинчи усул 4-устундаги кўрсаткичларнинг ўртача миқдори қуйидагича аниқланади:

$$(36175+5335+985+4831+13595+6455+476):7=9693$$

Энг паст кўрсаткич ўртача кўрсаткичдан қанчага фарқ қилишини аниқлаймиз:

$$(9693-476):9693 \times 100\% = 95,1\%$$

Энг юқори кўрсаткичнинг ўртачадан фарқи:

$$(36175-9693):9693 \times 100\% = 27,3\%$$

Ҳар иккала ҳолатда ҳам энг юқори ва энг паст кўрсаткичларнинг ўртача кўрсаткичдан фарқи сезиларли даражада яъни 20% дан катта бўлганлиги сабабли энг юқори (36175,0 м.с.) ва энг паст (476,0 м.с.) кўрсаткичлар



ҳисоб-китобдан чиқариб ташланади. Бу кўрсаткичлар кейинчалик ўртача миқдорни ҳисоблашда қўлланилмайди. Қолган кўрсаткичлар асосида янги ўртача миқдор аниқланади.

$$(5335+985+4831+13595+6455):5=6240 \text{ м.с.}$$

Олинган миқдор(6240 минг сўм)ни маълум минг сўмгача яхлитлаш ва мазкур миқдор кўрсаткичини муҳимлик даражасининг қиймати сифатида фойдаланиш мумкин.

Агар аудит ўтказиш жараёнида аниқланган ва тахмин қилинган хатолар кўп ёки кам, аммо умуман олганда катталиги бўйича муҳимлик даражасига яқин ва (ёки) хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб юритишида ва молиявий ҳисоботни тайёрлашда тегишли меъёрий ҳужжатлардан четга чиқиши, бироқ четга чиқишлар сўзсиз муҳим деб тан олинмайди, аудитор ўзининг профессионал фикр-мулоҳазаларидан фойдаланган ҳолда, масъулиятни ўз зиммасига олиши лозим ва мазкур вазиятда текширилаётган бухгалтерия ҳисоботидаги жиддий камчиликлар ҳақида хулоса қилиши ёхуд тегишли фикрларни аудиторлик хулосасига киритишнинг зарурлиги ҳақида қарор қабул қилиши керак.

Аудитор аниқланган хатолар бўйича миждоз-корхона раҳбариятига жорий бухгалтерия даврида тузатиш ёзувларини амалга оширишни тавсия қилиши лозим. Агарда тахмин қилинаётган хатолар ва тафовутлар сезиларли даражада бўлса, миждоз-корхона раҳбариятининг тузатиш киритишга рози бўл-маслиги аудитор учун салбий аудиторлик хулосаси тузишга асос бўлиши мумкин.

Аудиторлик ташкилоти томонидан ўрнатиладиган *асосий кўрсаткичлар тизими* ва *муҳимлик даражаси* ҳужжатлар билан расмийлаштирилади ҳамда аудиторлик ташкилотининг ижро органи томонидан тасдиқланади.

Таъкидлаш жоизки, №9-АФМСда муҳимлик даражасининг асосий кўрсаткичлар тизимини ва ушбу даражани аниқлашнинг услубий асосланган тартибини аудиторлик ташкилоти томонидан ўзгартириш учун асос бўлувчи омиллар ҳам келтирилмаган. Бизнинг фикримизча, бундай омилларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

- молиявий ҳисобот асосий кўрсаткичларини ёки баланс моддаларини аниқлаш тартибига таъсир қиладиган, бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортишни ислоҳ қилишга доир ўзгаришлар;

- муҳимлик даражасини аниқлаш услублари олдида қўйиладиган талабларни белгилайдиган, аудитга доир қонунчиликдаги ўзгаришлар;

- аудиторлик ташкилоти ихтисослашувининг ўзгариши;

- аудиторлик текширувидан ўтказилиши лозим бўлган хўжалик юритувчи субъектлар таркибидаги ўзгаришлар, уларнинг ишлаб чиқариш тури ёки тармоғига тегишлилигининг ўзгариши;

- аудиторлик ташкилоти раҳбариятининг ўзгариши.

Муҳимлик даражаси бухгалтерия ҳисоби юритиладиган ва бухгалтерия ҳисоботи тузиладиган валютада ифодаланиши лозим. Муҳимлик даражаси ҳар бир аудиторлик текшируви учун текширувни режалаштириш босқичи яқунланганидан сўнг аниқланган бўлиши лозим. Аниқланган муҳимлик даражасининг қиймати аудиторлик текширувининг умумий режасида ҳам акс эттирилган бўлиши керак.

Аудитор қуйидаги ҳолларда муҳимлик даражасини инобатга олиши лозим:

- режалаштириш босқичида - қўлланиладиган аудиторлик амалларининг мазмуни, вақт сарфини ва ҳажмини аниқлашда;

- муайян аудиторлик амалларини бажариш вақтида;

- аудитни яқунлаш босқичида аниқланган чалкашликлар ва хато-камчиликларнинг бухгалтерия ҳисоботи кўрсаткич-лари ишонч-лилигига таъсирини баҳолашда.

Аудитор томонидан белгилаб қўйилган айрим камчиликлар ўз-ўзидан жиддий тавсифга эга бўлмаслиги мумкин. Аниқланган камчиликлар тўплами, ҳамда тахмин қилинаётганлари билан бирга қўшиб олинган белгилаб қўйилганлари эса жиддий бўлиши мумкин.

Фикримизча, юқорида таклиф қилинган меъёрлар ва қоидаларнинг амалга оширилиши аудитнинг қонунчилик базасини такомиллаштириш ва иқтисодиётнинг барча даражаларида унинг сифати ва самарадорлигини

оширишни таъминлаш имконини беради.

Амалиёт шуни кўрсатмоқдаки, берилган аудиторлик хулосалари ёки аудиторлик ҳисоботи маълумотлари доимо ишончли ёки сифатли аудит ўтказилавермайди. Табиий савол туғилади – нима учун сифатсиз аудит қилган аудитор эмас, улар жавоб беришлари керак?. Гап шундаки, солиқ органлари аудиторни эмас, балки хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятини текширадилар. Уларнинг солиқлар ва мажбурий тўловларни кўшимча ҳисоблаш, молиявий санкцияларни қўллаш тўғрисидаги қарори аудиторга эмас, балки у аудит қилаётган корхонага тааллуқлидир.

Санкциялар ва жарималар қўлланганда юридик шахс даставвал солиқ органининг қарорини бажариши керак (агар, албатта, уни суд тартибида низолашмаса). Сўнгра у аудиторлик ташкилотига кўрилган зарарни қоплашлари тўғрисида даъво билан мурожаат қилиши мумкин.

Агар хўжалик юритувчи субъектда кўрсатмани бажариш учун пул маблағлари бўлмаса, солиқ органи унинг банкротлигини бошлаши мумкин. Аудиторлик ташкилоти судда солиқ органининг қарори хусусида ҳам, зарарни ўзи қоплаши тўғрисидаги даъво хусусида ҳам баҳслашиши мумкин. Ҳатто суд қарорлари аудит буюртмачиси фойдасига қабул қилинган тақдирда ҳам ана шу барча суд муҳокамалари, шубҳасиз, унинг молия-хўжалик фаолияти маромини бузади.

Аслида бу – сифатсиз аудит туғдириши мумкин бўлган муаммоларнинг тўлиқ рўйхати эмас. «Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг шартномавий-ҳуқуқий базаси тўғрисида»ги Қонуннинг 24-моддасига мувофиқ сифатсиз хизматлар кўрсатилган тақдирда аудиторлик ташкилоти буюртмачига етказилган зарарни тўлайди. Қонун чиқарувчи аудиторлик ташкилоти ва буюртмачига зарар миқдори ва уни қоплаш тартибини мустақил белгилаш ҳуқуқини беради.

Сифатсиз кўрсатилган хизмат учун аудитор келтирилган зарарни буюртмачига батамом тўлаши шарт, лекин бу тўлов шартномада назарда тутилган аудиторлик хизматлари баҳосининг 2 бараваридан ортиқ бўлиши

мумкин эмас (*ФКнинг 706-моддаси*).

Агар аудиторлик хизматлари кўрсатиш шартномасида зарарни камроқ миқдорда тўлаш назарда тутилмаган бўлса, буюртмачи аудитордан ўзига етказилган зарарнинг тўла қопланишини талаб қилиши мумкин (*ФКнинг 14-моддаси*).

Сифатсиз аудитдан ҳимояланиш учун аудиторлик хизматларини кўрсатиш шартномасига қуйидаги бандларни киритишни тавсия қиламиз:

- зарар суммасини тўлиқ ҳажмда қоплаш бўйича аудиторнинг жавобгарлиги тўғрисида;

- салбий хулоса бериш аудиторлик текшируви вақтида аниқланмаган ҳуқуқбузарликлар бўйича буюртмачи кўрган зарарни қоплашдан аудиторни озод қилмаслиги тўғрисида;

- аудиторнинг аниқланган ҳуқуқбузарликларни, масалан, 10 иш кунида тузатиш учун ўз мулоҳазаларини сизга ёзма равишда тақдим этиш мажбурияти тўғрисида. Ушбу муддат тугаганидан кейин у аудиторлик хулосасини миқдорга тақдим этишга ҳақли;

- хўжалик юритувчи субъектнинг мансабдор шахсларига солинган маъмурий жарималар суммасини, агар уларнинг солинишига аудиторнинг сифатсиз хизмати сабабчи бўлса, аудитор қоплаши мажбурияти тўғрисида.

Маълумки, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 19.09.2018 йилдаги ПҚ–3946-сон қарори билан аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари қабул қилинди. Хусусан, аудиторлик текширувларини ўтказишга доир янги талаблар белгиланиб, 2020 йил 1 январдан мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим бўлган ташкилотлар сони ортиши кузатилиши аниқ. Шу муносабат билан “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуннинг янги таҳрири лойиҳаси ва амалдаги МЖТКга бир қатор ўзгартириш ҳамда қўшимчалар киритиш лозим деб ҳисоблаймиз.

Биринчидан, хўжалик юритувчи субъектнинг мажбурий аудиторлик текширувини ўтказишдан бош тортганлиги (МЖТКнинг 179-1-моддаси) учун жарима миқдорини салмоқли даражада – 70 ЭКИҲгача (амалдаги

қонунчиликка мувофиқ – 5 ЭКИҲдан 10 ЭКИҲгача) ошириш ва жаримани бевосита хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарига солишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз. Амалдаги МЖТКнинг 179-1-моддасида субъект аниқ кўрсатилмаган ва «мансабдор шахслар» (яъни эҳтимолий масъул шахслар доираси анча кенг бўлиб, масалан, бош бухгалтерни ўз ичига олади) деб белгиланган.

Иккинчидан, фикримизча, амалдаги МЖТКнинг 179-моддасига аудиторлар содир этган ва маъмурий жавобгарликка тортилишига олиб келиши мумкин бўлган ҳуқуқбузарликлар таркибига қуйидагиларни киритишни таклиф этамиз:

– аудиторнинг ўз ваколатларидан аудиторлик фаолияти принципларига зид равишда фойдаланиши;

– ҳар йили малака оширишдан ўтмаганлиги;

– аудиторнинг малака сертификатини ўз вақтида қайта расмийлаштирмаганлиги;

– амал қилиши тугатилган малака сертификатини йўқ қилиш учун махсус ваколатли давлат органига тақдим этмаганлиги.

Шунингдек, ушбу модда бўйича жарима миқдорларини ҳам амалдаги қонунчиликдаги 10 ЭКИҲдан 15 ЭКИҲгача бўлган миқдорни эса 20 ЭКИҲгача оширишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Бизнингча, Республикамизда аудиторлик фаолияти мустақиллик давридан бошлаб янги шаклланаётган фаолият тури эканлиги боис, бу фаолиятга оид қонуности ҳужжатлари(жумладан аудит миллий стандартлари) талаблари ҳали амалий талабларга тўла-тўқис мос келмайди, бу эса, мазкур фаолиятга оид қонуности ҳужжатларини босқичма-босқич амалий ва назарий жиҳатдан такомиллаштириш, уларни илғор хориж тажрибаси ва халқаро стандартларга мувофиқлаштиришни тақозо этади.

## **IV БОБ. АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА ЎТКАЗИШНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ**

### **4.1. Халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказишни такомиллаштириш йўналишлари**

Маълумки, халқаро аудит стандартлари(ХАС)ни ишлаб чиқиш, жорий қилиш ва тарғиб қилиш билан Халқаро бухгалтерлар федерацияси шуғулланади. Ҳозирги пайтда унинг таркибига 129 мамлакатдан 173 табухгалтерия ҳисоби бўйича профессионал жамоат ташкилотлари киради. Аудиторлик стандартлари барча аудиторлар ўз профессионал фаолияти жараёнида риоя қилиши лозим бўлган умумий базавий тамойилларни ифодалайди.

Аудиторлик фаолияти стандартлари жаҳон амалиётида аудит соҳасида профессионал фаолиятни тартибга солишнинг умумий эътироф этилган механизми ҳисобланади. Стандартлар воситасида тартибга солишнинг қуйидаги икки асосий тури амалга оширилади:

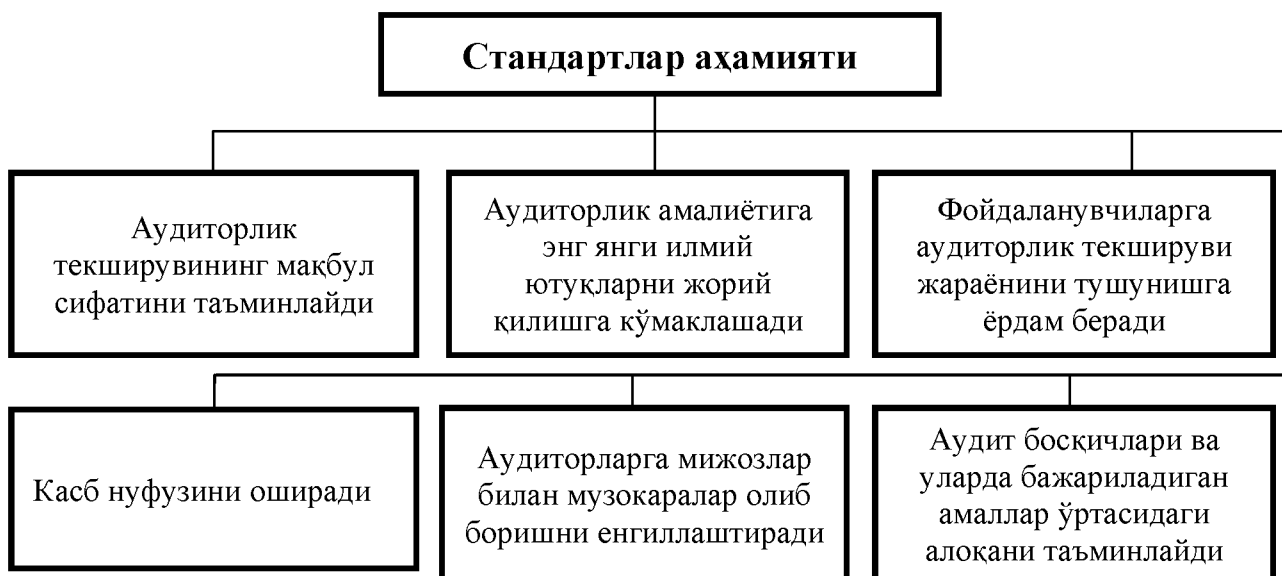
1) *давлат* - стандартлар давлатнинг аудитга нисбатан барча қонунчилик талабларини ўз ичига олади;

2) *нодавлат* – аудиторлик жамоат бирлашмалари томонидан.

Ҳозирги пайтда аудиторлик стандартлари тизими халқаро ва миллий стандартни ўз ичига олади. Халқаро аудит стандартларини ишлаб чиқиш ва жорий қилиш билан шуғулланадиган Халқаро бухгалтерлар федерацияси (МФБ) халқаро нотижорат ташкилоти бўлиб, 1977 йил 7 октябрда баҳолаш, молиявий ҳисоботлар ва аудит соҳасида профессионал ташкилотлар фаолиятини жаҳон даражасида мувофиқлаштириш мақсадида ташкил этилган. Ҳозирги пайтда халқаро аудит стандартлари 43 та стандартдан иборат бўлиб, жумладан 36 та аудит бўйича ХАС, сифат назорати бўйича 1 та ХАС, шарҳли текширувлар бўйича 2 та ХАС (ISRE-IS on Review Engagements), бошқа аудиторлик топшириқлари бўйича 2 та ХАС (ISAE-IS on Assurance Engagements) ва аудитга турдош хизматлар бўйича 2 та ХАС (ISRS-IS on Related Services). ХАСдан ташқари, аудитни тартибга соладиган халқаро

хужжатлар тизимига халқаро аудиторлик амалиёти бўйича хусусий масалаларга бағишланган ва муайян соҳаларда ХАС қўлланишини аниқлаштирувчи 8 та Низом ҳам киради. Стандартлар 100 дан 1000 гача, низомлар эса 1000 дан 1100 гача рақамли кодларда баҳоланади.

Стандартлар аудит ўтказишга умумий ёндашувлар, аудиторлик текшируви кўлами, аудиторлик ҳисоботи турлари, аудитнинг услубий масалалари ва аудитнинг базавий тамойилларини ўзида мужассамлаштиради. Стандартларнинг асосий хусусияти шундан иборатки, агар ишларни судда кўришда аудиторнинг стандартлардан кетма-кетликда фойдаланиши исботлаб бериладиган бўлса, аудитордан жавобгарликнинг асосий қисми олиб ташланиши мумкин. Бу ҳолат биринчи бор инглиз ва америка судлари амалиётида ўз аксини топган бўлиб, агар аудиторлар ўз ишида умумқабул қилинган стандартларга аниқ риоя қилганлиги исботланса, суд томонидан мижозларнинг уларга даъволари рад қилинган. Қуйидаги 4.1-расмда аудиторлик стандартларининг аҳамияти (афзалликлари) баён қилинган.



**4.1-расм. Аудиторлик стандартлари аҳамияти<sup>44</sup>**

Халқаро аудит стандартлари мақоми уларни қўллашда бажариладиган вазифаларнинг мазмуни ва қўллаш тартиби билан белгиланади. Халқаро аудит стандартлари қоидаларидан четга чиқиш аудитор томонидан далиллар асосида исботланиши лозим. ХАСдан бошқа алоҳида стандартнинг

<sup>44</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

кўлланиши борасидаги ҳар қандай чеклов аудитор томонидан изоҳланиши лозим. Стандартлар дастлаб АҚШ ва Буюк Британияда пайдо бўлган, кейинчалик эса бошқа иқтисодий ривожланган мамлакатлар ҳам ўз миллий стандартларини яратишга киришдилар. ХАСдан фойдаланишга ёндашувлар негизида турли назарий концепциялар ётади. Уларнинг барчаси постулатлар деб номланувчи аудит методологиясини белгилаб берадиган асосий қоидалардан иборат. Аудит ўтказишга маҳаллий ва ғарб ёндашувлари постулатларни таққослаш орқали амалга оширилади. Постулатлар аудиторлик стандартларининг энг муҳим жиҳатларини тартибга солувчи илмий асосланган қоидаларни ифодалайди.

Кейинги йилларда Ўзбекистонда аудиторлик хизматлари бозори ривожланишининг барқарор динамикаси кўзга ташланмоқда. Аудиторлик ташкилотлари миқдорлар сонининг кўпайиши ва улар хизматлари сифатининг ошиши, аудиторлик хизматида бўлган эҳтиёжнинг йилдан йилга ошиб бораётганлиги ҳозирги вақтда Ўзбекистонда ушбу фаолиятни ривожлантириш ва халқаро стандартлар асосида ташкил этиш ҳамда ўтказиш зарурати борган сари давр талабига айланиб бормоқда.

Маълумки, ҳозирги пайтда аудиторлик амалиётида 43 та халқаро стандартлар(ХАС) ва улар асосида ишлаб чиқилган 21 та аудитнинг миллий стандартлари (АФМС) мавжуд бўлиб, Ўзбекистонда миллий аудиторлик фаолиятини халқаро стандартларга мувофиқлаштиришга доир эътиборга молик вазифалар оширилишига қарамай ХАСни Ўзбекистон аудиторлик амалиётига жорий этиш билан боғлиқ бир қатор муаммолар мавжуд. Бизнингча, бугунги кунда, “Ўзбекистон Республикаси ҳудудида кўллаш учун халқаро аудит стандартларининг ўз вақтида тан олиншини таъминлаш мақсадида Халқаро бухгалтерлар федерацияси билан халқаро аудит стандартларини маҳаллий амалиётга имплементация қилиш...”<sup>45</sup> бўйича мавжуд муаммоларни қуйидаги йўналишлар асосида ҳал этиш мумкин деб

---

<sup>45</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон Қарори. <http://lex.uz/docs/3914502>



**Халқаро аудит стандартларини Ўзбекистон амалиётида  
қўллаш масалалари<sup>46</sup>**

ХАСларни Ўзбекистон амалиётида жорий этиш муаммолари	Мавжуд муаммоларни бартараф этиш бўйича таклифлар
<p>1.ХАСнинг ўзбек ва рус тилларидаги аниқ, мукамал ҳамда амалий асосланган расмий таржималарининг камлиги;</p> <p>2.Амалдаги қонун ҳужжатларида ХАСларни амалиётга жорий этиш бўйича аниқ ва қатъий талаблар ёки тартиб-қоидаларни етарлича белгиланмаганлиги;</p> <p>3.Ўзбекистонда фаолият кўрсатувчи аудиторлик ташкилотларининг 18,4 фоизи(18/98) халқаро аудиторлик тармоқларига аъзо ҳисобланиб, қолган 81,6 фоиз(80/98) аудиторлик ташкилотлари ХАС талаблари асосида аудиторлик текширувларини тўлақонли ўткази олмайди. Бу эса, қолган аудиторлик ташкилотларида ХАСларни қўллаш бўйича ички ташкилий муаммолар мавжудлигини англатади;</p> <p>4.Аудиторлик ташкилотларида ХАСларни амалиётга жорий этиш бўйича молиявий имкониятларнинг чекланганлиги ёки ушбу мақсад учун харажатларни режалаштирилмаслиги;</p> <p>5.Республикамизда фаолият кўрсатаётган аудиторлик ташкилотлари ва аудиторларда ХАСни амалиётга қўллаш бўйича билим, малака ва кўникма даражасининг етарли эмаслиги;</p> <p>6.ХАСларни ўрганиш ва Ўзбекистон амалиётга жорий этиш бўйича жамоат ташкилотлари иштироки даражасининг талаб даражасида эмаслиги;</p> <p>7.Амалга оширилган илмий тадқиқот ишлари, мавжуд ўқув адабиётлари ва дарсликларда ХАСларни амалиётга қўллаш бўйича манбалар, фикрлар ва талабларнинг етарлича баён этилмаганлиги;</p> <p>8.Аудиторлик ташкилотларида ХАСни қўллаш бўйича тажрибанинг етишмаслиги сабабли текширувлар учун кўп вақт ва маблағларнинг сарф этилиши;</p> <p>9.ХАСни амалиётга қўлланилиши бўйича тажрибага эга бўлган амалий тушунтириш ёки кўрсатмалар берувчи мутахассислар ёки экспертларнинг етишмаслиги;</p>	<p>1.ХАСларни амалиётга жорий этиш ва ХАС қоидаларини тарғиб қилиш бўйича илғор хориж тажрибасини ўрганиш ва бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ривожлантириш бўйича халқаро ташкилотлар билан кенг қамровли ҳамкорликни янада кенгайтириш;</p> <p>2.Аудиторлик ташкилотларига халқаро бухгалтер сертификатларига эга бўлган мутахассисларни кенг жалб этиш ва аудиторлик ташкилотларининг ХАСларни амалиётга қўллаш бўйича ички стандартларини ишлаб чиқиш;</p> <p>3.ХАСларни ўрганиш ва уларни Ўзбекистон амалиётга қўллаш масалалари билан доимий шуғулланадиган аудит, бухгалтерия ҳисоби, молиявий таҳлил, менежмент ва бошқа турдош соҳалар бўйича малакали таржимонлар ва мутахассислардан иборат махсус нодавлат ташкилотини ташкил этиш ва унинг фаолиятини қонуний жиҳатдан мустаҳкамлаш зарур. У ХАСнинг ўзбек ва рус тилларидаги расмий матнларини тайёрлаш; инглиз тилидаги матндаги ўзгаришларни кузатиб бориши ва уларни ўз вақтида республикада расмий равишда мослаштирилган матнга киритиши; ўзбек ва рус тилларида ХАС атамалари глоссарийсини юритиши керак.</p> <p>4.ХАСларни ўзбек тилидаги расмий нашрлари ёки уларга шарҳлар ва изоҳларни кўпайтириш ҳамда уларни амалиётга жорий этиш;</p> <p>5.Аудиторлар ва мижоз-корхоналар бухгалтер ходимларини ХАС ва МҚХСларни амалиётга қўллаш масалалари бўйича малакасини ошириш ёки қайта тайёрлашнинг мукамал тизимини ишлаб чиқиш;</p> <p>6.ХАСларни амалиётга жорий этиш бўйича амалдаги меъёрий ҳужжатларга қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш, чуқур тадқиқот ишларини олиб бориш, дарслик ва ўқув қўлланмаларнинг янги авлодини яратиш бўйича комплекс чора-тадбирларни амалга ошириш;</p> <p>7.ХАСларни Ўзбекистон амалиётга жорий этиш бўйича самарали институционал муҳит ва механизмларни ривожлантириш ва улар фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштириш;</p> <p>8.Бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ривожлантириш бўйича халқаро ташкилотлар ва ХАС асосида текширувларни ташкил этишга манфаатдор ташкилотларнинг молиявий лойиҳалари ва малакали мутахассисларини Ўзбекистон амалиётга тезкор жалб этиш бўйича чора-тадбирларни амалга ошириш;</p> <p>9.Аудиторлик ташкилотлари томонидан ХАС талабларига риоя этилаётганлиги юзасидан сифат назоратини кучайтириш.</p>

Фикримизча, халқаро аудит стандартларини амалиётга жорий этиш ёки текширувларни халқаро стандартлар талаблари даражасида ўтказилишини таъминлашнинг асосий йўналишларидан бири аудиторлик ташкилотда халқаро стандартлар талабларини жорий этиш бўйича ички стандартларни ишлаб чиқиш ва унга ташкилот ходимларининг сўзсиз риоя этишларини

<sup>46</sup> Муаллиф томонидан тайёрланган

таъминлаш, деб ҳисоблаймиз. Бирок ички стандартларнинг амалиётда юқори самара бериши учун уларнинг сифати ва ишончлилиги бўйича ягона асосий талабларга риоя этиш вауларни яратишда илмий асосланган ҳолда ёндашиш талабэтилади.

Тадқиқотлар натижасида, бугунги кунда Республикамиз аудиторлик амалиётида “Ernst & Young”, “Pricewaterhouse Coopers”, “Deloitte & Touche” ва “KPMG AUDIT” сингари дунёнинг энг етакчи халқаро аудиторлик компаниялари филиаллари ва 18 та халқаро аудиторлик тармоқларига уланган аудиторлик ташкилотларигина халқаро стандартлар талаблари асосида фаолият кўрсатаётганлиги аниқланди. Шунингдек, Республикамизнинг қолган аудиторлик ташкилотлари томонидан ҳанузгача эскича ёки классик ёндашувларга таяниб, текширувларда “эскича қолип”даги самарасиз услуб ва дастурий воситалардан фойдаланилаётганлиги Республика аудиторлик тизимида туб ислоҳотлар ўтказиш ва янгича инновацион механизмларни жорий этиш лозимлигини кўрсатди.

Фикримизча, аудиторлик ташкилотлари томонидан ички стандартларни пухта яратилиши учун чуқур илмий ва амалий изланишлар олиб борилиши ҳамда яратиладиган стандартлар қуйидаги элементларни ўзичига олиши лозим:

ички стандартни қўллаш мақсадини белгиловчи асосий атамалар ва тушунчалар рўйхати, шунингдек, уни қўллаш соҳасини акс эттирувчи кириш қисми;

ички стандартни қўллашнинг мақсад ва вазифалари;

ички стандартда белгиланган мақсад ёки вазифаларни бажариш тамойиллари, усуллар ва аудиторлик вазифаларни бажаришда қўлланиладиган таҳлилий амалларни бажариш тартиби;

стандарт талабларига мувофиқ аудитор тузиши лозим бўлган аудиторлик иш ҳужжатлари рўйхати ва стандартни қўллаш йўриқномаси ҳамда бошқалар.

Юқорида келтирилган элементлар ва мезонларга мувофиқ яратилган ички стандартлар халқаро стандартларни қисқа муддат ва оптимал тартиблар

асосида жорий этишни таъминлаб, аудиторлик хизматларини кўрсатиш технологиясини тартибга солади ҳамда улар аудиторлик иш сифатининг ички ва ташқи назоратини амалга ошириш учун ҳуқуқий асос бўлиб хизмат қилади.

Ишлаб чиқиладиган барча ички стандартлар аудиторлик ташкилотининг текширувларни ташкил этиш ва ўтказиш технологиясига комплекс ёндашиш тавсифининг келтирилиши ҳамда бу билан аудиторлик текшируви алоҳида элементларининг ўзаро боғлиқлиги ва уларни амалга ошириш кетма-кетлиги акс эттирилган бўлишилозим.

Бугунги кунда халқаро аудит стандартлари соҳасида профессионал кадрлар етишмаслиги муаммоси мавжуд. Агарда стандартларни амалиётда қўлланилишини давлат органлари томонидан назорат қилиниши белгиланадиган бўлса, давлат томонидан молиялаштириш харажатларини ўсиши муаммоси келиб чиқади. Бундан ташқари давлат назорат ходимлари аудитнинг барча нозик жиҳатларини билмаслиги сабабли, ахборот «оқиб чиқиши» хавфи юзага келади. Агарда стандартларни амалиётда қўлланилишининг назорати жамоат ташкилотлари зиммасига юклатиладиган бўлса, жамоатчилик ташкилотлари томонидан стандартларга риоя қилинишини объектив баҳолаш масаласи юзага келади. Чунки ХАСга риоя этилишини аудиторлик фаолияти бўйича кучли мутахассис-аудиторлар амалга ошириши сабабли назорат жараёнларида атайин хатолар кўрсатилиши ёки аксинча, яширилиши мумкин.

Ҳозирги жаҳон аудиторлик амалиётида ХАСдан фойдаланишнинг уч хил шакли мавжуд бўлиб, бунда биринчи шакламалиёт фақат, халқаро аудит стандартларидан фойдаланган ҳолда амалга оширилади. Иккинчи шаклда эса, халқаро стандартларга мувофиқ миллий аудит стандартлари яратилади ва амалиётда миллий стандартлардан фойдаланилади. Ва ниҳоят, учинчи аралаш шаклда аудиторлик амалиётида миллий ва халқаро стандартлардан уйғунликда (аралаш) фойдаланиш кўзда тутилади.

Агар аудиторлик текширувларини ўтказишга Ўзбекистон ва ривожланган европа давлатлари ёндашувларини таққослайдиган бўлсак, юқоридаги

4.2-жадвалда келтирилган хулосаларни олиш мумкин.

4.2-жадвал

**Аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича Ўзбекистон ва ривожланган Европа давлатлари ёндашувларининг қиёсий таҳлили**<sup>47</sup>

№	Мезон мазмуни	Ривожланган европа давлатларидаги аудит	Ўзбекистондаги аудит
1	Аудитни пайдо бўлиш сабаблари ва юзага келиш тартиби	Тарихан анча йил аввал шаклланган, “пастдан” яъни, хўжалик юритувчи субъектларнинг объектив эҳтиёжларидан келиб чиқиб юзага келган	Тарихан яқин йиллар давомида пайдо бўлган вадавлат ташаббуси биланмазкур фаолият шаклланган
2	Аудиторлик текширувининг мақсади	Асосий эътибор молиявий ҳисобот маълумотларининг ишончилигини баҳолашга қаратилади	Амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончилигини баҳолаш
3	Текширув жараёнида ким билан бевосита мулоқот амалга оширилади	Хўжалик юритувчи субъект раҳбарлари билан	Хўжалик юритувчи субъект раҳбарларива бош бухгалтер билан
4	Аудиторлик текширувининг вазифалари	Мижоз бизнесини тушуниш, вазифаларни ҳал этишнинг ягона йўли – ҳисоботларни тушунишдир деб қаралади	Молиявий ҳисоботнинг ишончилиги ва ўз муддатида ҳамда тўлиқ тузилганлиги ўрганилади
6	Аудит маълумотларидан асосий фойдаланувчилар	Мулкдорлар, инвесторлар ва кредиторлар	Асосан солиқ инспекциялари, тижорат банклари ва инвесторлар
7	Аудит ўтказишда эътибор қаратиладиган масалалар	Молиявий ҳисобот шакллари моддаларини текшириш, яъни ҳисобот даври якунидаги қолдиқ сабаблари ўрганилади	Хўжалик муомалаларини текшириш, мулк ва маблағлар ҳаракатининг сабаблари ўрганилади
8	Услубият ва ҳисоб сиёсатини ўрганилиши	Асосий эътибор ҳисоб сиёсатини тузиш услубияти ва унга риоя этилиши таҳлил этилади	Услубият ва ҳисоб сиёсати бирламчи ҳужжатлар ҳамда регистрлар шакллари билан боғлиқликда кўриб чиқилади
9	Ҳисобот моддалари мазмунини ўрганиш	Хўжалик юритувчи субъект фаолият йўналишлари ва субъект мулкчилик шакли ўзаро боғлиқликда кўриб чиқилади	Активларни ҳисобдан чиқариш имкониятларига боғлиқ ҳолда яъни, ҳисобдан чиқариш қанчалик осон бўлса, актив шунча муҳим деб қаралади
10	Муҳимлик ва аудиторлик рисқи даражасини аниқлаш ва бу кўрсаткичлардан фойдаланилиши	Аудиторни ҳисобот моддаларини таҳлил қилишга автоматик равишда барча ҳисобот моддалари билан ўзаро боғлиқликда ўрганилади	Ҳисоботнинг ҳар бир моддаси билан ўзаро боғлиқликда ўрганилади, кўпинча муҳим бўлмаган моддалар текширилмай қолиши мумкин
11	Аудиторлик танлашдан фойдаланилиши	Текширув жараёнида тежамкорроқ ва аниқроқ усул сифатида бошқа усуллардан афзал, деб ҳисобланади	Аудиторлик танлашга етарлича эътибор қаратилмайди
12	Ички назорат тизими маълумотларидан фойдаланилиши	Ички назорат тизими самарадорлиги юқори деб баҳоланганда фойдаланилади	Фойдаланиш шарт эмас деб қаралади
13	Аудиторлик текширувида инвентаризация ўтказиш	Мажбурий	Мажбурий
14	Аудиторлик стандартларини қўлланилиши	Аудиторлик текширувининг мажбурий шарт сифатида қабул қилинади	Фақат мажбурий аудит шаклидагина ўтказилиши мажбурий ҳисобланиб, ташаббус тарзидаги ва назорат қилувчи органлар ёки ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар ташаббусига кўра аудиторлик текширувларида тавсия сифатида қўлланилади

Юқоридаги 4.2-жадвалда Ўзбекистон ва ривожланган Европа давлатлари ёндашувларининг қиёсий таҳлили амалга оширилган бўлиб, Ўзбекистон

<sup>47</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

амалиёти ва Европа давлатлари амалиётига нисбатанкўп жиҳатдан фарқли хусусиятларга эга эканлигини кўрсатади. Жумладан, Ўзбекистон амалиёти аудитни юзага келиш тартиби, текширув жараёнида ким билан бевосита мулоқот амалга оширилиши, муҳимлик ва аудиторлик rischi даражасини аниқлаш ва бу кўрсаткичлардан фойдаланилиши, аудиторлик танлашдан фойдаланилиши, ички назорат тизими маълумотларидан фойдаланиш ва аудиторлик стандартларидан фойдаланилиши каби хусусиятлар билан фарқли жиҳатлари мавжудлиги аниқланди.

Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва халқаро аудит стандартлари ўртасидаги ўзаро боғлиқлик қуйидаги йўналишларда намоён бўлади:

МХХС ва ХАСда қўлланадиган атамаларнинг бир хиллиги;

аудиторлар томонидан МХХСдан текшириладиган молиявий ҳисоботни баҳолаш мезони сифатида фойдаланилиши.

МХХС ва ХАСда қўлланадиган бир хил атамалар Халқаро бухгалтерлар федерацияси таъминлайдиган афзалликлардан бири ҳисобланади. Шу туфайли аудиторлар билан молиявий ҳисоботнитайёрловчи шахсларнинг вакиллари ўртасида мақсад ва объектларга бўлган қарашлар умумийлиги таъминланади.

Халқаро аудиторлик амалиётида аудиторлик текширувини режалаштириш тартиби «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон ХАС ва 3-сонли «Аудитни режалаштириш» номли АФМС билан тартибга солинади. «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон ХАСда, аудитни режалаштириш - бу аудит режасини яратиш ва тузиш бўйича умумий аудит стратегиясини ишлаб чиқишдир деб эътироф этилган (“Audit planning - is the development of an overall strategy to establish audit and preparation of the audit plan”).

Мазкур “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли 300-сонли ХАСга мувофиқ аудиторлик текширувини режалаштириш жараёни қуйидаги босқичлар асосида амалга оширилиши белгиланган:

Кириш;

Аудитни режалаштириш;

Аудит стратегияси.

Мазкур “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли 300-сон ХАСда белгиланган тартиблар “Мустақил аудиторнинг асосий мақсадлари ва халқаро аудит стандартларига мувофиқ аудит ўтказиш” номли 200-сон ХАСда белгиланган тартиб-таомиллар билан биргаликда амалга оширилиши лозим.

#### 4.3-жадвал

#### 300-сон ХАСга ўзаро боғлиқ томонларни ифодаловчи ҳаволалар<sup>48</sup>

№	300-сон ХАСда белгиланган таомиллар	Ўзаро боғлиқ томонларни ифодаловчи ҳаволалар ақс эттирилган стандартлар
1	Аудиторлик гуруҳининг асосий аъзолари иштироқи	315 ХАС. «Ташкилот ва унинг муҳитини ўрганиш воситасида жиддий бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш»
		240 ХАС. «Молиявий ҳисобот аудитида фирибгарликка нисбатан аудиторнинг мажбуриятлари»
2	Топширик бўйича дастлабки ишлар	220 ХАС. «Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифат назорати»
		210 ХАС. «Аудиторлик топшириқлари шартларини мувофиқлаштириш»
3	Режалаштириш бўйича ишлар	315 ХАС. «Ташкилот ва унинг муҳитини ўрганиш воситасида жиддий бузиб кўрсатишлар рискларини аниқлаш ва баҳолаш»
		330 ХАС. «Баҳоланган рискларга жавобан аудиторлик тартиб-таомиллари»
		220 ХАС. «Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифат назорати»
4	Бошқариш ва назорат бўйича қўшимча тавсиялар	230 ХАС. «Аудиторлик ҳужжатлари»
5	Биринчи бор бажарилаётган аудиторлик топшириқларига нисбатан қўшимча фикр-мулоҳазалар	220 ХАС. «Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда сифат назорати»

Таъкидлаш жоизки, ХАСнинг асосий амалий устунликларидан бири бу - ХАС матнига киритилган ўзаро боғлиқ ҳавола(сноска)лар ёки уларда аудиторга аудит жараёнида у ёки бу стандартни қўллаш кетма-кетлигини белгилашга имкон берадиган “ҳавола”ларнинг мавжудлигидир. Амалдаги

<sup>48</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи меъёрий ҳужжатларда эса, бундай ўзаро боғлиқ томонларни ифодаловчи ҳаволалар қабул қилинмаганлиги сабабли улар мавжуд эмас (4.3-жадвал). Юқоридаги 4.3-жадвалда аудитни режалаштириш жараёнида 300-сон “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли ХАСдан ташқари яна қайси халқаро стандартлар талаблари ва тавсиялари бажарилиши кўрсатилган. Аудиторлик текширувини режалаштиришда ўзаро боғлиқ томонларни ифодаловчи ҳаволалардан фойдаланишда аудиторларга аудитни янада самаралироқ ва сифатлироқ амалга оширишга имкон беради. Бунда, аудиторнинг аудит ўтказилаётган шахс хўжалик фаолияти рискларини тушуниши ҳисоботда ахборотни жиддий равишда бузиб кўрсатиш рискларини аниқлаш эҳтимолини сезиларли даражада оширади.

Қуйидаги 4.4-жадвал маълумотларидан кўринадики, мазкур 300-сонли «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли ХАСда стандартни қўллаш соҳаси акс эттирилган бўлиб, бу ерда ушбу стандарт такрорий аудит топшириқларига мансублиги кўрсатилган, бундан ташқари биринчи марта бажарилаётган аудиторлик топшириқларига алоқадор қўшимча изохлар алоҳида тақдим этилган.

**4.4-жадвал**  
**300-сон “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли ХАС ва 3-сон “Аудитни режалаштириш номли АФМС таркибининг қиёсий таҳлили”<sup>49</sup>**

«Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон ХАС		«Аудитни режалаштириш» номли 3-сон АФМС
Кириш	Қўлланиш соҳаси	Кириш
	Режалаштириш муддати ва роли	
	Кучга кирган сана	
Мақсад ва вазифалар		
Талаблар	Аудиторлик жамоаси асосий аъзоларини жалб қилиш	
	Топшириқ бўйича дастлабки ишлар	
	Режалаштириш бўйича чора-тадбирлар	Ишларни

<sup>49</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

		режалаштириш
	Хужжатлар	
	Дастлабки аудиторлик топшириғи бўйича қўшимча тавсиялар	
		Аудит умумий режаси
		Аудит дастури
		Аудит умумий режаси ва дастуридаги ўзгаришлар
Амалий қўлланиши ва бошқа изоҳловчи материаллар	Режалаштириш муддати ва роли	
	Аудиторлик жамоаси асосий аъзоларини жалб қилиш	
	Топшириқ бўйича тайёргарлик чора-тадбирлари	
	Режалаштириш бўйича чора-тадбирлар	
	Хужжатлар	
	Дастлабки аудиторлик топшириғи бўйича қўшимча тавсиялар	
Илова: умумий аудит стратегиясини белгилаш бўйича тавсиялар	Топшириқ кўрсаткичлари	
	Ҳисобот мақсадлари, аудит муддати ва ахборот ўзаро алоқалари характери	
	Мухим далиллар, топшириқ бўйича тайёргарлик чора-тадбирлари ва бошқа топшириқларни бажариш давомида олинган ахборотлар	
	Ресурслар ҳажми, муддати ва характери	
Аудит давомида режалаштириш бўйича қарорларга ўзгартиришлар киритиш		
Раҳбарлик, назорат ва синов тарихидаги текширув		

Шунингдек, стандартда қўллаш бўйича йўриқнома ва бошқа изоҳловчи материаллар тақдим этилиб, умумий аудит стратегиясини ишлаб чиқиш бўйича фикр-мулоҳазалар тақдим этилган. Иккала стандарт матнини батафсилроқ ўрганиш моҳиятан маҳаллий ва халқаро қоидалар бўйича стандартлаштириш ўртасидаги сифат тафовутларини баҳолашга имкон беради. Шу мақсадда биз монографияда аудитни режалаштиришни тартибга солувчи миллий ва халқаро стандартларни ўзаро қиёсан таҳлил этдик (4.4-жадвал). Кўринадики, маҳаллий ҳужжат рамкали саналади, халқаро



хужжат эса уларнинг талаблари у ёки бу ҳолатда бажарилиши керак бўлган бошқа стандартларнинг муайян бандлари билан боғлиқ бўлган кетма-кетликдаги ҳаракатларни ва кўплаб нозик жихатларни тавсифлайдиган аниқ ва батафсил йўриқномадан иборат. Шунингдек, «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон ХАС аудиторлик рискини мақбул келадиган паст даражагача тушириш мақсадида аудиторлик текшируви кўлами, муддати ва характериға муфассал ёндашув ва умумий стратегия ишлаб чиқишни талаб қилади.

«Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон ХАСга мувофиқаудит стратегияси қабул қилинган, мукамал режа шаклида тактика ишлаб чиқилади. Мазкур300-сон ХАС талабларига мувофиқ аудит режаси қуйидаги бўлимларни ўз ичига олиши лозим:

бизнесни тушуниш бунда, текшириладиган мижоз бизнесига таъсир этадиган тармоқ ҳолати ва унга таъсир этувчи омиллар, субъектнинг муҳим тавсифлари, унинг бизнеси, молиявий-хўжалик фаолияти натижалари ва унинг ҳисоботига талаблар, жумладан, аудитдан олдинги санадан рўй берган ўзгаришлар, раҳбарият ваколатлари умумий даражасини акс эттириш;

ички назорат тизимини баҳолаш бунда, ҳисоб сиёсати ва ундаги ўзгаришлар, бухгалтерия ҳисоби ёки аудитнинг янги меъёрлари таъсири, корхона ходимларининг билими ва малака даражаси моҳиятан текшириш бўйича тартиб-таомиллар ва назорат тестларига мувофиқ аниқлаш;

аудиторлик rischi ва муҳимлик даражасини баҳолаш, бунда аудиторлик рискларини баҳолаш, текширувнинг муҳим йўналишларини белгилаб олиш, муҳимлик даражаларини белгилаш, молиявий ҳисоботга таъсир этувчи жиддий бузилишлар даражаси, ахборот технологияларининг аудитга таъсири ва ички назорат тизимининг таъсирини аниқлаш;

текширув ўтказиш тартиби, муддати ва ҳажми, мижоз-корхона бўлимлари фаолиятини ўрганиш;

ишларни мувофиқлаштириш, йўналтириш, кузатиш, таҳлил қилиш ва экспертларни жалб қилиш;

бошқа масалалар. Масалан, кўшимча мутахассисга эҳтиёж ва ҳ.к.

Амалдаги ХАСларга мувофиқ аудиторлик текшируви қуйидаги уч асосий босқичда амалга оширилиши кўзда тутилган:

1. Аудитни режалаштириш босқичи.
2. Аудиторлик далилларни тўплаш босқичи.
3. Текширув натижаларини расмийлаштириш босқичи.

Режалаштириш босқичидан олдин аудитор мижоз билан танишиб чиқиши лозим. Мижоз ҳақида дастлабки ахборот тўплаш жараёни ишчи жадваллар асосида амалга оширилиб, уларга қуйидаги маълумотлар киритилади:

мижоз фаолиятининг минтакавий ва тармоқ хусусиятлари;  
мижознинг молиявий ҳолати;  
мижоз фаолиятининг ташкилий ва технологик хусусиятлари;  
молиявий ҳисоботга масъул ходимлар малакавий даражаси ҳақида ахборот;

мижоз-корхона ҳисоб жараёнларини автоматлаштириш даражаси;  
қимматли қоғозлар бозоридаги мижоз фаолиятининг даражаси;  
ички назорат тизимини ташкил қилиш;  
мижознинг молиявий мажбуриятлари ҳақида ахборот;  
мижоз иштирок этадиган суд ишлари материаллари.

Ушбу ахборот аудит иш ҳажми, эҳтимолий рискларни ва мос равишда аудиторлик текшируви қийматини аниқлаш учун зарур. Шундан кейин аудитор “Аудиторлик топшириқлари шартларини мувофиқлаштириш” номли 210-сон ХАСга мувофиқ аудиторлик текширувини ўтказиш тўғрисидаги шартномани тузиш тўғрисида хат жўнатади. Якуний ҳисобда аудитор ва аудит ўтказиладиган компания раҳбарияти аудит ўтказиш шартлари борасида маълум бир келишувларга эришиши лозим. Келишиб олинган шартлар аудиторлик текширувини ўтказиш тўғрисидаги шартномада акс эттирилади.

Халқаро аудит стандартларини миллий стандартлар сифатида фақат халқаро бухгалтерлар федерацияси аъзоси бўлган давлатларгина қўллаши

мумкин. Халқаро аудит стандартлари инглиз тилида чоп этилади. Халқаро бухгалтерлар федерацияси аудит стандартларини мустақил равишда ёки бошқа ташкилотлар орқали бошқа тилларга расмий равишда таржима қилишни таъминлайди. Халқаро аудит стандартлари ва уларнинг бошқа тилларга, шу жумладан ўзбек тилига расмий таржималари халқаро бухгалтерлар Федерациясининг интеллектуал мулкидир. Шу муносабат билан фикримизча, Ўзбекистон ҳудудида ўзбек тилида халқаро аудит стандартларини қўллаш учун Халқаро бухгалтерлар федерацияси томонидан тегишли матнларга бўлган ҳуқуқларни олиш масаласи бугунги кунда Ўзбекистон аудиторлик амалиётининг долзарб масалаларидан ҳисобланади. Бунда Халқаро бухгалтерлар федерацияси давлатларнинг аудиторлик фаолиятини тартибга солиш органлари билан миллий тилда халқаро аудиторлик стандартларига муаллифлик ҳуқуқининг чекланган ҳудудида рад этиш тўғрисида битим тузади. Бундай келишув ваколатли ижроия органи (Молия вазирлиги) ва халқаро бухгалтерлар федерацияси ўртасида тузилиши керак. Муаллифлик ҳуқуқидан воз кечиш учун шартнома миқдори унда белгиланадиган халқаро бухгалтерлар федерацияси учун йиллик тўловни назарда тутаяди.

ХАС негизида миллий стандартлар ишлаб чиқилади. Айрим мамлакатлар ўз стандартларини ишлаб чиқмасдан, ХАСни миллий стандартлар сифатида қўллашга қарор қилган. Аудит соҳасида юқори ривожланган мамлакатлар – Канада, Буюк Британия, Ирландия, АҚШ – халқаро аудит стандартларини фақат маълумот учун қабул қилади, холос. Ўз навбатида, Австралия, Бразилия, Ҳиндистон ва Голландия каби мамлакатлар уларнинг асосида ўз миллий аудит стандартларини ишлаб чиқади. Малайзия, Нигерия ва Фиджи каби бошқа мамлакатлар ХАСдан миллий стандартлар сифатида фойдаланади. Ўзбекистон аудиторлик фаолияти миллий стандартларини мустақил равишда ишлаб чиққан, бунда Ўзбекистон стандартларининг аксарияти халқаро стандартлар билан айнан бир хилдир.

Халқаро аудит стандартларидан фойдаланилишининг АҚШ мисолида

кўрадиган бўлсакушбу давлатда хусусий компаниялар, агарда зарур бўлса ХАСга мувофиқ аудит ўтказишдан фойдаланишлари мумкин. Бироқ АКШ ўзининг аудит стандартларига эга бўлиб, хусусий компаниялар аудитида фойдаланиш учун Америка сертификатланган жамоат бухгалтерлари институти томонидан белгиланган умумий қабул қилинган аудит стандартлари (GAAS) ва оммавий компаниялар бухгалтерия ҳисоби устидан назорат бўйича Кенгаш (PCAOB) томонидан қабул қилинган оммавий корпорациялар аудитида қўлланадиган стандартлардан фойдаланилади.

Охирги ўн йилликда дунёда аудит хизматлари бозорининг асосий элементларидан бири бу аудиторлик амалиётида ХАС(Халқаро аудит стандартлари)ни қўллаш амалиёти бўлиб келмоқда. Жумладан, сўнгги йилларда аудит хизматлари бозори МДХга аъзо давлатлар иқтисодиётининг ажралмас қисмига айланди. Иқтисодиётнинг исталган сегменти каби аудит хизматлари бозори ҳам кўрсаткичлар тизими билан тавсифланади.

МДХга аъзо давлатлар аудиторлик фаолияти субъектлари асосан аудиторлик ташкилотлари ҳисобланади. МДХ таркибидаги Россия Федерацияси, Озарбайжон, Беларусь Республикаси, Қирғизистон, Молдова ва Тожикистон Республикалари каби давлатлар қонунчилигида аудиторлик фаолиятини якка тартибдаги (хусусий) аудиторлар томонидан олиб борилишига руҳсат этилган. Якка тартибдаги аудиторлар сифатида белгиланган малака талабларига жавоб берадиган ва юридик шахс ташкил этмаган ҳолда аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш ҳуқуқига эга бўлган якка тартибдаги тадбиркорлар тан олинади. Шунингдек, ушбу давлатларда қонунчилик талабларига мувофиқ якка тартибдаги (хусусий) аудиторларнинг аудиторлик фаолиятига нисбатан чекловлар белгиланган. Масалан, Россия Федерациясида якка тартибдаги аудиторлар ижтимоий аҳамиятли ташкилотларнинг (кредит ва суғурта ташкилотлари, нодавлат нафақа жамғармалари ва бошқалар) молиявий ҳисоботларини ҳамда консолидацияланган молиявий ҳисоботларининг мажбурий текширувини амалга оширишга ҳақли эмаслар.

Бугунги кунда, МДХга аъзо давлатларнинг аудиторлик фаолияти миллий тизимларининг ўхшаш жиҳати аудиторлик фаолиятини тартибга солишда ХАСни асосий меъёрий ҳужжат сифатида қабул қилишларидадир(4.5-жадвал).

4.5-жадвал

**МДХга аъзо давлатларда халқаро аудит стандартларини жорий қилиниши ҳолати<sup>50</sup>**

МДХга аъзо давлатлар	ХАС ни жорий қилиш режаси (дастурининг) мавжудлиги	Режани (дастурни) амалга оширадиган ваколатли органлар	ХАСни жорий қилиш даври
Озарбайжон	Ҳа	Йўқ	01.01.2010 йилдан бошлаб
Арманистон	Йўқ	Йўқ	Йўқ
Беларусь Республикаси	Йўқ	Йўқ	Йўқ
Козоғистон	Ҳа	Молия вазирлиги, малакали аудиторлик ташкилотлари	2006 йилдан бошлаб
Қирғизистон	Ҳа	Йўқ	2003 йилдан бошлаб
Молдова	Ҳа	Молия вазирлиги, Маориф вазирлиги, бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳаси бўйича малакавий ассоциациялар	01.01.2012 йилдан бошлаб
Россия Федерацияси	Ҳа	Молия вазирлиги, аудиторлик фаолияти бўйича Кенгаш, аудиторларнинг ўзини-ўзи бошқариш ташкилотлари	2013–2016 йиллар
Тожикистон	Йўқ	Йўқ	Йўқ
Ўзбекистон	Ҳа	Молия вазирлиги, Марказий Банк, бухгалтерлар ва аудиторларнинг касбий бирлашмаси	2011–2020 йилларда босқичма-босқич

МДХга аъзо давлатларда ХАС талабларини жорий қилишдаги асосий муаммо бу – ХАС талаблари асосида аудиторлик текширувларини ташкил этиш масаласи ҳисобланади. Айнан малакали аудиторлик институтлари бундай назоратни ташкил қиладилар ва амалга оширадилар. Қуйидаги 4.6-жадвал маълумотларидан кўринадики, МДХга аъзо давлатлар аудиторлик амалиётида ХАСни жорий қилиш ва қўллаш жараёнида бир қатор умумий муаммоларга дуч келишди. Жумладан, институционал, ташкилий-ҳуқуқий, молиявий, кадрлар тайёрлаш ва бошқа услубий муаммолар мавжуд. Ўз навбатида мазкур муаммоларни ечиш том маънода ХАСни қўллашда ўзаро ҳамкорликни амалга ошириш имконини беради. Монографиянинг 9, 10 ва 11-иловаларида МДХ давлатларида мажбурий аудитни ўтказилиши ва мазкур

<sup>50</sup>Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди

давлатларда аудит иш сифатининг ташки назоратини амалга оширишхусусиятлари, МДХга аъзо давлатларда аудиторлик фаолияти бўйича халқаро ҳамкорлик ҳолатининг таҳлилий маълумотлари жадвал шаклида келтирилган.

4.6- жадвал

МДХ давлатларида ХАСни қўллаш муаммолари<sup>51</sup>

ХАСни жорий қилишнинг асосий муаммолари	Муаммонинг долзарблиги (муҳимлиги)		
	Паст	ўртача	Юқори
Аудит бўйича кадрларни тайёрлаш ва қайта тайёрлаш	Қозоғистон Республикаси	Озарбайжон, Беларусъ Республикаси, Тожикистон, Россия Федерация, Ўзбекистон	Молдова
Молиявий манбаларнинг чекланганлиги	Тожикистон	Озарбайжон, Беларусъ Республикаси, Ўзбекистон	Арманистон, Қирғизистон, Молдова
Халқаро бухгалтерлар федерациясининг талабларига мос бўлган аудит сифатини назорат қилиш		Озарбайжон, Арманистон, Беларусъ Республикаси, Қирғизистон, Ўзбекистон	Молдова, Россия Федерацияси
ХАСнинг рус тилига ўз вақтида расмий таржимаси йўқлиги			Беларусъ Республикаси, Қозоғистон, Қирғизистон, Россия Федерацияси, Ўзбекистон
ХАСнинг айрим қоидаларининг миллий норматив ҳуқуқий актларга мос эмаслиги	Тожикистон Ўзбекистон	Беларусъ Республикаси	

Фикримизча, МДХга аъзо давлатларда ХАСни қўллашнинг институционал муаммолари сифатида институционал муҳитнинг йўқлиги ёки етарли даражада ривожланмаганлиги каби умумий муаммоларни таъкидлаш жоиз. Аммо МДХга аъзо давлатларнинг аксарияти учун ХАСнинг таржимасининг йўқлиги ва ХАСни қўллашнинг молиявий муаммоларининг мавжудлиги ёки МДХга аъзо давлатларнинг молиявий манбаларининг чекланганлиги кабилар мазкур муаммони жиддийлаштирди. Бу давлатларда ХАСни қўллашнинг кадрларга оид муаммолари аудиторларда ХАС соҳаси бўйича билимлар ва кўникмаларнинг етарли даражада эмаслиги бўлиб, бунда ХАСни қўллашга ўтишда маҳаллий тиллардаги миқдор ва сифат жиҳатдан

<sup>51</sup>Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди

услугий материалларнинг етишмаслиги каби муаммоларни таъкидлаш мумкин.

#### **4.2. Халқаро амалиётда аудиторлик текширувини автоматлаштириш жараёни ва уни Ўзбекистон амалиётида қўллаш масалалари**

Бугунги кунда ҳар қандай аудиторлик ташкилоти ўз фаолиятини автоматлаштиришга катта эҳтиёж сезмоқда. Замонавий аудиторлик дастурлари маълумотлар базасини яратиш ва унинг асосида турли мураккабликдаги аудиторлик ҳисоботларини шакллантириш имконини беради, шунингдек, текширувда хатога йўл қўймакликка, иш вақтини тежашга ва зарур ахборотни тезкор равишда олишда ёрдам беради. Махсус дастурий маҳсулотни аудиторлик текширувини автоматлаштиришда катта тажрибага ва обрўга, сотилаётган дастурларнинг лицензиялари ва сифат сертификатларига эга бўлган профессионал фирмалардан сотиб олган маъқул. Дастурни танлашда у қандай аудиторлик ташкилоти ва қандай аудит объектларини текширишга мўлжалланганини ҳисобга олиш ёки унинг қайси соҳага тегишлилигига эътибор қаратиш зарур.

Бу борада таъкидлаш жоизки, 2018 йил 19-сентябрдаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ3946-сон қарорида аудиторлик ташкилотлари ҳамда бухгалтерлар ва аудиторларнинг республика жамоат бирлашмалари билан ўзаро электрон ҳамкорликка мўлжалланган Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг «Аудит» дастурий мажмуасини ишлаб чиқиш вазифаси қўйилиб, унга мувофиқ “Аудиторлик ташкилотининг шахсий кабинети” ва “Аудиторлар жамоат бирлашмасининг шахсий кабинети” веб-сервисини яратишни назарда тутадиган “Аудит” дастурий мажмуасини ишлаб чиқилди ҳамда амалиётга жорий этилди. Бу эса аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг шаффофлигини таъминлаш ва уларни давлат органлари билан ўзаро ҳамкорлиги соҳасига ахборот-коммуникация технологияларини жорий

этишни макродаражадаги чора-тадбирларидан саналади. Бироқ бугунги кунда айнан аудиторлик текширувини тўлиқ компьютер муҳитида ташкил этиш ва ўтказиш халқаро стандартлар талабларидан бири ҳисобланади.

Фикримизча, компьютер муҳитида аудит бу – “аудиторлик текширувини режалаштириш, ўтказиш ва яқунлаш босқичларида компьютер дастурларидан фойдаланиш жараёнидир”. Бугунги кунда аудиторлик фаолиятида ахборот тизимларидан фойдаланиш бўйича ўтказилган сўров ва таҳлиллар шуни кўрсатмоқдаки, аудиторлик текширувлари жараёнида махсус дастурлардан етарли даражада фойдаланилмаётганлигини кўрсатмоқда.

Шунингдек, Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2018 йил 21 декабрдаги “Аудитор малака сертификатини бериш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида”ги 3105-сонли буйруғининг 22-бандида аудиторлик малака сертификатини олиш бўйича “малака имтиҳони тест синови усулида компьютер техникасидан фойдаланган ҳолда ўтказилади” дейилган. Биз, Тошкент молия институти мутахассислари билан биргаликда “Электрон тест тизими” номли электрон дастур ишлаб чиқдик. Ушбу электрон дастур Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги ҳузуридаги интеллектуал мулк агентлиги томонидан №DGU06651 рақам билан расмий рўйхатдан ўтказилиб, амалиётда тест шаклидаги аудиторлик малака имтиҳонларини ўтказишда фойдаланиш учун тавсия этилган. Мазкур электрон дастур аудиторлик малака имтиҳонларини белгиланган қатъий муддат оралиғида олдиндан дастурга жойлаштирилган тест саволларини бажариш, тест натижаларини реал вақт ичида баҳолаш, тест топширган талабгорлар ва уларнинг натижалари рўйхати, ўтказилган тестнинг давомийлиги ва тест жараёни тўғрисидаги барча маълумотларни узок муддатда электрон шаклда сақлаш имконини беради.

Аудиторлик текширувида автоматлашган дастурий таъминотдан фойдаланиш тартиби Халқаро бухгалтерлар федерацияси аудиторлик амалиёти Халқаро кўмитасининг қуйидаги ҳужжатларида ўз ифодасини топган:



“Компьютер ахборот муҳитида аудит ўтказиш” номли ХАС (ISA "Auditing in a computer information systems (CIS) environment");

"Компьютер ахборот муҳити хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда ички назорат ва аудиторлик рискинни баҳолаш" номли ХАС (ISA "Risk assessment and internal control (CIS) characteristics and considerations");

"Компьютерлаштирилган аудит усуллари" номли ХАС (ISA "Computer assisted audit techniques").

Ўз навбатида, аудиторлик амалиётида қўлланиладиган юқоридаги дастурлар текширувларни автоматлаштиришни таъминлайдиган кўплаб модулларни ўз ичига олади. Улар таркибида текширувларни ўтказиш графигини шакллантиришни таъминлайдиган режалаштиришни кўллаб-қувватлаш модули, аудиторлик режасини тузиш ва аудиторлик вазифаларини бажариш ҳамда текширувни ўтказиш модуллари дастурларнинг асосий имкониятларини ўзида мужассамлаштирган.

#### 4.7-жадвал

#### Халқаро аудиторлик амалиётида қўлланиладиган дастурий таъминот турлари<sup>52</sup>

№	Дастур	Дастур мақсади	Ишлаб чиқарувчи	Нашр йили
1	AuditNET	Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш	«Новые эффективные технологии»	2009
2	IT AUDIT: Аудитор	Аудитни комплекс ҳажмда автоматлаштириш	“Мастер-софт” МЧЖ www.audit-soft.ru	2005
3	AUDIT XP «Комплекс Аудит»	Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш	«Гольдберг-Софт» компанияси www.auditxp.ru	2005
4	“Экспресс аудит:ПРОФ	Аудиторлик текширувни автоматлаштиришнинг мажмуали тизими	“Термика” Н.П Барышников консалтинг гуруҳи. www.termika.ru	2004
<b>Ўзбекистонда яратилган дастурий таъминот турлари</b>				
5	AUDITSOFT	Тижорат банклари ва ҳўжалик юритувчи субъектлар ички аудит хизматлари ва аудиторлик компанияларини автоматлаштириш учун мўлжалланган	Ўзбекистон аудиторлар палатаси (Каримов Н.Ф.)	2007
6	Audit Sampling	Тижорат банклари кредит фаолиятини ва Марказий банк филиаллари фаолияти аудити учун мўлжалланган	Сахобов О.У., А.А.Бубнов	2008
7	First-Audit	Тижорат банклари ва йирик ишлаб чиқариш корхоналарида ички аудиторлик текшируви ўтказишга мўлжалланган	Каримов Ж.Ф., Каримов Х.Х.	2010

Ҳозирги жаҳон аудиторлик амалиётида офис дастурлари,

<sup>52</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

норматив-ҳуқуқий ахборот тизимлари, бухгалтерия дастурий таъминотлари, молиявий таҳлил дастурий таъминотлари билан биргаликда аудитга оид махсус дастурий таъминот турларидан кенг фойдаланилмоқда (4.7-жадвал). Фикримизча, аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш бўйича ҳал этиладиган вазифаларнинг мураккаблиги туфайли дастурий таъминотни қўллаш самарадорлиги кўп жihatдан уни жорий қилиш ва фойдаланувчиларни ўқитишга бевосита боғлиқдир. Изланишлар натижасида ҳозирги пайтда Россия ва ривожланган Европа давлатлари аудиторлик амалиётида AuditNET, ITAUDIT:Аудитор, AUDIT XP “Комплекс Аудит” ва “Экспресс аудит:ПРОФ” сингари энг профессионал дастурий воситалар орқали қисқа муддат ва тартиблар асосида текширувларни сифатли ўтказилишига эришилганлиги аниқланди.

Аудиторлик текширувлари жараёнида аудиторлик дастурларидан фойдаланиш аудиторга қуйидаги вазифаларни сифатли ва қисқа муддатда амалга ошириш имконини беради:

а) мижоз-корхонада амалга оширилган муомалалар ва банк ҳисоб рақамлари бўйича қолдиқларни компьютер маълумотлар базаси орқали текшириш;

б) компьютернинг маълумотлар базасидамулк ва маблағларнинг ҳужжатдаги ва амалдаги фарқларини аниқлаш учун таҳлилийамалларни бажариш имконияти;

в) текширилаётган ҳўжалик юритувчи субъектнинг маълумотлар базасини текшириш;

г) текширилаётган ҳўжалик юритувчи субъект фаолиятида қўлланиладиган техник, математик ва ахборот дастурий таъминотларини синовдан ўтказиш имконияти.

Амалий тадқиқотлар шуни кўрсатадики, кўпгина ҳолларда сифатсиз маълумотлар компьютер қурилмасининг носозлиги ва ишловчиларнинг бепарволиги ҳамда тажрибасизлиги натижасида келиб чиқади. Фикримизча, аудиторлик текширувларида дастурий таъминотдан фойдаланилиши

натижасида қуйидаги рисклар юзага келиши мумкин:

техник рисклар - техник ҳолатлар, бухгалтерия маълумотларини ишлаб чиқиш усуллари билан боғлиқ рисклар, бу хатарлардан автоматлаштирилган ахборот тизимларини жорий этиш ва улардан фойдаланишда бухгалтерия ҳисоби ҳамда ички назоратни ташкил қилишда бевосита фойдаланилади. Техник воситаларнинг сифатсиз ишлаши норасмий ва лицензиясиз дастурий таъминотдан фойдаланиш, техник ва дастурий воситалар хусусиятидаги фарқлар, тегишли умумий техник хизмат кўрсатиш ва назоратнинг мавжуд эмаслиги ҳолатлари билан изоҳланади;

бухгалтерия маълумотларини қайтадан ишлаш тизими билан боғлиқ рисклар - бу тизимни ишлаб чиқишдаги хатоликлар, шунингдек, унинг кичик тиражи ва нотўғри фойдаланиш билан боғлиқ бўлиши мумкин. Бухгалтерия ҳисоби учун мўлжалланмаган дастурлардан фойдаланиш ҳолатлари бундан мустасно. Бунда аудиторлар миждоз-корхона бухгалтерия ҳисоби тизими тўғри қўлланилаётганлигини аниқлаши лозим бўлади;

миждоз-корхонада дастурий таъминотдан фойдаланишда ички назорат билан боғлиқ рисклар - бухгалтерия ҳисоби маълумотларини қайта ишлаш тизимидан етарлича фойдаланилмаётганлиги, миждоз-корхона ходимларининг мажбуриятлари ва жавобгарликлари даражасининг аниқ белгиланмаганлиги, ички назорат тизими фаолиятдан қониқмаслик, миждоз-корхона маълумотлар базасига рухсатсиз киришда ҳимоя тизимининг мавжуд эмаслиги ва маълумотларнинг йўқолиши натижасида юзага келади;

аудиторнинг профессионал маҳорати билан боғлиқ рисклар-ҳисобга олиш ва таҳлилий маълумотларни қайта ишлаш тизимини нотўғри баҳолаш, дастурий таъминотлар воситасида тестлаш ва анкета-саволномаўтказиш каби усулларининг нотўғри қўлланилиши ва аудиторлик далилларни нотўғри талқин қилиниши билан боғлиқ муаммолар;

Бироқ фикримизча, ҳозирги пайтда республикамиз аудиторлик амалиётида юқорида келтирилган дастурлар қуйидаги омиллар сабабли самарали ва мақсадли қўлланилмаяпти(4.8-жадвал).

**Аудиторлик текшируви жараёнида аудитга оид дастурий таъминотни  
қўлланилмаслигига таъсир этувчи омиллар<sup>53</sup>**

Омил (сабаб)лар тури	Омил(сабаб)ларнинг мазмуни
Умумтармоқ	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Аудиторлик фаолиятини ривожланишининг дастлабки босқичида мазкур бозорнинг паст даражада ривожланганлиги;</li> <li>– Аудиторлик текшируви жараёнининг тўлиқ ҳужжатлаштириш имкониятининг чекланганлиги ва касбий фикрни шакллантириш кераклиги ҳамда талаб қилинаётган аудиторлик фаолиятининг ўзига хослиги;</li> <li>– Аудиторлар компьютер саводхонлигининг талаб даражасида эмаслиги;</li> <li>– Аудит жараёнининг мураккаб шаклланиши;</li> <li>– Аудиторлик фаолиятининг норматив-ҳуқуқий базаси жуда мураккаб ва қатта ҳажмга эга эканлиги;</li> <li>– Амалиётда аудит ўтказишда ягона ёндошувнинг йўқлиги; текшириш даврида турли хил натижалар олиниши;</li> <li>– Аудиторлик ҳулосасини тайёрлашда уларни тизимлаштиришдаги турли мураккабликларнинг мавжудлиги;</li> <li>– Халқаро стандартлар талаблари даражасида аудит ўтказишга ўтиш натижасида соҳага оид аудиторлик хизматлари ҳажмининг ошиб бориши;</li> <li>– Тақдим этилаётган аудиторлик хизматлар сифати устидан ички ва ташқи назоратнинг кучайиши;</li> </ul>
Технологик	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Аудит ўтказилаётган корхона томонидан турли хил бухгалтерия дастурий таъминотларни қўлланилиши;</li> <li>– Аудиторлик хизматининг мижоз-корхона объектларига борган ҳолда амалга оширилиш (кўчма) хусусияти;</li> <li>– Аудиторлик фирмалари мижозларининг турли тармоқларга ихтисослашганлиги. Бу эса, қонунчилик талабларининг ўзгариши шароитида автоматлашган аудит дастурларини турли аудит объектлари фаолият хусусиятларига мослаштириш имконини бермаслиги.</li> <li>– Мижозларда қўлланиладиган дастурий таъминот базаларини ўзлаштириш мақсадида аудиторларнинг турли дастурий таъминотни ўрганиш зарурати;</li> <li>– Аудиторлик текшируви натижаларининг махфийлиги ва ҳимоя қилиш талабларига риоя қилиш лозимлиги;</li> <li>– электрон-рақамли имзодан фойдаланиш орқали ишчи ва текширувнинг якуний ҳужжатларини электрон архивлаш имкониятининг чегараланганлиги.</li> </ul>

Барча юқорида қайд этилган омиллар бир томондан аудит соҳасида тақдим қилинаётган хизматлар сифат даражасини ошириш воситаси сифатида автоматлаштиришни ривожлантириш сабаби учун керак бўлса, бошқа бир томондан эса, аудиторлар ва дастурий таъминот ишлаб чиқувчилар ўртасида тортишувлар предмети бўлиб хизмат қилади. Таъкидлаш жоизки, ҳеч қандай дастурий таъминот аудитор ўрнини боса олмайди. Бироқ аудиторлик текшируви жараёнида имкон даражасида тармоқларга ихтисослаштирилган аудитнинг дастурий таъминоти имкониятларидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Бизнингча, жаҳон аудиторлик амалиётида автоматлаштириш заруратининг пайдо бўлишига қуйидаги омиллар таъсир этган:

<sup>53</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

дастурий воситалар бозори ривожланиш даражаси юқорилиги;  
бухгалтерия ҳисобини юритишда дастурий таъминотлардан кенг фойдаланилиши;

катта ҳажмдаги ахборот ва аудиторлик амалларининг мураккаблиги ва кўп вақт талаб этилиши;

аудитни стандартлаштириш ва уни ўтказиш услубиятининг ривожланиши;

текширув объектларида дастурий таъминот ва математик моделларга асосланганлиги ва улардан фойдаланилганлиги;

ахборот-қидирув тизимларининг яратилиши ва аудиторлик фаолиятида улардан кенг фойдаланиш заруриятининг юзага келиши;

автоматлаштирилган аудиторлик фаолияти тизимини яратишнинг норматив-ҳуқуқий базасининг яратилиши.

Бироқ кўпгина афзалликларга қарамай, аудитни автоматлашган дастурларини маҳаллий бозорда кенг тарқалишига уларнинг қуйидаги омиллар тўсқинлик қилмоқда:

юқори харид қиймати;

ўқитиш ва кузатишнинг қимматлиги. Бунда қонун ҳужжатларидаги ўзгартиришларни ҳисобга олиш ишлаб чиқувчи фирмаларнинг ўзимиздаги ваколатхоналари мутахассислари томонидан дастурларга узоқ вақт (2 ойдан 3 ойгача) қўшимча ишлов беришни талаб этади;

узоқ муддат – ярим йил ва ундан ортиқ вақтда жорий этилиши;

профессионал дастурчи томонидан фойдаланувчининг аниқ эҳтиёжларига мослаштирилиши ва тузатиш киритилишининг талаб этилиши;

миллий аудит ўтказиш амалиёти шароитларига ва миллий ҳисоб тизимихусусиятларига мослаштиришнинг мушкуллиги, бунинг сабаби шундаки, уларда бизнес юритишнинг ўзига хослиги ва миллий қонун ҳужжатларининг хусусиятлари ҳисобга олинмайди.

Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш вазифасининг мураккаблиги туфайли дастурий таъминотдан фойдаланишнинг самарадорлиги асосан

унинг амалга оширилишига, фойдаланувчиларни тайёрлашга, аудит корхонасининг ишланмалари ва усулларини янги дастурий маҳсулотга мослашишига боғлиқ бўлади.

#### 4.9-жадвал

#### Аудиторлик текширувини режалаштириш босқичида аудитнинг автоматлашган дастурлари функционал имкониятларининг қиёсий таҳлили<sup>54</sup>

Режалаштириш амаллари	IT Audit: Аудитор	ЭкспрессАудит: ПРОФ	AuditXP «Комплекс Аудит»
Дастлабки режалаштириш	Мавжуд	Мавжуд (“Мижоз тўғрисида ахборот” ишчи ҳужжати)	Мавжуд (“Мижоз бизнесини тушунтириш” ишчи ҳужжати)
Текширувларнинг (аудитор ишчи ҳужжатлари) автоматлаштирилган архиви	Мавжуд (маълумотлар базасига хизмат кўрсатиш модули орқали архивга мурожаат қилиш имконияти кўзда тутилган)	Мавжуд	Мавжуд эмас
Аудиторлик рискин баҳолаш имконияти	Мавжуд (“Молиявий (бухгалтерлик) ҳисоботнинг ажралмас рискин юзага келиши шариоитлари аниқлаш ва баҳолаш” ишчи ҳужжати)	Мавжуд (дастурда бундай функционал имконият кўзда тутилган)	Мавжуд (“Рискни автоматлаштирилган микдорий баҳолаш” ишчи ҳужжати)
Ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш имконияти	Мавжуд (фақат текширувнинг асосий босқичида)	Мавжуд (“Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимининг самарадорлиги ва ишончилигини баҳолаш ва баённомаси” ишчи ҳужжати)	Мавжуд (“Бухгалтерлик ҳисоби ва ички назорат тизими рискин” ишчи ҳужжати, автоматлаштирилган микдорий баҳолаш)
Аудиторлик рискин баҳолаш имконияти	Мавжуд	Мавжуд	Мавжуд
Муҳимлик даражасини аниқлаш, уни баланс моддалари ва ҳисоб счётлари бўйича тақсимлаш имконияти	Мавжуд (“Муҳимлик даражасини ҳисоблаш” модули, ҳисоб счётлари ва ҳўжалик муомалалари бўйича автоматлаштирилган ҳисоблаш усули)	Мавжуд (“Муҳимлик даражасини аниқлаш” ишчи ҳужжати)	Мавжуд (“Муҳимликнинг умумий даражасини аниқлаш”, муҳимликни элементлар ва баланс моддалари бўйича автоматлаштирилган тақсимлаш ишчи ҳужжати)
Мижоз маълумотларини бухгалтерия ҳисоби маълумотлар базасидан олиш имконияти	Мавжуд (мижоз базасидан бухгалтерия ёзувларини олиш)	Мавжуд (фақат баланс ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичларини олиш мумкин)	Мавжуд (дастурга бухгалтерия ҳисоби маълумотлари юкланади)
Текширувнинг умумий режаси	Мавжуд (“Аудит режаси” ишчи ҳужжати (маълумотномадан аудит бўлимларини танлаб олиш имконияти мавжуд))	Мавжуд (Аудит режаси аудит дастурига мувофиқ асосида автоматик тарзда шаклланади)	Мавжуд (Аудит режаси аудит дастурига мувофиқ асосида автоматик тарзда шаклланади)
Ҳар бир аудиторлик амаллари бўйича ишчи ҳужжатларнинг яратилганлиги	Мавжуд	Мавжуд	Мавжуд
Тезкор аудит ўтказиш имконияти	Мавжуд эмас	Мавжуд	Мавжуд эмас
Аудитор иш сифатини назорат қилиш имконияти	Мавжуд (аудит дастуридаги ҳар бир амал бўйича ўтказилган назорат тўғрисида белги киритиш мумкин)	Мавжуд (аудит объектлари бўйича шарҳ ва изоҳлар орқали)	Мавжуд (текширув натижалари бўйича алоҳида блок кўзда тутилган)

Фикримизча, Ўзбекистон аудиторлик амалиётида юқоридаги дастурий таъминот турларидан фойдаланиш имкониятларини аниқлаш учун мазкур дастурларни режалаштириш жараёни мисолида ўзаро қиёсий таҳлили амалга

<sup>54</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

оширилди(4.9-жадвал).Юқоридаги таҳлилий жадвал маълумотларидан кўринадики, “AUDIT XP Комплекс аудит” дастури бошқа дастурларга нисбатан функционал қулайликлари ва афзалликлари мавжудлиги аниқланди. Изланишлар натижасида, Ўзбекистон аудиторлик амалиётида “AUDIT XP Комплекс аудит” дастурий таъминотини қўллаш орқали текширувларни қисқа муддат ва оптимал тартибда амалга оширишни таъминлайди, деган хулосага келинди. Чунки, мазкур дастур янги авлод технологиялари асосида ишлаб чиқилган ва аввалги авлод дастурларидаги барча ижобий имкониятларни (масалан, фойдаланишнинг соддалиги ва қулайлиги, кўп функционаллик, текширув ўтказишдаги барча босқичларда маълумотлар киритишнинг мажмуали автоматлаштирилганлиги ва маълумотларни қайта ишлаш услубиятининг кенглиги), шунингдек, бошқа дастурларда амалга оширилиши имкони бўлмаган янги функциялар ва технологияларни ўз ичига қамраб олган. Шунингдек, 2017 йил январ ойидан бошлаб мазкур дастурга ишчи хужжатлардан ташқари аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудиторлик текширувини ўтказиш услубияти ва аудитнинг халқаро стандартлари мажмуи ҳам илова шаклида қўшилди. Бу эса бир дастурнинг ўзида миллий ва халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувларини ўтказиш имконини беради.

Изланишлар натижасида, “AUDIT XP Комплекс Аудит” дастурининг бошқа дастурий таъминотлардан фарқли афзалликлари қуйидагилардан иборат эканлиги аниқланди:

халқаро ва миллий стандартлар асосида аудиторлик текширувини ўтказишда қўлланиладиган ишчи хужжатлар мажмуи битта дастурда мавжуд эканлиги;

янги замонавий технологияларга асосланган дастур интерфейсининг мавжудлиги;

ягона базада барча аудит объектлари билан ишлаш имкониятининг мавжудлиги(универсаллиги);

дастурнинг тезкорлиги, ҳаракат ва фойдаланиш даражасининг содда ва

аниқлиги;

аудит ўтказиш услубиятининг турли шакл ва услубларининг мужассамлаштирилганлиги. Масалан, текширувга ёки аудиторлик амалларига аудитнинг чекланмаган миқдордаги бўлинмалари ёки объектлари маълумотларини қўшиш ёки таҳлил қилиш имкониятининг мавжудлиги ва текширувнинг кўп миқдордаги услубияти шаблонларидан фойдаланиш имкониятининг кенглигини мисол қилиш мумкин;

файлларни (аудиторнинг ишчи ҳужжатларини, аудиторлик далиллар нусхалари ва ҳоказо) электрон имзо билан тасдиқлаш ва уларни текширув ҳисоботи ичида электрон шаклда сақлаш имкониятининг мавжудлиги;

дастурни аудиторлик фирмасидан ташқарида ягона тармоқ ёки интернет орқали фойдаланиш имкониятининг кенглиги;

дастур текширув методикасини мустақил созлаш ва такомиллаштиришни талаб қилмайди;

дўстона интерфейсга ва дастур билан ишлашни осон ва тез ўрганишга имкон яратувчи интуиция воситалари ёрдамида тушуниш алгоритмига эга эканлиги;

аудитнинг барча бўлимлари бўйича аудитор ишчи ҳужжатларининг тўлиқ комплектига эга (аудитни режалаштириш, текшириш ва яқунлаш босқичлари бўйича) – бу 500дан ортиқ бланklar, амаллар, маълумот жадваллари ва ҳисоботлардан ташкил топганлиги;

аудит қилинаётган субъектнинг бухгалтерия ҳисоби базаси маълумотлари билан бухгалтерия ҳисоботи маълумотларини киритилган қиёсий алогоритмига эга эканлиги;

аудиторлик текшируви сифатини назорат қилиш методикаси ва таҳлилий амаллар ҳамда мижоз-корхона фаолияти таҳлилинини амалга ошириш услубиятининг мужассамлаштирилганлиги;

аудиторларга барча текширув бўлимлари бўйича натижаларни тармоқ версияларини ишлатмасдан танлаб олинган битта компьютерга жамлашга имкон беради. Шу билан бирга дастурда аудит қилинаётган корхоналар сони

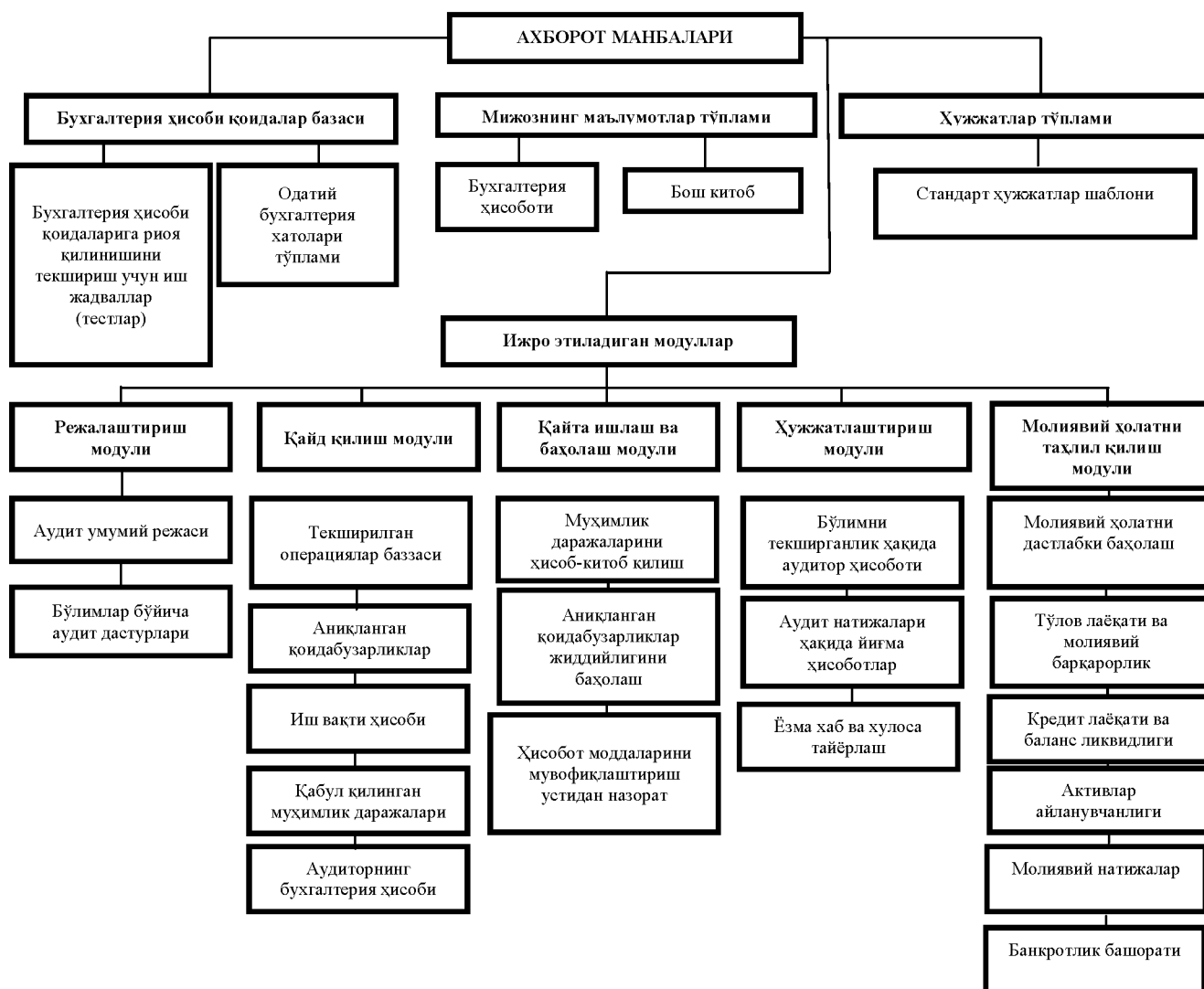


ёки улар маълумотларининг ҳажми чекланмайди.

AuditXP “Комплекс Аудит” дастури ўзининг функционал имкониятлари билан бошқа аудитга оид дастурий таъминот платформаларидан аудит сифатини назорат қилишимкониятининг мавжудлиги, намунавий аудит ўтказиш услубиятининг яратилганлиги ва дастурнинг камида битта ишчи жой учун мўлжалланганлиги билан фарқ қилади.

Дастурнинг қўлланилиш соҳаси асосан ўрта аудиторлик ташкилотлари, шунингдек, якка тартибдаги мутахассис-аудиторлар фаолиятини автоматлаштиришга мўлжалланган. Унинг қўлланиши ишни амалдаги халқаро аудит стандартлари ва амалдаги меъёрий ҳужжатлар талабларига мувофиқ ташкил қилишга имкон беради. AuditXP “Комплекс Аудит” дастури текширувлар жараёнида аудиторлар томонидан бажариладиган деярли барча кундалик операцияларни автоматлаштиради, бу эса меҳнат сиғими ва хатолар вужудга келиши эҳтимолини пасайтиради, шунингдек, аудит сифатини юкори даражада сақлаб қолган ҳолда аудит ўтказиш муддатини қисқартиради. Аудит тартиб-таомиллари махсус ишлаб чиқилган матнли, ҳисоб-китоб ва тест бланклари ёрдамида, шунингдек, тартиб-таомил бланклари ёрдамида амалга оширилади. Ички таҳрирчи аудиторлик тартиб-таомиллари мавжуд бланklarини ўзгартириш ва янгиларини яратишга имкон беради. Дастурда аудиторлик ташкилотининг ички стандартларига мувофиқ текширув жараёнини тўлиқ ўзгартириш имконияти мавжуд. Шунингдек, мазкур дастур аудитнинг барча босқичларида мажбуриятларни турли бўлимлар аудитини ўтказиш бўйича аудиторлар ўртасида тақсимлаш, портатив компьютерлардан (ноутбуклардан) фойдаланиб, бевосита аудит қилинадиган корхонада сайёр ишларни бажаришга имкон беради. Текширув якунланиши билан натижалар аудиторлик ташкилоти раҳбарининг асосий компьютерига юкланади. Бунда текширув маълумотларини юклаш локал ва тармоқ шаклларида амалга оширилиши мумкин, чунки бир вақтнинг ўзида битта вазифани локал ҳамда тармоқ ҳолатида ҳам бажариш имконияти мавжуд. Дастурда сунъий интеллект ва қарор қабул қилиш назарияси замонавий усуллари ёрдамида

тузилган алгоритмлардан фойдаланишга мўлжалланган. Унинг таркибида барча аудит бўлимларини автоматик қайта ишлаш блоки ҳам мавжуд. Таҳлил натижалари махсус шаклдаги жадвалда умумлаштирилиб, унда «Бухгалтерия баланси» ва «Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот» шаклларидаги хатоликлар йиғиндиси, шунингдек, режалаштирилган аудитнинг муҳимлик даражасидан ортиқча миқдор кўрсатилади. Ушбу таҳлил асосида тавсия қилинган аудиторлик хулосаси тури берилади. Дастур аудиторлик текширувини ўтказишда «1С -Бухгалтерия», «Турбо Бухгалтер» ва бошқа бухгалтерия дастурларидан конвертация қилинган маълумотлар тўпламини тўлиқ, тасодифий, монетар ва стратификацияланган аудиторлик танлови асосида автоматик равишда таҳлил қилиш имконини беради.



4.10-расм. "ФинИнформ-Аудит" дастурий таъминотининг таркибий тузилиши<sup>55</sup>

<sup>55</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

Шунингдек, AuditXP «Комплекс Аудит» дастури таркиби 500 дан ортик аудиторлик иш хужжатлари бланклари, аудиторлик амалларини бажариш услубияти, таҳлилий-маълумот жадваллари ва аудит ўтказишнинг барча босқичлари бўйича ҳисоботлардан иборат.

Бугунги кунда кўшни Россия федерацияси аудиторлик амалиётимутахассислари томонидан яратилган қуйидаги махсус аудиторлик дастурий таъминот турларидан кенг фойдаланилмоқда:

"Фин информ-аудит" дастури - мижознинг синтетик ва аналитик даражадагиҳўжалик муомалаларини акс эттирувчи бирламчи маълумотларни қайта ишлашга мўлжалланган. Бунда мижозлар маълумотларини киритиш учун аудитордан кўп вақт сарфи талаб этилади(4.10-расм);

"Ассистент аудитора" ёки "Ассистент внутреннего аудитора" дастурлари деярли барча аудиторлик амалларини тизимли амалга оширишимконини беради, аммо бу дастурлароддий функциялар билан жиҳозланган ва ўзига хос рақобатбардош устунликларга эга эмас;

"Помощник аудитора" дастури– Россия амалиётидаги биринчи ўрта ва катта бўлмаган аудиторлик фирмалари учун мўлжалланган умумий аудитнинг комплекс дастури ҳисобланади. Унинг функционал имкониятлари ҳақида гапирганда, аудиторлик хулосасининг таҳлилий қисми йўқлигини таъкидлаш жоиз;

"Эффект аудитор" дастурининг ахборот таркибига аудитга оид қоидалар ва стандартлар, корхона ички меъёрий хужжатлари, аудиторлик фаолиятида текширув усуллари ва тестлаш жараёнини қўллаш тартиби, аудиторлик хулосаси ва унинг таҳлилий қисми, шартнома ва хатлар намуналари, Санкт-Петербург аудиторлар палатасининг маълумотнома ахборотлари; муҳимлик даражасини ҳисоблаш услубияти ва мижознинг молиявий аҳволини текшириш имкониятлари мавжуд;

"Аудит стандарт" дастури - корхоналарда аудиторлик текширувини автоматлаштиришга мўлжалланган бўлиб, ўрта ва катта бўлмаган аудиторлик фирмалари аудиторлик иш сифатини назорат қилиш ва мижоз-корхона

молиявий фаолиятини таҳлил қилиш имкониятларига эга.

Жумладан, "IT Audit:Аудитор" дастури аудиторлик компанияси томонидан аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказиш жараёнини автоматлаштириш учун мўлжалланган. У бухгалтерия ҳисобини самарали ички назорат тизимини ташкил этиш имконини беради. Дастур ички назоратни амалга оширишнинг 200 га яқин амалларини ўз ичига олади.

Аудиторлик текшируви жараёнида мазкур дастурнинг қўлланилиши қуйидаги имкониятларни беради:

ташкилот томонидан аудит иш сифатини назорат қилишга тайёргарлик кўриш;

агар мижоз ҳисоб маълумотларини қайта ишлаш учун "1С:Предприятие" дастури маълумотларидан фойдаланаётган бўлса, аудитор ишчи ҳужжатларини автоматик тарзда тўлдириш;

ўтказилаётган текширув бўйича барча ишчи ҳужжатлар файлларини сақлаш.

Мазкур дастур функционаликни ошириш имкониятини таъминлайдиган модулли тамойил бўйича ташкил қилинган бўлиб, у қуйидаги модуллардан иборат(4.11-жадвал).

#### 4.11-жадвал

##### «IT Audit: Аудитор» дастурининг иш модуллари<sup>56</sup>

№	Модул номи	Модул тавсифи
1	Мижозлар ва шартномалар ҳисоби	Мижоз реқвизитлари, юридик манзили, мулоқот учун шахслар рўйхати, масъул моддий жавобгар билан музокаралар, тузилган шартномалар ва мижоз билан ишлаш учун масъул шахслар ҳақида маълумотлар сақланади ва ҳар бир маълумотни турли белгилари бўйича саралаш имконияти мавжуд
2	Компания	Аудиторлик ташкилотининг ташкилий таркиби, ходимлар бўйича маълумотлари, иш жадвали ва таквими, кўрсатиладиган хизматлари ва бошқа ахборотлар билан ишланади
3	Аудит методологияси	Модул аудит объектлари, аудитор ишчи ҳужжатлари ва аудиторлик амалларини бажариш тартиби, одатда кузатиладиган қоидабузарликлар мазмуни, намунавий муомалалар рўйхати каби маълумотнома (справочниклар)дан иборат ва текширувда қўлланиладиган аудиторлик амаллари мазмуни янгилаб борилади
4	Аудитни режалаштириш	Аудиторлик умумий режаси ва дастурини шакллантиришга имконияти мавжуд. Бунда бажариладиган аудиторлик амаллари ва уларни бажарувчилар бўйича қўшимча ва изоҳлар аке эттирилади
5	Муҳимлик даражаси ҳисоб-китоби	Амалдаги аудиторлик стандартига мувофиқ муҳимлик ва риск даражаларини аниқлаш ва муҳимлик даражаларини ҳар бир текширув объекти бўйича тақсимлаш имконияти мавжуд
6	Мижознинг хўжалик операциялари тавсифи	Мижоз томонидан амалга оширилган хўжалик муомалаларини аудиторлик умумий режаси ва дастурига мувофиқ текшириш тартиби келтирилган

<sup>56</sup><https://www.audit-soft.ru> интернет сайти маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган

7	“IT Audit:Аудитор” дастурига маълумотлар импорти	Мижознинг бухгалтерия («1С», «БЭСТ», «Парус», «ИнфоБухгалтер» ва ҳ.к.) ва бошқарув дастурларидан экспорт қилинган маълумотларини таҳлил қилиш мақсадида юклаш имкониятини таъминлайди. Бунда DBF, TXT, XLS, MDB, SQL форматидаги файлларни қайта ишлаш имконияти мавжуд
8	Танлама тадқиқотлар	Мижоз хўжалик муомалалари ёки текширув объектини аудиторлик танлаш амалга оширилади. Бунда аниқланган қоидабузарликларни статистик (дисперсия, вариация коэффициентги, ўртача қиймат ва ҳ.к.) ва арифметик усуллар ёрдамида миқдори аниқланади ва уларни миқоз фаолиятига таъсири баҳоланади.
9	Иш ҳужжатларини автоматик тўлдириш	Янги иш ҳужжатлари яратиш ва уларни автоматик тўлдиришни дастурдан фойдаланувчилар томонидан бевосита сошлашга имкон беради. Бунинг учун фойдаланувчи интерфейсида импорт қилинган маълумотларни иш ҳужжатининг мос келувчи реквизитлари билан таққосланади
10	Аниқланган қоидабузарликларни тизимлаштириш	Аниқланган қоидабузарликларни аудит объекти ва қоидабузарлик манбаси бўйича гуруҳлайди. Аниқланган қоидабузарликни молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ва текшириш объектлари бўйича таҳлил этилади
11	Ходимлар бандлиги	Аудиторлик ташкилоти ходимларининг режа бўйича ва амалдаги бандлигини ҳисобга олиб боради. Аудиторлар бўш вақтларининг мавжудлиги, белгиланган шартнома бўйича ишлаб берилган вақти ҳисобини юритади
12	Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини шакллантириш	Аниқланган қоидабузарликлар миқдор ва сифат жиҳатдан жамланади. Қоидабузарликлар автоматик равишда миқозга тақдим этиладиган аудиторлик ҳисоботига ўтказилиб, аудиторлик ҳисоботи ва хулосасининг намунавий шакли шакллантирилади
13	Доимий/ўзгарувчан файл	Тўпланган текширув маълумотлари сақланади ва тизимлаштирилади
14	Аудиторлик иш ҳужжатлари	Аудиторлик иш ҳужжатларининг намунавий шакллари келтирилган. Аудитор учун зарур иш ҳужжатларини миқознинг бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида Microsoft Excel дастури форматида тўлдиради

Дастур аудит жараёнида аниқланган қоидабузарликларни тизимлаштириш имкониятини таъминлаиб, унинг асосида аудиторлик ҳисоботи шакллантирилади.

“IT Audit:Аудитор” дастуриисталган турдаги аудиторлик ишчи ҳужжатлари файллари (doc, xls, pdf, gif ва ҳоказо)ни, шу жумладан, миқознинг сканерланган (суратга олинган) бирламчи ҳужжатларини сақлаш имкониятини беради. Дастурдаудиторлик ишчи ҳужжатларининг махфийлиги ва хавфсизлигини таъминлаш учун аудиторлик субъектнинг маълумотларига кириш ҳуқуқини белгилаш ва миқоз ҳақидаги барча маълумотларни архивлаштириш имконияти мавжуд.

Фойдаланувчилар доираси кенг эканлиги сабабли дастур у билан ишлашда махфийликни таъминлайдиган кириш ҳуқуқларини чеклаш бўйича созланадиган механизмлардан иборат. Аудит ўтказиш сифатини ошириш ва унинг меҳнат сиғимини пасайтиришдан ташқари “IT Audit: Аудитор” дастури аудитни режалаштириш самарадорлигини ошириш, аудитор иш сифатини назорат қилиш ва текширув жараёнини оптимал бошқариш имконини беради.

Дастурда асосий эътибор аудиторлик далилларини тўплаш ва

умумлаштириш учун жадвалли шаклларга қаратилган. Уларда асосийси – маълумотлар тақдим этишнинг ихчамлиги ва ахборот учун мўлжалланганлигидир. Таклиф этилаётган иш ҳужжатлари шакларини тўлдириш қийин эмас, шу сабабли аудитор ассистенти сифатида ҳаттоки ёш мутахассисларни ҳам жалб қилиш мумкин. Ҳар бир иш ҳужжати уни тўлдириш тартиби бўйича изоҳларга эга эканлиги, энг мураккаб шакллар эса тўлдириш учун мисоллар билан таъминланган. Дастур интернет орқали маълумотлар тўпламини синхронлаштиришни таъминлайди.

“Экспресс Аудит:ПРОФ” дастури - бу тижорат ташкилотлари молиявий-хўжалик фаолияти аудитига тайёргарлик кўриш ва режалаштириш босқичидан бошлаб аудиторлик хулосасини шакллантириш босқичигача бўлган текширувнинг асосий вазифаларини бажарувчи аудиторлик компаниялари фаолиятини автоматлаштириш тизимидир. Тизим бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортишнинг тармоқ хусусиятларини ўзида мужассамлаштирган. Дастур аудиторлик текширувини режалаштириш босқичидан тортиб аудиторлик хулосасини шакллантириш босқичигача бўлган аудиторлик текширувининг тўлиқ циклини ўз ичига қамраб олган.

“ЭкспрессАудит:ПРОФ” дастури аудиторлик фаолиятининг меъёрий ҳужжатлари талабларини инобатга олган ҳолда, аудитнинг умумэътироф этилган амалиётига асосланган ҳолда тузилган тайёр (қўшимча киритиш имконияти билан) услубияти мавжуддир. Ушбу услубиятнинг ўзига хос хусусияти текширилаётган миқдор-корхонада амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ишончлилигини баҳолаш мақсадида аудиторлик далилларини тизимлашган тарзда тўплаш имкониятининг мавжудлигидир.

Аудитни режалаштириш босқичида тизим берилган алгоритмлар бўйича аудиторлик риски ва муҳимлик даражасини ҳисоблаб чиқиш имконини беради. Шунингдек, дастур функциялари ёрдамида пул оқими, ликвидлик, тўлов лаёқати варентабеллик каби кўрсаткичларни ҳам ҳисоблаш имконияти мавжуд. Мазкур дастурий тизимда 1400 га яқин намунавий махсус масалалар

ёрдамида аудиторлик услубияти шакллантирилган. Аудитор агарда текширув давомида намунавий назорат масалалари бўйича қайдларни аниқлайдиган бўлса, бу ҳақида дастурнинг мос келувчи ойнасида қайд қилиш ва шу тариқа аудиторлик далилларини тизимлаштирилган тарзда тўплаш ҳамда аудиторлик текшируви ишчи материалларини кетма-кетликда шакллантиришни амалга ошириш имкониятига эга бўлади.

Дастурда фойдаланувчиларга қулайлик яратиш мақсадида сўров варақалари, шаблонлар ва бошқаларни таҳрирлаш ва созуламалар киритилган. Тизимда кенг фойдаланиладиган мастерлар (wizard) фойдаланувчи билан суҳбат режимида керакли маълумотларни сўраб олади ва уларни киритиш тўғрилигини текширади.

“ЭкспрессАудит: ПРОФ” тизими аудит стандартларига мувофиқ ишлаб чиқилган тестлар ёрдамида ички назорат сифатини таъминлайди. Унда аудиторлик фаолияти стандартларининг барча талаблари ҳисобга олинган, бунда доимий ахборот манбаси сифатида миллий қонунчилик меъёрларини киритиш имконияти мавжуд.

Тизим иккита мустақил дастурий мажмуадан ташкил топган:

1. Аудитни режалаштириш ва ўтказиш маркази.
2. Аудиторнинг мобил иш ўрни.

Дастурнинг “аудитни режалаштириш ва ўтказиш маркази”да аудиторлик текширувининг умумий режаси ва дастурини тузиш, аудит ўтказиш ва аудиторлик далилларини тўплаш, шахсий топшириқларни аудиторларга сайёр аудит ўтказиш учун маълумотлар ташувчисига юклаш, аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш каби вазифалар бажарилади.

Мазкур дастурнинг “аудиторнинг мобил иш ўрни”номли мажмуаси орқали белгиланган аудит объектлари бўйича текширув персонал дастурини юклаш, белгиланган аудит объектлари бўйича аудиторлик далилларини тўплаш, аудиторлик амалларини бажариш, дастлабки аудиторлик иш ҳужжатларини тайёрлаш, текширув натижаларини “аудитни режалаштириш

ва ўтказиш маркази”га узатиш вазифаларини бажаради. Дастур Microsoft Word ва Microsoft Excel дастурлари асосида ишлайди.

Ихтисослаштирилган дастурий таъминотни қўллаш натижасида аудиторлар гуруҳининг бутун таркиби текширишга чиқишга қадар аудит ўтказилаётган корхона фаолиятининг ўзига хос жиҳатларини ҳисобга олган ҳолда ишни сифатли ташкил қилиш имкониятига эга бўлади. Масалан, “IT AUDIT” дастурида мазкур масала ечимини аудитор томонидан “Аудитни режалаштириш” модули ва “Хўжалик операциялар журнали” деб номланган дастур иловаларитаъминлайди.

Юқорида қайд этилганидек, аудиторлик фирмаларининг миқдорлари томонидан ҳисоб тизимида турли дастурийтаъминотлардан фойдаланиши бугунги кунда аудитни автоматлаштиришда тўсик бўлувчи омиллардан бири ҳисобланади. Бироқ мазкур муаммонинг ҳам ўз ечими мавжуд, деб ҳисоблаймиз. Бунинг учун, аудиторлик ташкилотида дастурий таъминотни қўллаш имконияти тўғрисида қарор қабул қилингандан сўнг қуйидагилар амалга оширилиши лозим:

дастурий таъминотни қўллаш орқалишакллантирилган аудиторлик ахборотларини амалиётга жорий этишга қаратилган техник топшириқни ишлаб чиқиш;

аудитнинг дастурий таъминотида белгиланган алгоритмга мувофиқаудит ўтказиш тартибини аудиторларга тушунтириш;

аудит дастурий таъминотида келтирилган аудиторлик услубияти ва аудит иш ҳужжатларини амалда қўллаш малака ва кўникмасини шакллантириш;

аудит дастурий таъминотида келтирилган аудиторлик босқичлари бўйича масъул аудитор ва ёрдамчи аудиторларни белгилаш ва бошқалар.

Аудиторлик амалиётида аудитга оид дастурий таъминотни қўлланилишининг дастлабки босқичида аудиторлик ташкилотларида қуйидаги муаммолар вужудга келиши кузатилган:

дастурий таъминотни қўллашнинг дастлабки синов босқичида



аудиторлик ташкилоти таркибида махсус мутахассисларнинг етишмаслиги ёки мавжуд эмаслиги;

аудиторликфирмаларида аудит ўтказишнинг самарали ва синовдан ўтказилганметодологиясинингмавжуд эмаслиги;

Аудиторларнинг аудиторлик дастурий таъминотининг аҳамияти, унинг аудиторлик текшируви жараёнига таъсирининг самараси бўйича малака ва кўникма ҳамда тушунчаларининг етарли эмаслиги;

Аудиторларнинг аудиторлик дастурий таъминотини қўллаш орқали назорат механизмининг юзага келишига бўлган қаршилиги ёки салбий муносабатининг мавжудлиги.

AuditNET дастурий таъминотидан фойдаланиш аудиторлик ташкилотининг барча ходимлари ишини амалдаги халқаро аудит стандартлари ва ички стандартларга мувофиқ ҳолга келтириш имконини беради. Бугунги кунда AuditNET дастурий таъминотининг қуйидаги уч тури амалиётда кенг қўлланилмоқда:

- 1.AuditNET Standard.
- 2.AuditNET Professional.
- 3.AuditNET Enterprise.

AuditNET дастури ҳам худди “IT Audit: Аудитор” дастури каби қуйидаги модулли тамойиллар асосида ишлайди(4.12-жадвал):

#### 4.12-жадвал

##### “AuditNET” дастурининг иш модуллари

№	Модул номи	Модул тавсифи
1	Компания	Аудиторлик ташкилотининг ташкилий структураси, штат жадвали, ходимларнинг шахсий карточкалари, иш жадваллари, бандлик ва иш вақти ҳисоби ва аудиторлик ташкилотининг ишлар рўйхатини тузиш вазифаларини бажаради
2	Методология	Аудиторлик ташкилотининг аудит ўтказиш услубиятини аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартларига мувофиқлаштириш учун мўлжалланган. Модулда 600дан ортиқ ишчи ҳужжатлар намуналари ва аудиторнинг кутубхонаси мавжуд бўлиб, улар асосида аудиторлар ва текширувнинг барча босқичларида аудиторлик ҳужжатларини тузишлари мумкин
3	Мижозлар	Аудиторлик ташкилоти мијозларининг доимий маълумотлари тўпланади. Модулда керакли мијозни турли белгилар ва реквизитлар бўйича кидириш тизими мавжуд
4	Шартномалар	Мижозлар билан шартномалар тузиш ва хизмат кўрсатишни таъминлайди. Унда ишларни босқичларга ажратиш ва ҳар бир босқич учун муддат ва нархни белгилаш мумкин, бунда шартнома шартларига риоя қилинишини назорат қилиш имкони мавжуд. Мазкур модулда барча иш ҳужжатлари намуналарини тайёрлаш ва зарур маълумотларни бошқа дастурий иловалардан юклаб олиш ва

		излаш имконини беради
5	Лойиҳалар	Ушбу модуль ёрдамида аудиторлик гуруҳи шакллантирилади, текширув бўйича даромад ва харажатлар режалаштирилади, текширувнинг бориши ва уни аудиторлар томонидан бажарилиш ҳолати кузатиб борилади. Аудитнинг муҳимлик даражаси ва аудиторлик rischi ҳисоблаб чиқилади, сўровномалар ва қоидабузилишлар жадваллари тўлдирилади ва автоматик равишда қайта ишланади. Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тайёрлаш бўйича маълумотлар умумлаштирилади
6	Танлама тадқиқотлар	Текширув объектларини танлаш ва аудиторлик амалларини бажариш ва назорат тестлари ёки саволномалари ўтказиш имконияти яратилган
7	Молиявий таҳлил	Мижоз ва аудиторлик ташкилотининг молиявий-ҳўжалик фаолиятининг таҳлилин амалга оширилади ва таҳлил натижалари баҳоланади
8	Бошқариш	Дастур маълумотларига уланиш ҳуқуқлари чекланишини созлайди, аудиторларга вазибаларни тақсимлайди, аудиторлик топшириқларини бажаришда дастур серверидан фойдаланишга рухсат беради.
9	Аудитор кутубхонаси	Аудиторлик иш ҳужжатлари, аудиторлик дастурларининг намуналари ва текширув усуллари тақдим этилади ва улардан аудиторлар фойдаланиши, тўлдириши ва қўшимчалар киритиши имкониятини таъминлайди

AuditNET Standard дастури кичик аудиторлик ташкилотлари яъни, ўн бештагача фойдаланувчи билан ишлашга мўлжалланган. AuditNET Professional дастури эса фойдаланувчилар сони ўн бештадан кўп бўлган ўрта ва йирик аудиторлик ташкилотлари учун мўлжалланган. Ўз навбатида, AuditNET Enterprise дастури аудиторлик ташкилотларини комплекс автоматлаштириш учун мўлжалланган ва тизим йигирмадан ортиқ фойдаланувчи билан ишлаши мумкин. AuditNET дастурий таъминотининг юқорида келтирилган турлари бир-биридан таркибига киритилган модуллар бўйича ҳам фарқ қилади.

AuditNET тизимининг асосий афзалликлари қуйидагилардан иборат:

1) аудиторлик ташкилотининг барча бизнес-жараёнларини комплекс автоматлаштириш имкониятининг мавжудлиги;

2) аудиторлар ва барча даражадаги раҳбарлар иши учун кучли инструментал восита сифатида фойдаланилиши мумкин;

3) тизимни аудиторлик ташкилотининг ички стандартларида белгиланган текшириш қоидалари ва текширув натижаларини умумлаштириш услубиятига мослаштириш мумкин;

4) сайёр аудиторлик гуруҳлари билан масофавий режимда ишлаш имкониятининг мавжудлиги;

5) масофавий фойдаланувчилар маълумотларини марказий иш жойи ахборотлар базаси билан синхронлаштириш имконининг мавжудлиги;

б) ҳар қандай алоқа каналларидан маълумотларни криптографик ҳимояланган шаклда узатиш имкониятининг яратилганлиги;

7) аудиторларни махсус топшириқлар ва текширув объектлари бўйича маълумотларга уланиш ҳуқуқларини чегаралаш имконининг мавжудлиги.

Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш бўйича ҳал этиладиган вазифанинг мураккаблиги туфайли дастурий таъминотни қўллаш самарадорлиги кўп жихатдан уни жорий қилиш ва фойдаланувчиларни ўқитишга боғлиқ бўлади. Фикримизча, дастурий таъминотни аудиторлик жараёнларига татбиқ этишдан аввал дастурий таъминот имкониятларини батафсил таҳлил қиладиган ишчи гуруҳ ташкил этишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Бизнингча, мазкур ишчи гуруҳ таркибига аудиторлик ташкилоти раҳбари, аудиторлик ишчи гуруҳлари раҳбарлари, ички назорат бўлими раҳбари ва услубчиларни киритиш мақсадга мувофиқ бўлади. Шунингдек, аудиторлик ташкилоти томонидан дастурий таъминотни қўллаш мумкинлиги ҳақида қарор қабул қилингандан сўнг қуйидагиларни амалиётга жорий қилишни таъминлашга масъул шахс тайинланиши лозим:

дастурий таъминот имкониятларига мувофиқ текширувни амалга оширишнинг аниқ тартибини ишлаб чиқиш;

дастурий таъминотга асосан ишлаб чиқилган текширув тартибига мувофиқ ходимларни қайта ўқитиш;

дастурий таъминот имкониятларини барча аудиторлар томонидан тўлиқ ўзлаштирилишини таъминлаш;

ўтказиладиган аудиторлик текширувларида дастурий таъминотни синов тариқасида қўллаш;

текширувлар жараёнида аудиторлик ташкилотининг барча ходимлари томонидан дастурий таъминотдан фойдаланилишини таъминлаш.

Бугунги кунда аудитнинг ихтисослаштирилган дастурий таъминоти энг аввало, аудиторлик компанияларининг барча ходимлари ишини амалдаги қонун ҳужжатлари талабаларига, аудитнинг халқаро стандартларига ва ички

стандартларга мувофиқ ташкил қилинишига имкон беради. Бир сўз билан айтганда аудит жараёнини автоматлаштирилиши аудиторлик хизмати муддатини имкон қадар қисқартириш, аудиторлик хизмати учун харажатларни камайтириш, аудитор ва унинг ёрдамчилари иш унумдорлигини ошириш, миждоз-корхона маълумотларини тўлиқ ва аниқ ҳажмда сақлаш ва таҳлил қилиш, аудит иш ҳужжатларини барча учун тушунарли ва содда мазмунда, техник ва орфографик хатоликларсиз шакллантириш имконини беради. Бу эса, аудиторлик хизматини белгиланган кетма-кетлик ва муддат асосида тўғри ва ўз муддатида амалга оширишга замин яратади.

## ХУЛОСА

Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни такомиллаштириш борасида олиб борилган илмий-тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

1.Тадқиқот ишида Республика аудит хизматлари бозорининг амалдаги ҳолати таҳлил этилиб, аудиторлик хизматлари бозорини ривожлантириш истиқболлари тадқиқ этилди.

2.Монографияда аудит мустақил фан ва амалий фаолият соҳаси сифатида Республикада амал қилаётган бўлсада, мазкур фаннинг предмети, фаннинг объектлари, аудиторлик текширувини дастлабки режалаштириш, аудиторлик умумий режаси ва дастури атамаларининг иқтисодий моҳияти тўлиқ ва аниқ очиқ берилмаганлиги асослаб берилди ва бу тушунчалар мазмунига муаллифлик таърифлари орқали аниқлик киритилди.

3.Аудит фани ва аудиторлик текшируви амалиётида қўлланиладиган усуллар умумилмий ва махсус туркумларга ажратилиб, туркумлар таркибидаги усуллар моҳиятини очиқ берувчи муаллифлик таърифлари ишлаб чиқилди.

4.Аудит босқичларига тегишли ҳар бир вазифани бажариш учун уларнинг хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда энг аввало, текширув “алгоритм”ини яратиш, аудиторлик амалларини бажариш ва текширув натижаларини умумлаштириш ҳамда баҳолашнинг илмий, услубий ва меъёрий жиҳатдан асосланган услубиятини ишлаб чиқиш талаб этилади. Тадқиқот ишида аудиторлик текшируви босқичларида бажариладиган вазифаларни амалга оширишнинг илмий, услубий ва меъёрий жиҳатдан асосланганлиги таҳлил этилиб, таҳлил натижаларига кўра аниқланган услубий муаммоларни ҳал этиш йўналишлари белгилаб берилди.

5. Ўзбекистон аудиторлик амалиётида текширувни режалаштириш ва ўтказишнинг мавжуд услубий ва норматив-ҳуқуқий муаммолари, хусусан, аудиторлик текшируви натижаларини хужжатлаштириш ва баҳолаш жараёнидаги муаммоли жиҳатлар ўрганилиб, «Молиявий ҳисобот аудитини

режалаштириш» номли 300-сон халқаро аудит стандарти ва амалдаги АФМСларга аудитни дастлабки режалаштириш, аудиторлик текширувининг умумий режаси ва аудиторлик дастурининг такомиллашган намунавий шакллари киритиш ҳамда амалиётда фойдаланиш тавсия этилди.

6. Изланишлар натижасида аудиторлик фаолиятини ташкил этиш ва ўтказишни тартибга солиш бўйича амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ҳамда илмий тадқиқотларда текширувни ташкил этиш ва ўтказишга умумий жиҳатдан ёндашилганлиги, аудиторлик текширувини амалга ошириш босқичлари ёки текширувда бажариладиган аудиторлик амаллари аниқ ва тўлиқ ёритиб берилмаганлиги аниқланди. Юқоридаги масалаларга аниқлик киритиш мақсадида монографияда аудиторлик текширувини 3 номдаги босқичларда бажариладиган амаллар орқали амалга оширилиши тавсия этилди.

7. Тадқиқотлар жараёнида ҳўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботининг ишончлилиги ва фаолиятининг қонунийлиги бўйича тўпланадиган далилларнинг тўлиқлиги ва ишончлигига таъсир этувчи омиллар ўрганилди. Тадқиқотлар натижасида ҳўжалик юритувчи субъект томонидан молиявий ҳисобот ишончлилигини тасдиқловчи аудиторлик далилларини тўлиқ ҳажмда ва ўз муддатида тақдим этилишини кафолатловчи “тақдимнома хат” шакли ишлаб чиқилди ва бу ҳужжатдан фойдаланиш бўйича 580-сон “Ёзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандартига қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш тавсия этилди.

8. Изланишлар натижасида амалдаги аудиторлик фаолиятига оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва ўтказилган тадқиқотларда текширув оралиғида тузиладиган иш ҳужжатларининг мазмуни, шакли ва уларни расмийлаштириш тартиби аниқ белгиланмаганлиги аниқланди. Мазкур жараёнларни такомиллаштириш мақсадида текширув оралиғида тузиладиган “аудиторлик маълумотномаси”нинг такомиллашган намунавий шакли ишлаб чиқилди ва мазкур ҳужжат шаклини 230-сон “Аудиторлик ҳужжатлари” номли халқаро аудит стандартига киритиш тавсия этилди. Бу эса, аудитнинг

хар бир объекти бўйича текширув натижаларини ўз муддатида ва тўлиқ ҳажмда умумлаштириш, таҳлил этиш ва ишончли аудиторлик ҳисоботи ҳамда хулосасини шакллантириш тезлигини ошириш имконини беради.

9. Халқаро аудит стандартларини Ўзбекистон амалиётида қўллаш муаммолари тадқиқ этилди, хусусан, МДХга аъзо давлатларда халқаро аудит стандартларини амалиётга жорий этилиши ҳолати таҳлил этилиб, бу давлатларда ХАСларни амалда қўлланилишининг ўзаро боғлиқ ва фарқли жиҳатлари, жумладан, мазкур давлатларнинг халқаро стандартларни татбиқ этиш бўйича илғор тажрибасини Ўзбекистон амалиётида қўллаш йўналишлари белгилаб берилди.

10. Монографияда аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказиш жараёнида халқаро аудит стандартларидан фойдаланишга доир назарий ва амалий муаммолар таҳлил этилиб, 230-сон “Аудиторлик ҳужжатлари” номли ХАС, 300-сон “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли ХАС ва 580-сон “Ўзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандартларига қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш юзасидан тавсиялар Ўзбекистон Аудиторлар палатаси ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясига тақдим этилди.

11. Халқаро амалиётда қўлланиладиган аудиторлик дастурий таъминот турларига тавсиф берилиб, уларни бугунги аудиторлик амалиётида қўллаш муаммолари тадқиқ этилди. Тадқиқот ишида халқаро аудиторлик амалиётда қўлланилаётган дастур турларининг афзалликлари, ишлаш механизми ва республикамиз амалиётида қўллаш имкониятлари асослаб берилди.

Тадқиқотда келтирилган илмий натижаларнинг амалиётга кенг татбиқ этилиши аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг назарий, ташкилий-услубий ва амалий асосларини такомиллаштиришга хизмат қилади.

## Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

### I. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва методологик аҳамиятга молик нашрлар

1. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси: -Т.: «Ўзбекистон», 2015 й. -40 б.
2. Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни (янги таҳрири). 2000 йил 26 май. 78-Псон.
3. Ўзбекистон Республикасининг “Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида”ги қонуни. 2014 йил 6-май, ЎРҚ-370-сон.
4. Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонуни. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2016 й., 404-сон.
5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-4720 Фармони. [www.lex.uz](http://www.lex.uz)
6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги ПФ-4947-сонли фармони. Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатлари тўплами, 2017 йил, 6-сон, 70-модда.
7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон Қарори. [www.lex.uz](http://www.lex.uz)
8. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги “Давлат улуши бўлган акциядорлик жамиятлари ва бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини баҳолаш мезонларини жорий этиш тўғрисида”ги 207-сонли қарори. [www.lex.uz](http://www.lex.uz)
9. Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартлари. –Т.: ЎБАМА, 2001.
10. The Conceptual Framework for Financial Reporting. IFRS Foundation and



the IASB. Available at: <http://www.iasplus.com/en/standards/other/framework>

11. Концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности (МСФО) (Framework for the Preparation of Financial Statements) [Электронный ресурс] – <http://accountingweb.ru/accounting-711.html>

12. Аудит ва сифат назоратининг халқаро стандартлари. 2012. 1-қисм, 3-жилд. -Т.: ЎБАМА, 2014.-1049 б.

13. “Аудиторлик далиллари” номли 50-сон АФМС. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2002 йил 3 апрелдаги 48-сонли буйруғи билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2002 йил 18 апрелда 1128-сон билан рўйхатга олинган [www.lex.uz](http://www.lex.uz).

14. “Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот” номли 1-сон БҲМС. [www.lex.uz](http://www.lex.uz)

15. Молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва тақдим этиш учун концептуал асос” номли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (БҲМС). <http://www.lex.uz>

16. Молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси” номли 70-сон АФМС. [www.lex.uz](http://www.lex.uz).

17. Мирзиёев Ш.М. Эркин ва фаровон, демократик Ўзбекистон давлатини биргаликда барпо этамиз.// Ўзбекистон Республикаси Президенти лавозимига киришиш тантанали маросимига бағишланган Олий Мажлис палаталарининг кўшма мажлисидаги нутқ. Тошкент: «Ўзбекистон» НМИУ, 2016. -56 б.

18. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. <http://uza.uz>.

## **2. Монография, илмий мақола, патент, илмий тўпламлар**

19. Аудит ва сифат назоратининг халқаро стандартлари. 2012 йил нашри. 1-қисм. 2-жилд. Тошкент: УБАМА, 2015 й. 624-715-бетлар.

20. Баранов П.П. Трансформация представлений о феномене профессионального суждения аудитора в исследованиях зарубежных ученых // Аудитор. 2011. № 10.

21. Бородина В.В. Уставный капитал организации: процедура аудиторской проверки [Электронный ресурс] / В.В. Бородина // Аудиторские ведомости. –

2010. - № 2. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/document/>

22. Бычкова С.М. Доказательства достоверности данных учета и отчетности //С.М. Бычкова // Аудиторские ведомости. – 2007. - № 8. – С.13-20.

23. Варламова Е.Н. Этапы проведения аудиторской проверки: особенности аудита организаций оптовой торговли. // Международный бухгалтерский учет, № 4 (202)-2012.

24. Василенко А.А. Взаимосвязь предпосылок составления бухгалтерской отчетности и аудиторских процедур //Актуальные проблемы социально-экономического развития России. 2012. № 3. С. 15–19.

25. Вахрушина М.А., Малиновская Н.В. Корпоративная отчетность: новые требования и направления развития // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 16. С. 5—7

26. Галкина Е.В. Анализ аудиторских доказательств по предпосылкам подготовки финансовой отчетности // Аудиторские ведомости. – 2008. - № 11. – С.9-19.

27. Георгиевская А. Отчетность по стандартам US GAAP / А. Георгиевская //Аудит и налогообложение. – 2010. - № 2. – С.18-23.

28. Гутцайт Е.М. Аудит и другие науки. //Аудитор. 2010. № 10. С. 15-26.

29. Дивинский Б.Д. Профессиональное суждение аудитора при определении уровня существенности в аудите // Финансовые и бухгалтерские консультации. - 2004. - № 11. – С.20-22.

30. Дружиловская Э.С. Системы российских и Международных стандартов финансовой отчетности, их современное соотношение и перспективы развития // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 45. С. 38—41.

31. Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт: монография. -Т: Молия нашриёти, 2007, -276 б.

32. Зарецкая В.Г. Оценка и анализ дебиторской и кредиторской задолженности с учетом фактора времени //Международный бухгалтерский учет. 2014. № 29. Стр. 47.

33. Eze Gbalam Peter. Audit Risk Assessment and Detection of Misstatements in

Annual Reports: Empirical Evidence. Research Journal of Finance and Accounting  
www.iiste.org ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online) Vol.4, No.1,  
2013

34. Ефимова О.В. Анализ собственного капитала // Бухгалтерский учет. 1999. № 1.

35. Ибрагимов А.К. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш. Монография. –Т.:Молия, 2015.

36. Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудит: Монография. -Т.: Ўзбекистон Республикаси Фанлар академияси “Фан” нашриёти, 2006. -262 б.

37. Маткаримов Д.М. Молиявий ҳисобот ахборотининг сифати ва самарадорлигини оширишда харажатларни комплекс баҳолаш тизимининг ўрни. “Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” илмий электрон журнали. № 1, январь-февраль, 2015 йил. www.iqtisodiyot.uz.

38. Сквирская Е.Л. Вопросы аудита оценочных значений: требования к проверке профессионального суждения, выражаемого при подготовке финансовой отчетности [Электронный ресурс]/ Е.Л. Сквирская //Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2008. - № 6. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/document>.

39. Суворов А.В. Финансовая отчетность по МСФО // Аудит и налогообложение. 2012. № 1. С. 31–37.

40. Сухарев И.Р. Оценка необходимости применения МСФО определенным кругом хозяйствующих субъектов для различных групп пользователей [Электронный ресурс]/ И.Р. Сухарев // Международный бухгалтерский учет. - 2008. - № 5. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/document/>

41. Tahere Moradi Ghale Rudkhani, Hossein Jabbari The effect of financial ratios on auditor opinion in the companies listed on TSE. European Online Journal of Natural and Social Sciences 2013; ISSN 1805-3602

42. Ташназаров С.Н. Молиявий ҳисоботнинг МҲҲС бўйича трансформацияси зарурати, моҳияти ва босқичлари // “Иқтисодиёт ва

инновацион технологиялар” илмий электрон журнали. № 3, май-июнь, 2017 йил.

43. Theofanis Karagiorgos, George Drogalas, Iordanis Eleftheriadis, Petros Christodoulou. Internal audit contribution to efficient risk management. Journal of business management, Vol. 2, No. 1, January-June 2010.

44. Қўзиев И.Н. Аудиторлик ҳисоботларини тузиш ва уларни умумлаштириш: назария ва методологик масалалар. Монография. –Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2015.

45. Қўзиев И.Н., Хашимов А.Р., Хашимова Ш.М. Аудиторлик ҳисоботи асосида аудитор фикрини шакллантиришнинг математик методлари. “Халқаро молия ва ҳисоб” илмий электрон журнали. №2, апрель, 2017.

46. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 20 мартдаги “Коронавирус пандемияси ва глобал инкирозли ҳодисаларнинг иқтисодий тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони. <http://lex.uz>;

47. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 апрелдаги “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли, иқтисодий тармоқлари ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлашга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-5978-сон Фармони. <http://lex.uz>;

48. 700 – сон “Молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси” номли АХС 40-банд. Аудит ва сифат назоратининг халқаро стандартлари. 2012 йил нашри. 1-қисм. 2-жилд. Тошкент: УБАМА, 2015 й.

49. Ф.Т.Мухамедов. Коронавирус пандемияси даврида Ўзбекистон иқтисодиёти қандай йўқотишларга учрайди? Иқтисодий тангликдан қандай чиқамиз?.<https://uza.uz/oz/society/pandemiyadan-s-ng-i-tisodiyetimiz-anday-b-lad-i-mutakhassis-t-21-04-2020>

50. С.Э.Элмирзаев. Пандемиядан сўнг иқтисодий тараққиётни қандай таъминлаш мумкин?.  
<http://uza.uz/oz/society/pandemiyadan-s-ng-i-tisodiy-tara-iyetni-anday-taminlash-mumk-22-04.020>.

51. Б.Ражабов. Мавжуд вазият ва истикболдаги чоралар. Эксперт коронавируснинг Ўзбекистон иқтисодиётига таъсири ҳақида. <https://kun.uz/news/2020/04/10/mavjud-vaziyat-va-istiqboldagi-choralar-ekspert-koronavirusning-ozbekiston-iqtisodiyotiga-tasiri-haqida>

52. Мелиев И.И. Аудитда муҳимлик даражасини аниқлаш ва уни амалиётда қўллаш масалалари. Молия” илмий журнали - №4/ 2012 йил.-33 бет.

53. Мелиев И.И. Корхоналарда аудит ўтказиш босқичларини такомиллаштириш масалалари. “Молия” илмий журнали - №1/ 2013 йил.-41 бет.

54. Мелиев И.И. Аудитни режалаштириш босқичларини такомиллаштириш масалалари. “Молия” илмий журнали - №6/ 2013 йил.-19 бет.

55. Мелиев И.И. Хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситалар аудитини ўтказиш хусусиятлари. “Молия” илмий журнали - №5/ 2013 йил.-20 бет.

56. Мелиев И.И. Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг рейтинги: муаммо ва ечимлар. «Biznes-эксперт» илмий журнали - №4/2014 йил.-44 бет.

57. Мелиев И.И., О.Бафоев. Аудиторлик фаолиятининг ташкилий муаммолари. “Молия” илмий журнали - №4/ 2014 йил.-36 бет.

58. Мелиев И.И. Методологические проблемы организации и проведения аудиторской проверки. “Молия” илмий журнали - №6/ 2015 йил.-25бет.

59. Мелиев И.И. Ўзбекистонда аудиторлик фаолияти:муаммо ва ечимлар. “Молия” илмий журнали - №1, 2015 йил.-33бет.

60. Мелиев И.И. Аудит ўтказиш босқичларини такомиллаштириш йўналишлари. Молия” илмий журнали - №6/ 2016 йил. 37-43 бетлар.

61. Мелиев И.И., Бозоров А.Р. Аудитни дастлабки режалаштириш жараёнини такомиллаштириш масалалари “Халқаро молия ва ҳисоб» илмий-электрон журнали - №3/2017 йил. 53-56 бетлар.

62. Мелиев И.И. Аудитни режалаштириш: муаммо ва ечимлар. «Biznes-эксперт» илмий журнали - №6/2017 йил. 38-43 бетлар.

63. MeliyevI.I. Impact of audit planning on audit quality:Case study of local audit

firms in Uzbekistan. International Journal of Economics, Commerce and Management United Kingdom Vol. V, Issue 11, November 2017, pages 379-385.

64. Meliyev I.I. A Quantitative Approach to Existing Issues of Audit Planning in appropriateness and Relevance Analysis. International Journal of Management Science and Business Administration. Volume 4, Issue 3 March 2018, pages 15 -18.

65. Мелиев И.И. Молия-кредит тизими барқарорлигини таъминлашда соғлиқни сақлаш муассасалари ҳисоб ва назорат тизимини такомиллаштиришнинг роли. «Молия-кредит тизими молиявий барқарорлигини таъминлашда молия, банк иши ва солиқ тизимини такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари. Т.:ТМИ. 2010 йил 23май.

66. Мелиев И.И. Назорат-тафтиш текширувларини ташкил этишни такомиллаштириш масалалари. Ўзбекистон Республикаси Марказий банки, Ўзбекистон банклар ассоциацияси ва Тошкент молия институти томонидан ташкил этилган «Мамлакат иқтисодиётини инновацион ривожлантириш шароитида тижорат банкларининг молиявий барқарорлиги» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. 225-227 бетлар. Т.:ТМИ. 2011 йил 6 май.

67. Мелиев И.И. Хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ўтказишни такомиллаштириш масалалари. Тошкент молия институти томонидан ташкил этилган «Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги республика илмий амалий конференцияси материаллари тўплами. 110-115 бетлар. Т.:“iqtisod –moliya”. 2012 йил 22декабр.

68. Мелиев И.И. Аудиторлик фаолиятини халқаро стандартлар асосида мувофиқлаштириш масалалари. “Хорижий инвестицияларни жалб этишда банкларнинг роли” мавзусидаги халқаро илмий амалий конференцияси материаллари. Т.:ТМИ. 2013 йил 29 май.

69. Мелиев И.И. Корхоналар инвестицион жозибadorлигини оширишда

аудитнинг ўрни ва роли. Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки ва Тошкент молия институти томонидан ташкил этилган «Миллий иқтисодийга инвестицияларни жалб қилишни фаоллаштириш» мавзусидаги республика илмий амалий конференцияси материаллари тўплами. 255-257 бетлар. Т.: ТМИ. 2013 йил 15 ноябр.

70. Мелиев И.И. Аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартларини Ўзбекистон амалиётида қўллаш масалалари. Тошкент молия институти томонидан ташкил этилган «рақобатбардош иқтисодий ривожлантириш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг долзарб масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. 162-165 бетлар. Т.: ТМИ. 2013 йил 14 декабр.

71. Мелиев И.И. Ўзбекистонда ички аудит хизматини ташкил этиш масалалари. Тошкент молия институти томонидан ташкил этилган «Иқтисодийни модернизация қилиш шароитида солиқларнинг рағбатлантирувчанлик ролини янада ошириш йўллари» мавзусидаги республика илмий амалий конференцияси материаллари тўплами. 2-қисм, 301-305 бетлар. Т.:ТМИ. 2014 йил 22-февраль.

72. Мелиев И.И. Аграр тармоқда аудиторлик фаолияти: муаммо ва ечимлар. Тошкент молия институти томонидан ташкил этилган «Аграр соҳани бошқаришнинг молия-кредит механизмини такомиллаштириш» мавзусидаги халқаро илмий амалий конференция материаллари тўплами, 1-қисм.229-231 бетлар Т.: “Iqtisod–moliya”. 2014 йил 20 апрел.

73. Мелиев И.И. Аудиторлик касбининг ахлоқий талабларини мукамаллаштириш масалалари. «Улучшение качества аудиторских услуг и повышение деловой активности аудиторских организаций» мавзусидаги республика илмий амалий конференцияси материаллари. Т.:ЎБАМА. 2014 йил 24 апрел.

74. Мелиев И.И. Особенности проведения аудита с использованием компьютерных технологий”. Ўзбекистон республикаси марказий банки, Ўзбекистон банклар ассоциацияси ва Тошкент молия институти томонидан

ташкил этилган «Иқтисодиётни модернизациялаш, техник ва технологик янгилашни жадаллаштиришда банк-молия тизимининг роли» мавзусидаги халқаро илмий амалий конференцияси материаллари тўплами. 507-510 бетлар. Т.: “iqtisod –moliya”. 2014 йил 29май.

75. Мелиев И.И. Особенности проведения аудиторской проверки. «Иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида бухгалтерия ҳисоби, аудит ва таҳлилни такомиллаштириш йўналишлари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.:ТМИ. 2014 йил 7 июнь.

76. Meliyev I.I. Audit activity in Uzbekistan:problems and solutions. «The 8 th Conference of Culture and accounting Association» мавзусидаги халқаро илмий амалий конференцияси материаллари тўплами.131-139 бетлар. China.:Ningbo University. 2014 йил 31 октябр-2 ноябрь.

77. Мелиев И.И. Ўзбекистонда аудит бозорини ривожлантириш муаммолари. «Ўзбекистон иқтисодиёти реал сектори корхоналарини модернизациялашда банк-молия институтлари иштирокининг долзарб масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари. Т.:ТМИ. 2014 йил 19ноябр.

78. Мелиев И.И. Особенности использование аудиторских методов в аудиторской проверке. Тошкент давлат иқтисодиёт университети ва Қарши муҳандислик - иқтисодиёт институти томонидан ташкил этилган «Иқтисодиётнинг реал сектори самарадорлигини оширишда бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни такомиллаштириш масалалари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами.510-511 бетлар. Т.:ТДИУ. 2015-йил 10-апрел.

79. Мелиев И.И. Особенности применения аудиторских процедур при проведении аудиторской проверки. «Ўзбекистон Республикасида инновация-инвестиция фаолиятини янада такомиллаштиришда банк-молия секторининг иштирокини кенайтириш» мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари.Т.:ТМИ. 2015 йил 14 май.



80. Meliyev I.I. Prospects of development of audit activity in the republic of Uzbekistan. «The 9 th Conference of Culture and accounting Association» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. 200-216 бетлар. Т.:ТМИ.2015 йил 6-7август.

81. Мелиев И.И.Аудиторлик текширувининг ташкилий босқичлари. Ўзбекистон банк-молия академияси ва Тошкент молия институти томонидан ташкил этилган «Ўзбекистонда молиявий секторнинг ролини ошириш ва унда илғор хориж тажрибасидан фойдаланиш» мавзусидаги республика илмий амалий конференцияси материаллари тўплами. 422-424 бетлар.Т.:ТМИ. 2015

82. Мелиев И.И. Перспективы развития рынка аудита в республике Узбекистан. Международная конференция в Тамбовский государственный университет имени Г.Р. Державина. science online 2016, <http://elibrary.ru/item.asp>.

83. Мелиев И.И. Ўзбекистонда аудиторлик хизматларини такомиллаштириш масалалари. Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти томонидан ташкил этилган «Хизмат кўрсатиш соҳаси: ривожланиш тенденцияси ва истиқболлари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами, Ўқисм. 209-214 бетлар. Самарқанд.: СамИСИ. 2016 йил 19-20 феврал.

84. Мелиев И.И. Аудитни дастлабки режалаштириш жараёнини такомиллаштириш масалалари. Тошкент молия институти томонидан ташкил этилган «Корпоратив молияни бошқаришнинг замонавий усуллари: қўлланилиш ва ривожлантириш масалалари» мавзусидаги республика илмий амалий конференцияси материаллари тўплами. 307-309 бетлар. Т.:«iqtisod –moliya». 2016 йил 3 март.

85. Мелиев И.И. Аудитни режалаштириш муаммолари. Худудлар молиявий салоҳиятини юксалтиришда хизмат кўрсатиш соҳасининг аҳамияти. Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Тошкент, «iqtisod-moliya», 2017.-384-386 бетлар.

86. Мелиев И.И. Ўзбекистон амалиётида аудиторлик фаолиятини

ривожлантириш муаммолари. “Ўзбекистон Республикасида кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни давлат томонидан қўллаб қувватлаш масалалари” мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами, Тошкент, «iqtisod-moliya», 2017. 394-395 бетлар.

87. Мелиев И.И. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятини ривожланиш босқичлари. “Ўзбекистон амалиётида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш муаммолари”, “Банкларнинг молиявий барқарорлиги ва ресурслари етарлилигини халқаро меъёрлар ва стандартлар талаблари асосида баҳолаш ва бошқариш” мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Тошкент, «iqtisod-moliya», 2017. 187-190 бетлар.

88. Мелиев И.И. Аудиторлик касбининг ахлоқий талаблари: муаммо ва ечимлар. “Банкларнинг молиявий барқарорлиги ва ресурслари етарлилигини халқаро меъёрлар ва стандартлар талаблари асосида баҳолаш ва бошқариш” мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Тошкент, «iqtisod-moliya», 2017. 193-194 бетлар.

### **3. Фойдаланилган бошқа адабиётлар**

89. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2013, 560с.

90. Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: ЮНИТИ, 2015, 398с.

91. Додж Р. Краткое руководства по стандартам и нормам аудита. Пер. с англ.: предисловие; Робертсон Дж. Аудит / Пер. с англ./Дж. Робертсон -М.: Контакт, 2004, 496стр.

92. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. Пер. с англ. -М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995, 527стр.

93. Бычкова С. М., Н. Н. Макарова Специфика бухгалтерского учета и аудита в компьютерной среде:учебник// [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://www.nnre.ru/delovaja\\_literatura/buhgalterskoedelok/p6.php](http://www.nnre.ru/delovaja_literatura/buhgalterskoedelok/p6.php)

94. Гольдберг Е. Я. Проблемы автоматизации аудита //Аудит и финансовый анализ. – 2012, № 4, 26 стр.

95. Дегтярева А. Ю., Гайдарь Е. В. Автоматизация аудиторской деятельности: предпосылки и современное состояние// [Электронный ресурс]-[http://www.rusnauka.com/11\\_NPE\\_2013/Informatica/3\\_133998.doc.htm](http://www.rusnauka.com/11_NPE_2013/Informatica/3_133998.doc.htm)

96. Кушнарев А. Проблемы автоматизации аудита / Аудит сегодня. – 2012, № 4, 63 стр.

97. Соколова Е.С Основы аудита: учебник /Е. С. Соколова // [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://bugabooks.com/book/954-osnovy-audita/34-procedury-audita-s-primeneniem-kompyuterov.html>

98. Романов А. Н. Компьютеризация аудиторской деятельности. М: АУДИТ - М,2009, 247 стр.

99. Ж.А.Кеворкова. Международные стандарты аудита. -М.: Юрайт, 2014, 458стр.

100. Макарова Л. М. Сравнительный анализ функциональных технических возможностей отечественных программ по автоматизации аудиторской деятельности // Системное управление: электронное научное издание, 2010, № 1.

101. Воронина Ю. С., Макарова Л.М. Организационные аспекты проведения аудиторской проверки с помощью компьютеров // Системное управление: электронное научное издание. 2012, № 1.

102. Проскурина В. А. Аудиторская деятельность: проблемы автоматизации//Аудит сегодня. 2012, № 6 .

103. Бездольная Т.Ю, Колесникова И. Ю., Меркулова Ю.С. Автоматизация аудиторской деятельности // Экономические науки. 2012. №7.

104. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник.-М.: ИНФРА-М, 2009, 456 стр.

105. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд. перер. и доп. -М.: Филинь, 1998,528стр.

106. Белуха Н.Т. Аудит. Учебник «Знания», КОО, 2000,769 стр.
107. Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика.-СПБ.: Лань, 2000,320стр.
108. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. -М.: ИНФРА-М. 1996,522 стр.
109. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. –М.: Финансы и статистика, 2001, 560 стр.
110. Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2016, 76 б.
111. Дусмуратов Р.Д. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубиётини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент – 2008, 35 б.
112. Каримов Н.Ф. Тижорат банклариди ички аудитни ташкил қилиш ва уни услубиётини такомиллаштириш муаммолари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2007, 39 б.
113. Маматов З.Т. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент -2005, 40 б.
114. Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари:и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2009, 38 б.
115. Ибрагимов А.К. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш. Монография. –Т.:Молия, 2015.
116. Меҳмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2018, 77 б.
117. Ҳасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган

дис. автореф. Тошкент – 2004, 33 б.

118. Хамдамов Б.Қ. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент – 2007, 33 б.

119. Ҳотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент–2016, 30 б.

120. Қўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2017, 70 б.

121. Остонокулов А.А. Эркин иқтисодий зоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштириш: иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) дис. автореф. Тошкент – 2017, 56 б.

122. Қурбонов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг методологик муаммолари. Монография. – Тошкент: Fan va texnologiya, 2008, 156 б.

123. Тулаходжаева М. Корхона молиявий аҳволи аудити. -Т.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”. 1996, 193 б.

124. Мелиев И.И. Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни такомиллаштириш: иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD.) дис. автореф. Тошкент – 2019, 64-б.

125. Прокудин Е.А. Аудиторлик фаолиятида муҳимлилик даражасини аниқлаш ва аудит таваккалчилигини баҳолаш услубиятини такомиллаштириш: иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD.) дис. автореф. Тошкент – 2020, 54-б.

126. <https://www.aicpa.org>-Америка дипломли жамоатчи бухгалтерлар институти расмий сайти.

127. <https://www.ifac.org> - Халқаро бухгалтерлар федерацияси расмий сайти.

128. <https://www.mf.uz>-Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг расмий сайти.

129. <https://www.naab.uz> - Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий асосиациясининг расмий сайти.

130. <https://www.stat.uz> - Ўзбекистон Республикаси Статистика қумитасининг расмий сайти.

131. <https://www.uzaudit.uz> - Ўзбекистон Республикаси Аудиторлар Палатасининг расмий сайти.

132. <https://www.pwc.com> -Global Annual Report расмий сайти.

133. <https://www.audit-soft.ru> - “IT Audit: Аудитор” дастурий таъминоти муаллифларининг расмий сайти.

134. <https://www.auditxp.ru>- “AuditXP Комплекс Аудит”. дастурий таъминоти муаллифларининг расмий сайти.

135. <https://www.termika.ru>- “ЭкспрессАудит:ПРОФ”. дастурий таъминоти муаллифларининг расмий сайти.

136. <http://parliament.gov.uz/uz/events/opinion/30619>

137. <http://www.garant.ru/hotlaw/federal/1335021/>

138. [http://www.minfin.gov.by/upload/audit/razyasnenia/pismo\\_140420.pdf](http://www.minfin.gov.by/upload/audit/razyasnenia/pismo_140420.pdf)

139. <http://www.consultant.ru/law/hotdocs/61535.html/>

## ИЛОВАЛАР

### 1-ИЛОВА

#### Аудиторлик текшируви босқичларининг меъерий ва услубий жиҳатдан таъминланганлик ҳолати таҳлили<sup>57</sup>

№	Аудит босқичларида бажариладиган вазифалар	Аудит босқичларининг меъерий ва услубий таъминланганлик ҳолати
1	Аудиторлик ташкилоти томонидан текширув буюртмачиси фаолияти билан танишиш	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 6-моддаси, 3 ва 31-сон АФМС ва ўқув адабиётлари ҳамда илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида баён этилган
2	Корхонанинг ички ва ташқи фаолият хусусиятлари тўғрисида маълумот тўплаш ва текширув буюртмачисини аудиторлик текширувидан ўткази олиш салоҳиятини баҳолаш	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 6-моддаси ва 31-сон АФМСда умумий мазмунда баён этилган, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида ушбу масалалар талаб даражасида баён этилмаган
3	Аудиторлик шартномаси шартларини корхона раҳбарияти билан келишиб олиш	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 5,7,11 ва 12-моддаларида умумий талаблар баён этилган, бу масала бошқа қонун ҳужжатлари, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида ёритилмаган
4	Корхонани текшириш учун аудиторлик ишчи гуруҳини шакллантириш	Мазкур масала қонун ҳужжатлари, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида ёритилмаган
5	Аудиторлик шартномасини расмийлаштириш	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 5,7,11 ва 12-моддаларида умумий мазмунда баён этилган, бу масала бошқа қонун ҳужжатлари, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида ёритилмаган
6	Аудиторлик рисқи ва муҳимлик даражасини аниқлаш	9-сон АФМСда умумий мазмунда баён қилинган, бироқ, рисқ ва муҳимлик даражасини аниқлаш услубияти АФМС ва бошқа қонун ҳужжатлари, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида ёритилмаган
7	Аудит умумий режасини тузиш	Умумий режани тайёрлаш 3-сон АФМС асосида тартибга солинади, шунингдек, 6,9,12,13,14 ва 50-сон АФМСларда ҳам умумий режани тузишнинг умумий қоидалари келтирилган. Бироқ, юқоридаги меъерий ҳужжатлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида умумий режанинг намунавий шакл ва мазмуни талаб даражасида акс эттирилмаган
8	Аудитнинг ҳар бир объект(бўлим)и бўйича иш дастурини тайёрлаш	Аудиторлик дастурини тайёрлаш 3-сон АФМС асосида тартибга солинади, шунингдек, 6,9,12,13,14 ва 50-сон АФМСларда ҳам режалаштиришнинг умумий қоидалари келтирилган. Бироқ, юқоридаги меъерий ҳужжатлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида дастурнинг намунавий шакл ва мазмуни талаб даражасида ёритилмаган
9	Аудитнинг умумий режаси ва дастурини текширувда қатнашувчи аудитор, аудитор ёрдамчиси ва экспертлар эътиборига етказиш	3-сон АФМС ва ўқув адабиётларида талаб даражасида баён этилган
10	Корхона ички назорат тизими ва бухгалтерия маълумотларининг ишончлилигини баҳолаш ва унга асосан аудиторлик танлаш ҳажмини белгилаш	12-сон АФМС асосида тартибга солинади, шунингдек, 3,9 ва 50-сон АФМСларда ҳам умумий қоидалар талаб даражасида ёритилган
11	Корхона мулк(асосий восита, номоддий актив, ТМЗ ва молиявий қўйилмалар)и ва маблағлар(Пул маблағлар)ининг	19-БХМС ва бошқа қонун ҳужжатлари, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида баён этилган

<sup>57</sup>Муаллиф томонидан тузилган

	мавжудлиги ва сақлаш ҳолатини ўрганиш	
12	Корхонада амалга оширилган хўжалик муомалалари қонунийлигини ёки давлат томонидан ишлаб чиқилган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мослигини текшириш	25-сон АФМС асосида тартибга солинади, шунингдек, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида умумий талаблар баён этилган
13	Корхона асосий восита ва номоддий активларига амортизация ҳисоблаш жараёнининг қонунийлиги ва тўғри ҳисобланганлигини текшириш	Алоҳида ва махсус меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилмаган, бироқ, БҲМСлар ва Солиқ Кодекси, ўқув адабиётлари ҳамда илмий тадқиқот ишларида умумий талаблар баён этилган
14	Корхона мулк(асосий восита, номоддий актив, ТМЗ ва молиявий қўйилмалар)ини баҳоланиши ва асосий воситаларини таъмирлаш жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш	Алоҳида ва махсус меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилмаган, бироқ БҲМСлар ва Солиқ Кодекси, ўқув адабиётлари ҳамда илмий тадқиқот ишларида умумий талаблар баён этилган
15	Корхонада амалга оширилган хўжалик муомалаларини бухгалтерия ҳужжатлари ва счётларида тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида акс эттирилганлигини текшириш	Алоҳида ва махсус меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилмаган, бироқ, БҲМСлар ва Солиқ Кодекси, ўқув адабиётлари ҳамда илмий тадқиқот ишларида умумий талаблар баён этилган
16	Корхона хусусий капитални шаклланиши, фойдаланилиши ва тақсимланиши жараёнини тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш	Алоҳида ва махсус меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилмаган, бироқ БҲМСлар, ўқув адабиётлари ҳамда илмий тадқиқот ишларида умумий талаблар баён этилган
17	Корхона мажбуриятларини шаклланиши, баҳоланиши ва ҳисобга олиниши жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш	Алоҳида ва махсус меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилмаган, бироқ БҲМСлар ва Солиқ Кодекси, ўқув адабиётлари ҳамда илмий тадқиқот ишларида умумий талаблар баён этилган
18	Корхона молиявий натижаларини шаклланиши, тақсимланиши ва баҳолаш жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш	Алоҳида ва махсус меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилмаган, бироқ БҲМСлар ва Солиқ Кодекси, ўқув адабиётлари ҳамда илмий тадқиқот ишларида умумий талаблар баён этилган
19	Корхона молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлигини баҳолаш, уларни тўғри тузилганлиги ва тақдим этилганлигини ўрганиш	10,13,14,24,56,70-сон АФМС, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида умумий мазмундаги талаблар келтирилган
20	Аудит натижасида аниқланган хато ёки қоидабузарликларни пайдо бўлиш сабабларини таҳлил қилиш ва уларни келгусида такрорланмаслиги юзасидан амалий тавсиялар ишлаб чиқиш	Алоҳида ва махсус меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилмаган, бироқ ўқув адабиётлари ҳамда илмий тадқиқот ишларида умумий талаблар баён этилган
21	Аудит натижаларини оралик ва умумий аудиторлик иш ҳужжатларида акс эттириш	6 ва 50-сон АФМСларда умумий мазмунда баён этилган. бироқ юқоридаги меъёрий ҳужжатлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида аудитор томонидан тузиладиган ҳужжатларнинг намунавий шакл ва мазмуни талаб даражасида ёритилмаган
22	Аудит натижаларини миқоз-корхона раҳбариятига	70-сон АФМСда қисман ёритилган, бироқ ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида баён этилмаган



	тақдим этиш	
23	Аудиторлик ишчи ҳужжатларни шарҳлаш ва якуний ишчи ҳужжатларни тайёрлаш	6 ва 70-сон АФМСларда умумий мазмунда баён этилган. бироқ, юқоридаги меъёрий ҳужжатлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида аудиторлик иш ҳужжатларининг намунавий шакл ва мазмуни талаб даражасида ёритилмаган
24	Аниқланган камчиликларнинг муҳимлик даражасини баҳолаш	70-сон АФМСда умумий мазмунда баён этилган. бироқ, бу масала ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида баён этилмаган
25	Тўпланган аудиторлик далилларининг етарлигини баҳолаш	50 ва 70-сон АФМСда умумий мазмунда баён этилган, бироқ, бу масала ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида баён этилмаган
26	Текширилаётган корхона фаолият хусусиятлари билан боғлиқ омиллари баҳолаш	3,31 ва 70-сон АФМСлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида баён этилган
27	Бухгалтерия ҳисоботларидаги ахборотларни тақдим қилиш ва баён қилиш	6,13,50 ва 70-сон АФМСлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида талаб даражасида баён этилган
28	Ҳисобот тузилганидан сўнг содир бўлган ходисаларни баҳолаш	10,13,14,24,56,50,70-сон АФМС, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида умумий мазмундаги талаблар келтирилган
29	Текширув натижаларини АФМСларда белгиланган шакл ва мазмундаги аудиторлик иш ҳужжатларида умумлаштириш ва расмийлаштириш	6,16,50 ва 70-сон АФМСларда умумий мазмунда баён этилган. бироқ, юқоридаги меъёрий ҳужжатлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида аудиторнинг якуний иш ҳужжатларининг намунавий шакл ва мазмуни талаб даражасида ёритилмаган
30	Аудит натижалари бўйича аниқланган камчиликларни бартараф этиш юзасидан аниқ амалий ва кафолатли тавсиялар ишлаб чиқиш ҳамда тегишли чора ва тадбирларни амалга ошириш	16,50,70 ва 80-сон АФМСларда умумий мазмунда баён этилган, бироқ, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида бу масала талаб даражасида ёритилмаган
31	Текширув натижалари бўйича аудиторнинг мижоз-корхона раҳбариятига тақдим қиладиган ёзма ахборотини тайёрлаш	6,16,50 ва 70-сон АФМСларда умумий мазмунда баён этилган, бироқ, юқоридаги меъёрий ҳужжатлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида ёзма ахборотнинг намунавий шакл ва мазмуни талаб даражасида ёритилмаган
32	Аудит натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботини тайёрлаш	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 18,19 ва 20-моддалари, 6,50,70 ва 80-сон АФМСларда умумий мазмунда баён этилган, бироқ, юқоридаги меъёрий ҳужжатлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида аудиторлик ҳисоботининг намунавий шакл ва мазмуни талаб даражасида ёритилмаган
33	Аудиторлик ҳисоботи маълумотларига мувофиқ аудиторлик ҳулосасини тайёрлаш	“Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 18,19 ва 20-моддалари, 6,50,70 ва 80-сон АФМСларда аудиторлик ҳулосасининг намунавий шакл ва мазмуни талаб даражасида ёритилган
34	Мижоз-корхона раҳбариятига текширув натижалари бўйича ёзма маълумотнома, аудиторлик ҳисоботи ва ҳулосасини тақдим этиш	6,50,70 ва 80-сон АФМСларда умумий мазмунда баён этилган, бироқ, юқоридаги меъёрий ҳужжатлар, ўқув адабиётлари ва илмий тадқиқот ишларида тақдим этиш тартиби талаб даражасида ёритилмаган

**“UZKABEL” акциядорлик жамияти раҳбари А.Қодировга аудиторлик текширувини самарали ташкил этилишини таъминлаш тўғрисида**

**ХАТ**

Сиз раҳбарлик қилаётган хўжалик юритувчи субъект билан 03/2019-сон тузилган аудиторлик шартномасига мувофиқ, 2018 йил 8 апрелдан 28 апрелгача биз томонимиздан аудиторлик текшируви ўтказилишини маълум қиламиз. Шу муносабат билан аудиторлик текширувини белгиланган муддат ва тартибда ўтказилишини таъминлаш учун сиздан аудиторлик гуруҳининг фаолияти учун қуйидагиларни тақдим этишингизни сўраймиз:

1.Текширув гуруҳи учун алоҳида хона, иш жойлари билан \_\_\_ та иш ўрни, ҳар бирида камида 2 та электр манбаига уланиш нуктаси, шаҳарлараро телефон алоқани таъминловчи ва интернетга қирувчи телефон линияси.

2.Аудиторлик гуруҳи мутахассислари учун компьютерлардан бухгалтерия ҳисоби регистрларини шакллантириш ва матнини чиқариб олиш имконини берувчи бухгалтерия ҳисоби маълумотлари базаларига киришга рухсат.

3.Принтер ёки тармоқ принтерига кириш учун рухсат.

4.2018 йил учун йиллик статистик ва бухгалтерия ҳисоботлари ҳамда ҳисоботлар изоҳлари билан.

5.2018 йил чораклари учун оралик бухгалтерия ҳисоботлари.

6.2018 йил учун солиқ декларацияси солиқ органларининг қайдлари билан (4 та чорак учун ҚҚС), шунингдек, 2018 йил учун барча қўшимча ва аниқлик киритилган декларациялар, капитал сарф-харажатлар объектлари бўйича қурилишларнинг норматив муддатлари расшифровкаси.

7.2018 йил 12 ойи учун бухгалтерия ҳисоби қайдномалари, бошланғич ҳужжатлар, асосий воситалар бўйича ОС-1 далолатномалари ва давлат рўйхатидан ўтказиш маълумотлари.

8.Текширув даврининг 31.12.2018 санаси ҳолатига дебиторлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китобларни солиштириш далолатномалари;

9.Солиқ органлари билан солиштириш далолатномалари.

10.Акциядорлик жамиятининг 2018 йил учун мол-мулклар ва мажбуриятларни инвентаризация далолатномалари, инвентаризация натижалари бўйича солиштириш-таққослаш қайдномалари.

11.Хўжалик шартномаларининг реестри.

12.Лицензиялар реестри ванусхалари.

13.Хўжалик юритувчи субъектда назорат органларининг 2018 йилда ўтказилган текширувлардалолатномалари.

14.Жамият акциядорлари ва кузатув кенгаши, таъсисчиларнинг 2018 йил 4-чораги ва 2019 йил 1-чорагида бўлган мажлисларининг баённомалари.

15.Устав ва таъсис ҳужжатларининг нусхалари, агар 2018 йилда жамият фаолиятига ўзгариш киритилган бўлса, рўйхатдан ўтказиш

тўғрисидаги гувоҳномаларнинг нусхалари.

16.Жамиятнинг таъсис ҳужжатларига киритилган ўзгаришларни тасдиқловчи ҳужжатлар.

17.Мижоз-корхона ҳамкорлари ва филиал(бўлим)ларининг рўйхати.

18.Акциядорлик жамиятининг 2018 йил учун ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруғи ва унинг иловалари нусхалари.

19.Акциядорлик жамиятида 31.12.2018 ҳолатига очилган хорижий валютадаги ҳисоб-рақамлари рўйхатининг нусхалари.

20.Акциядорлик жамиятида 31.12.2018 ҳолатига жамиятнинг бошқа ташкилотларга молиявий инвестицияларини тасдиқловчи ҳужжатлар.

21.Ўтган давр ҳисоботлари бўйича аудиторлик хулосалари, аудиторлар тузатишлари ва эътирозларининг жалвали.

**Хурмат билан,“Grant Thornton”  
аудиторлик ташкилоти раҳбари**

**Н.Каримов**

Аудиторлик текширувининг намунавий умумий режаси<sup>58</sup>

Текшириладиган корхона  
Аудит даври киши-соатлар  
Аудиторлик гуруҳининг раҳбари  
Аудиторлик гуруҳининг таркиби  
Режалаштирилаётган муҳимлик даражаси

“UZKABEL” АЖ  
2018 йил 14-20 март кунлари (5 кун)  
Алимов М.  
7 киши  
5%

№	Бажарилиши режалаштирилган ишлар	Ўтказиш муддати ва вақти	Бажарув чилар	Қўлланиладиган аудиторлик усуллари	Қўшимча ва изоҳлар
1	Аудитнинг ҳар бир объект(бўлим)и бўйича иш дастурини тайёрлаш	14.03.2018	Алимов М.	Кузатиш, ҳужжатлаштириш, прогнозлаштириш	Аудиторлик rischi ва муҳимлик даражасини аниқ белгилаш зарур
2	Корхона ички назорат тизими ва бухгалтерия маълумотларининг ишончлилигини баҳолаш ва унга асосан аудиторлик танлаш ҳажмини белгилаш	14.03.2018	Алимов М.	Ҳужжатлаштириш, солиштириш-таққослаш, таҳлил ва саволнома ёки тестлашдан ўтказиш	Корхона масъул (моддий-жавобгар) шахслари қатнашишлари шарт
3	Корхона мулк(асосий восита, номоддий актив, ТМЗ ва молиявий қўйилмалар)и ва маблағлар(Пул маблағлар)ининг мавжудлиги ва сақлаш ҳолатини ўрганиш	15.03.2018	Алимов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К, Бердиев В, Исмоилов М.	Ҳужжатлаштириш, солиштириш-таққослаш, инвентаризация, саволнома ёки тестлашдан ўтказиш	Инвентаризация да барча аудиторлар қатнашишлари шарт
4	Корхона мулк(асосий восита, номоддий актив, ТМЗ ва молиявий қўйилмалар)и ва маблағлари ҳаракати бўйича амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлигини ёки давлат томонидан ишлаб чиқилган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мослигини текшириш	15.03.2018	Алимов М., Алиев С, Маъмуров Б.	Ҳужжатлаштириш, солиштириш-таққослаш, кузатиш, таҳлил, саволнома ёки тестлашдан ўтказиш, таҳлилий амаллар	Корхона масъул (моддий-жавобгар) шахслари қатнашишлари шарт
5	Корхона асосий восита ва номоддий активларига амортизация ҳисоблаш жараёнининг қонунийлиги ва тўғри ҳисобланганлигини текшириш	16.03.2018	Алимов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К.	Ҳужжатлаштириш, солиштириш-таққослаш, таҳлил, баҳолаш, калкуляция, таҳлилий амаллар	Корхона масъул (моддий-жавобгар) шахслари қатнашишлари шарт
6	Корхона мулк(асосий восита, номоддий актив, ТМЗ ва молиявий қўйилмалар)ини баҳолашиши ва асосий воситаларини таъмирлаш жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш	16.03.2018	Алимов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К.	Ҳужжатлаштириш, солиштириш-таққослаш, таҳлил, баҳолаш, калкуляция, таҳлилий амаллар	Корхона масъул (моддий-жавобгар) шахслари қатнашишлари шарт
7	Корхона мулк(асосий восита,	17.03.2018	Ашуров А,	Ҳужжатлаштириш	Корхона масъул

<sup>58</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

	номоддий актив, ТМЗ ва молиявий қўйилмалар)и ва маблағлари ҳаракати бўйича амалга оширилган хўжалик муомалаларини бухгалтерия ҳужжатлари ва счётларида тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида акс эттирилганлигини текшириш		Васиев А.	, солиштириш-таққослаш, инвентаризация, саволномаёқитестлашданўтказиш, сканерлаш, таҳлилий амаллар	(моддий-жавобгар) шахслари қатнашишлари шарт
8	Корхона хусусий капиталини шаклланиши, фойдаланилиши ва тақсимланиши жараёнини тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш	17.03.2018	Алимов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К.	Хўжатлаштириш , солиштириш-таққослаш, инвентаризация, саволномаёқитестлашданўтказиш, сканерлаш, молиявий таҳлил	
9	Корхона кредиторлик мажбуриятларининг шаклланиши, баҳоланиши ва ҳисобга олиниши жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш	18.03.2018	Ашуров А, Васиев А.	Хўжатлаштириш , солиштириш-таққослаш, инвентаризация, саволномаёқитестлашданўтказиш, сканерлаш, таҳлилий амаллар	Корхона бош ҳисобчиси қатнашиши шарт
10	Корхона дебиторлик мажбуриятлари шаклланиш ҳолати, унинг ўзгариш сабаблари ва камайтириш йўлаларини таҳлил қилиш	18.03.2018	Ашуров А, Васиев А.	Хўжатлаштириш , солиштириш-таққослаш, инвентаризация, саволномаёқитестлашданўтказиш, сканерлаш, таҳлилий амаллар	Корхона бош ҳисобчиси қатнашиши шарт
11	Корхона молиявий натижаларини шаклланиши, уларни тақсимланиши ва баҳолаш жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини таъминлаш	19.03.2018	Бердиев В, Исмоилов М.	Сканерлаш, хўжатлаштириш, солиштириш-таққослаш, баҳолаш, саволнома ёки тестлашдан ўтказиш, таҳлилий амаллар	Корхона бош ҳисобчиси қатнашиши шарт
12	Корхона мулк(асосий восита, номоддий актив, ТМЗ ва молиявий қўйилмалар)и ва маблағлари бўйича молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини ёки ҳақиқатга мослигини ўрганиш ва баҳолаш	19.03.2018	Алимов М., Бердиев В.	Сканерлаш, хўжатлаштириш, солиштириш-таққослаш, баҳолаш, саволнома ёки тестлашдан ўтказиш	Корхона бош ҳисобчиси қатнашиши шарт
12	Хўжалик юритувчи субъект тўлайдиган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни амалдаги меъёрий ҳужжатларга мувофиқ тўғри ҳисобланганлиги, улар бўйича тўлов интизоми ва ҳисоботларни тақдим этиш қодаларига риоя этиш ҳолатини таҳлил этиш	20.03.2018	Ашуров А, Васиев А.	Хўжатлаштириш , солиштириш-таққослаш, инвентаризация, саволномаёқитестлашданўтказиш, сканерлаш, молиявий таҳлил	Корхона бош ҳисобчиси қатнашиши шарт
13	Хўжалик юритувчи субъект фаолияти самарадорлигини баҳолаш (СМК ва СЙКни	20.03.2018	Алимов М., Ашуров А, Васиев А,	Баҳолаш, таҳлил, прогнозлаштириш ва гипотеза,	

	аниқлаш ва улар бажарилиши хисобини таҳлил қилиш)		Ахмедов К, Бердиев В, Исмоилов М.	ҳужжатлаштириш, таҳлилий амаллар, молиявий таҳлил	
14	Хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг узлуксизлигини баҳолаш	21.03.2018	Алимов М., Ашуров А, Васиев А, Ахмедов К, Бердиев В, Исмоилов М.	Баҳолаш, таҳлил, прогноزلлаштириш ва гипотеза, ҳужжатлаштириш, таҳлилий амаллар, қузатиш	
14	Аудит натижасида аниқланган хато ёки қоидабузарликларни пайдо бўлиш сабабларини таҳлил қилиш ва уларни келгусида такрорланмаслиги юзасидан амалий тавсиялар ишлаб чиқиш	21.03.2018	Алимов М., Ашуров А, Васиев А, Ахмедов К, Бердиев В, Исмоилов М.	Баҳолаш, таҳлил, прогноزلлаштириш ва гипотеза, ҳужжатлаштириш, молиявий таҳлил, таҳлилий амаллар	Барча аудиторлар қатнашишлари шарт
15	Аудити натижаларини оралик ва умумий аудиторлик маълумотномаларида умумлаштириш ва баҳолаш	22.03.2018	Алимов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К, Бердиев В.	Ҳужжатлаштириш , солиштириш-таққ ослаш, баҳолаш, молиявий таҳлил	Барча аудиторлар қатнашишлари шарт
16	ХАС талабларига мувофиқ аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тайёрлаш ва миқоз раҳбариятига тақдим этиш ҳамда х.к.	22.03.2018	Исмоилов М., Алимов М.	Молиявий таҳлил, баҳолаш ва ҳужжатлаштириш	Аудиторлик ташкilotи раҳбари қатнашиши шарт

Аудиторлик гуруҳининг раҳбари Алимов М.

\_\_\_\_\_ (имзо ва муҳр)

АСОСИЙ ВОСИТАЛАР АУДИТИНИНГ ДАСТУРИ<sup>59</sup>

Текшириладиган корхона		“UZKABEL” АЖ				
Аудит даври киши-соатлар		2017 йил 14-17 март кунлари (4 кун)				
Аудит гуруҳининг раҳбари		Алимов М.				
Аудит гуруҳининг таркиби		Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К, Бердиев В, ИсмоиловМ., Ашуров А.				
Режалаштирилган муҳимлик даражаси		5%				
№	Умумий режада белгиланган вазифаларни бажариш босқичлари	Ўтказиш муддати ва вақти	Бажарувчилар	Текширувда қўлланиладиган аудиторлик амаллари	Текшириладиган ва тузиладиган аудиторлик иш хужжатлари	Қўшимча ва изохлар
1	Асосий воситалар бўйича бухгалтерия ҳисоби тизимининг ишончилигини баҳолаш ва у асосида аудиторлик танлаш ҳажми(қўламини)ни белгилаш	14.03.2017	Алимов М., Алиев С, Исмоилов М., Ашуров А.	Бухгалтерия ҳисоби тизимининг ишончилигини баҳолаш бўйича тестлаш ёки саволномадан ўтказиш, асосий воситалар туркумига киритиш мезонига мувофиқлигини текшириш	Махсус ишлаб чиқилган тестлар, раҳбар ходимлар ва бухгалтерия ходимларининг фикрларини аниқлаш учун намунавий саволлар рўйхати, махсус бланкалар ва текширув варақалари; блок-схемалар ва графиклар, камчиликлар рўйхати, баённомалар ёки далолатномалар, ҳисоб сибсати тўғрисидаги буйруқ,	
2	Асосий воситалар бўйича ички назорат тизимининг ишончилигини баҳолаш ва у асосида аудиторлик танлаш ҳажмини белгилаш	14.03.2017	Алимов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К.	Ички назорат тизимининг ишончилигини баҳолаш бўйича тестлаш ёки саволномадан ўтказиш	Махсус ишлаб чиқилган тестлар, раҳбар ходимлар ва бухгалтерия ходимларининг фикрларини аниқлаш учун намунавий саволлар рўйхати, махсус бланкалар ва текширув варақалари, блок-схемалар ва графиклар, камчиликлар рўйхати, баённомалар ёки далолатномалар, ҳисоб сибсати тўғрисидаги буйруқ,	
3	Корхона асосий воситаларини текшириш бўйича аудиторлик rischi ва муҳимлик даражасини аниқлаш	14.03.2017	Алимов М., Алиев С.	Риск ва муҳимлик даражасини аниқлаш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, аудиторлик rischi ва муҳимлик даражасини аниқлаш жадвални тузиш, йўл қўйилиши мумкин бўлган камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	Аудитнинг умумий режаси, аудиторлик rischi ва муҳимлик даражасини аниқлаш жадвали, тестлар ёки саволнома	
4	Корхона асосий воситаларини мавжудлиги ва сақлаш ҳолатини баҳолаш мақсадида уларни инвентаризация қилиш	14.03.2017	Алимов М, Маъмуров Б, Ахмедов К, Бердиев В, Исмоилов М.,	Инвентаризация комиссиясини тузиш, 19-сон БҲМС асосида инвентаризация	Инвентаризация комиссияси тўғрисида буйруқ, солиштириш-таққослаш қайдномаси ва	Инвентаризацияда барча аудито

<sup>59</sup>Муаллиф томонидан тузилган

			Ашуров А., Алиев С.	Ўтказиш, солиштириш- таққослаш қайдномаси ва аудиторлик далолатномаларини расмийлаш тириш,	инвентаризация далолатномаси, тилхат ва тушунтириш хатлари, АВ1-АВ9 шакллар ва олди-сотди шартномалари	рлар катна шиш лари шарт
5	Асосий воситалар кирими ва чикимига доир муомалаларни дастлабки хужжатлаштириш ҳамда ҳисобда акс эттирилганлиги, асосий воситалар кирими ва чикимига доир муомалаларни синтетик ҳисоб регистрларида акс эттирилганлиги, асосий воситалар кирими ва чикимига доир муомалаларни солиққа тортишнинг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш	14.03.2017	Маъмуров Б, Ахмедов К.	Бирламчи хужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, инвентаризация, АВ ҳаракатини хужжатлаштиришни текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	Ҳисоб сисёати тўғрисидаги буйруқ, тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси, АВ1-АВ9 шакллар, инвентаризация далолатномаси, солиштириш-таққослаш қайдномаси	
6	Асосий воситаларга амортизация ҳисоблаш ва ҳисобда акс эттириш(асосий воситаларнинг фойдали хизмат қилиш муддатини аниқлашнинг тўғрилиги), амортизация ҳисоблаш усулларини қўллашнинг қонунийлиги ва тўғрилиги, жадаллаштирилган амортизация усулини қўллашнинг қонунийлиги, амортизация ажратмаларни ҳисоб-китобларининг тўғрилиги, амортизация ажратмаларини ҳисобда акс эттиришнинг тўғрилиги)ни текшириш	15.03.2017	Бердиев В, Исмоилов М.	Бирламчи хужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ амортизациясини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	Ҳисоб сисёати тўғрисидаги буйруқ, амортизация ҳисоблаш қайдномаси, №13-журнал ордер, калькуляция хужжатлари, тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси, АВ1-АВ9 шакллар	
7	Асосий воситаларни тиклаш-таъмирлаш, модернизациялаш ва қайта жиҳозлашни ҳисобда акс эттириш(муомалаларни хужжатларда расмийлаштириш, таъмирлаш усуллари, таъмирлаш харажатларини таннархга олиб боришнинг тўғрилиги, асосий воситаларни қайта жиҳозлаш ва замонавийлаштиришга доир муомалаларни ҳисобга олиш)нинг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш	15.03.2017	Исмоилов М., Ашуров А.	Бирламчи хужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ баҳоланишини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	Ҳисоб сисёати тўғрисидаги буйруқ, амортизация ҳисоблаш қайдномаси, №13-журнал ордер, калькуляция хужжатлари, тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси, АВ1-АВ9 шакллар	
8	Асосий воситалар корхона бухгалтериясидаги синтетик ва аналитик ҳисобнинг ҳолатини баҳолаш, белгиланган қондаларга мувофиқ корхонанинг ўзига қарашли (0110-0199 счётлар), жорий тартибда ижарага олинган (001-счёт) ва молиявий лизинг асосида олинган асосий воситаларни (0310-счёт) сақлаш жойларида моддий жавобгар шахслар бўйича ҳисобга олишнинг тўғрилигини баҳолаш	15.03.2017	Алимов М., Алиев С,	Бирламчи хужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВни счётларда акс эттирилишини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	Ҳисоб сисёати Ҳисоб сисёати тўғрисидаги буйруқ, тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси, АВ1-АВ9 шакллар, инвентаризация далолатномаси, солиштириш-таққослаш қайдномаси	
9	Асосий воситаларнинг сотиб олиниши ва ҳисобдан чиқарилиши ҳамда уларни юридик ва жисмоний шахслардан ижарага олиниши билан боғлиқ муомалалар бўйича солиқ қонунчилигига риоя қилинганлигини текшириш	15.03.2017	Бердиев В, Исмоилов М.	Бирламчи хужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ ҳаракатини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар	Тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси, АВ1-АВ9 шакллар, солиқ ҳисоботлари, журнал ордерлар	



				тўғрисида маълумот тайёрлаш		
10	Асосий воситаларни баҳолаш ва қайта баҳолаш натижаларини текшириш	15.03.2017	Маъмуров Б, Ахмедов К.	Бирламчи ҳужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ баҳоланишини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	АВ1-АВ9 шакллар, ҳисоб сибсати тўғрисидаги буйруқ, таъсисчилар йиғилишининг баённома ва қарорлари, ҳисоб сибсати тўғрисидаги буйруқ, тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси	
11	Хўжалик юритувчи субъектда мавжуд бўлган асосий воситалардан фойдаланилганлик даражасини, фонд қайтимининг йиллар давомидаги даражасини, фонд қайтимларини орттириш бўйича қўрилган чора-тадбирларнинг мавжудлигини, асосий воситалардан фойдаланиш доимийлиги таъминланганлигини, асосий воситаларнинг ишлатилмай тўхтаб қолиш ҳолларини қисқартириш имкониятларини ўрганиш	16.03.2017	Ашуров А. Ахмедов К.	Бирламчи ҳужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ ҳаракати ва баҳоланишини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш, инвентаризация, таҳлил қилиш,	Тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси, молиявий ҳисобот шакллари, АВ1-АВ9 шакллар, журнал ордерлар, калькуляция ҳужжатлари	
12	Инвентар рўйхат (АВ-7 шакл ёки дафтар)даги барча объектлар дастлабки қиймати суммаларини баланснинг 012 сатри билан (йил бошига ва охирига) ва ҳисобланган эскириш суммасини 011 сатри билан (йил боши ва охирига) солиштириш	16.03.2017	Исмоилов М., Ашуров А.	Бирламчи ва йиғма ҳужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ ҳаракатини ҳужжатлар ва счётларда акс эттирилишини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	Тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси, молиявий ҳисобот шакллари, АВ1-АВ9 шакллар	
13	0110-0199 счётлар бўйича ҳисобот даври охирига чиқарилган қолдиқлар тўғрилигини текшириш. 0110-0199 счётлар бўйича тегишли ҳисобот даври охирига чиқарилган қолдиқларнинг, оборот ведомостлардаги айнан шу ҳисобот даври охирига чиқарилган қолдиқларга мослигини текшириш	16.03.2017	Бердиев В, Исмоилов М.	Бирламчи ва йиғма ҳужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ ҳаракатини ҳужжатлар ва счётларда акс эттирилишини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	Тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси, молиявий ҳисобот шакллари, айланма қайдномалар АВ1-АВ9 шакллар, журнал ордерлар	
14	№13 Журнал-ордер «жами» сатридаги 0110-0199 счётларнинг кредит оборотларини тегишли ҳисобот даври учун оборот ведомостларидаги айнан шу счётлар бўйича кредит оборотлари билан солиштириш	16.03.2017	Исмоилов М., Ашуров А.	Бирламчи ва йиғма ҳужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ ҳаракатини ҳужжатлар ва счётларда акс эттирилишини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	Тест ёки саволнома, оралик аудиторлик далолатномаси, молиявий ҳисобот шакллари, АВ1-АВ9 шакллар, журнал ордерлар, айланма қайдномалар	
15	Тегишли ҳисобот даври бўйича	17.03.2017	Алимов М.,	Бирламчи ва йиғма	Тест ёки саволнома,	

	бош дафтарнинг 18 графасидаги сумманинг №13-Журнал-ордердаги 0110-0199 с/с-лар кредити бўйича «жами» сатридаги ёзувга тенглигини текшириш		Алиев С,	хужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ ҳаракатини хужжатлар ва с/с-ларда акс эттирилишини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш	оралиқ аудиторлик далолатномаси, бош дафтар, журнал-ордерлар, асосий воситалар ҳаракати бўйича айланма қайдномалар	
16	Бош дафтарнинг: 19-графасидаги 0110-0199 с/с-лар дебёт қолдиқларнинг Баланс 012 сатридаги суммага: 20-гра-фасидаги 0210-0299 с/с-лар бўйича ҳисобот даври охирига кредит қолдиқларнинг баланс 011 сатридаги суммага тенглигини текшириш	17.03.2017	Маъмуров Б, Ахмедов К.	Бирламчи ва йиғма хужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ ҳаракатини хужжатлар ва с/с-ларда акс эттирилишини текшириш бўйича тестлар ёки саволномадан ўтказиш, камчиликлар тўғрисида маълумот тайёрлаш, бухгалтериябалансим оддаларинисолиштириш ваулардагижиддий ўзгаришларни таҳлил қилиш	Тест ёки саволнома, оралиқ аудиторлик далолатномаси,, молиявий ҳисобот шакллари, бош дафтар, бухгалтерия баланси	
17	Асосий воситалар аудити натижаларини оралиқ ва умумий аудиторлик маълумотномалари (далолатномалари) да умумлаштириш, расмийлаштириш ва баҳолаш	17.03.2017	Алимов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К, Бердиев В, Исмоилов М., Ашуров А.	Бирламчи ва йиғма хужжатларни қарама-қарши усулда таққослаш, АВ аудити бўйича далилларнинг етарлигини баҳолаш, оралиқ аудиторлик маълумотномалари асосида умумий аудиторлик маълумотномаларини тузиш, таҳлил қилиш	Асосий воситалар аудити бўйича оралиқ ва умумий аудиторлик маълумотномалари ёки далолатномалари, аудиторлик ҳисоботи учун маълумотнома	
18	Асосий воситалар аудити натижасида аниқланган хато ва қондабузарликларни пайдо бўлиш сабабларини таҳлил қилиш ва уларни келгусида такрорланмаслиги юзасидан амалий тавсиялар ишлаб чиқиш	17.03.2017	Алимов М., Алиев С, Маъмуров Б, Ахмедов К, Бердиев В, Исмоилов М., Ашуров А.	Аниқланган жами камчиликлар рўйхатини тузиш, таҳлил қилиш, баҳолаш ва прогнозлаштириш, гипотеза ва прогнозлаштириш	Асосий воситалар аудити бўйича оралиқ ва умумий аудиторлик маълумотномалари ёки далолатномалари, аудиторлик ҳисоботи учун маълумотнома	
19	Асосий воситалар аудити бўйича аудиторлик ҳисоботи учун маълумот тайёрлаш ва текширув натижаларини миқоз-қорхона раҳбариятига тақдим этиш	17.03.2017	Алимов М.	Текшириш натижалари бўйича умумий маълумотнома тайёрлаш, баҳолаш ва прогнозлаштириш	Асосий воситалар аудити бўйича аудиторлик ҳисоботи учун маълумотнома (далолатнома)	

**Аудиторлик гуруҳи раҳбари**

**Алимов М.**

**Хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини амалга ошириш тартиби<sup>60</sup>**

Аудит босқичлари	Бажариладиган вазифалар
<b>Режалаштириш босқичи</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- текширув мақсади ва вазифасини белгилаш;</li> <li>- текширув объектларини танлаш;</li> <li>- текширувни дастлабки режалаштириш;</li> <li>- аудиторлик шартномасини тузиш;</li> <li>- аудиторлик умумий режасини тайёрлаш;</li> <li>- аудиторлик гуруҳини тасдиқлаш, яъни бевосита текширувни ўтказишда қатнашувчи шахсларни тайинлаш;</li> <li>- аудиторлик дастурини тайёрлаш ва тасдиқлаш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъект ички назорат тизими маълумотларининг ишончлилигини баҳолаш;</li> <li>- мижоз раҳбариятидан ёзма тақдимнома хат олиш;</li> <li>- аудиторлик текшируви объектларини танлаш ва танлаш ҳажмини белгилаб олиш;</li> <li>- аудиторлик ишчи гуруҳини тасдиқлаш, яъни бевосита текширувни ўтказишда қатнашувчи масъулларни тайинлаш;</li> <li>- текширув объектлари бўйича аудиторлик rischi ва муҳимлик даражасини аниқлаш;</li> </ul>
<b>Текшириш босқичи</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- мижоз мулки ва маблағларининг мавжудлиги ва сақлаш ҳолатини ўрганиш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъектда амалга оширилган муомалаларни бухгалтерия сўтларида тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида ҳисобга олинганлигини текшириш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъектларда амалга оширилган муомалаларни тегишли ҳужжатларда белгиланган шакл ва тартибларга мувофиқ тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида расмийлаштирилганлигини текшириш;</li> <li>- амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлиги, ҳужжатларнинг ҳақиқийлигини, ундаги мавжуд ҳисоб-китобларнинг арифметик ва грамматик жиҳатдан тўғрилиги, ҳужжатларнинг белгиланган шаклларга мос келишини аниқлаш;</li> <li>- амалга оширилган хўжалик муомалаларини ҳақиқатда амалга оширилганлиги ёки амалдаги бирламчи ҳужжатлар маълумотларига мослигини ўрганиш;</li> <li>- амалга оширилган муомалалар бўйича таҳлилий ҳисоб маълумотларини йиғма ҳисоб маълумотлари билан ўзаро солиштириш ҳамда аниқланган номувофиқликлар сабабларини ўрганиш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъектда маблағлар ва моддий бойликларни сақлаш ва сарфлашнинг тўғрилиги, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботлари ишончлилиги, молиявий интизомга риоя қилинишини текшириш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъект бизнес режа ёки сметасининг тўғри тузилганиги ҳамда уларни расмийлаштириш тартиб-қоидаларига амал қилинганлигини текшириш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъект томонидан сарфланган харажатларнинг тўғрилиги ва ўз вақтидалиги, харажатларнинг корхона мақсадларига мос келишини, сетлар, штатлар, контингентлар бўйича ва ишлаб чиқариш режаларини бажариш даражасини текшириш ва таҳлил қилиш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъект ички назорат тизими фаолиятини баҳолаш, хўжалик юритувчи субъектларнинг молия хўжалик фаолияти тўғрисидаги ҳисоботлари таҳлилининг ўтказиш, режалаштирилган назорат ишлари режаси бажарилишининг амалдаги ҳолатини ўрганиш ҳамда юқори бошқарув органлари томонидан берилган топшириқларнинг бажарилиш сифатини текшириш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъект кредиторлик мажбуриятларининг шаклланиши, баҳоланиши ва ҳисобга олиниши жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш;</li> </ul>

<sup>60</sup>Муаллиф томонидан тайёрланган

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- хўжалик юритувчи субъект дебиторлик мажбуриятлари шаклланиш ҳолати, унинг ўзгариш сабаблари ва камайтириш йўлларини таҳлил қилиш;</li> <li>- Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сонли қарори талаблари асосида хўжалик юритувчи субъект фаолияти самарадорлигини баҳолаш (СМК ва СЙКни аниқлаш ва улар бажарилиши ҳисобини таҳлил қилиш);</li> <li>- хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг узлуксизлигини баҳолаш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъектларда амалга оширилган муомалалар бўйича ҳисоб маълумотларини молиявий ҳисоботларда тўғри ва ҳаққоний умумлаштирилганлигини ёки кўрсаткичларнинг ишончлилигини текшириш.</li> </ul>
<p><b>Яқуний босқич</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- тўпланган далилларнинг етарлилигини таҳлил қилиш;</li> <li>- тўпланган далилларни ўрнатилган тартибга мувофиқ шакл ва мазмундаги ҳужжатлар асосида тасдиқланганлигини ўрганиш;</li> <li>- аниқланган камчиликлар юзасидан моддий-жавобгар шахслардан аниқланган ҳолат бўйича зарур тушунтиришлар олиш;</li> <li>- тўпланган далилларни миқдорнинг ўзаро боғлиқ тарафлари ёки учинчи шахслар маълумотлари билан солиштириш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолиятига таъсир қилувчи ички ва ташқи омиллар таъсирини баҳолаш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятининг ташкилий ва таркибий тавсифига оид омилларни ўрганиш;</li> <li>- миқдорнинг молиявий ва статистик ҳисоботларидаги кўрсаткичларнинг амалдаги бирламчи ҳужжатлар маълумотларига мослиги, тўғрилиги ва ўз муддатида фойдаланувчиларга тақдим этилганлигини ўрганиш ва баҳолаш;</li> <li>- миқдор молиявий ҳисоботларида қутилмаган фойда даромад сифатида кўрсатилмаганлигини ўрганиш;</li> <li>- миқдор молиявий ҳисоботида тушунтиришлар ва изоҳлар хатида миқдор фаолиятидаги қутилмаган ҳолатларни тавсифловчи ахборотнинг мазмуни, уларни келгусидаги натижаларга таъсири, молиявий таъсирни баҳолаш ёки бундай баҳолаш ўтказиш мумкин эмаслиги бўйича ахборотларнинг очиб берилганлигини ўрганиш;</li> <li>- хўжалик юритувчи субъект томонидан қутилмаган вазиятларнинг оқибатлари ва уларнинг миқдор молиявий натижаларига таъсирини объектив баҳоланганлигини ўрганиш;</li> <li>- миқдор молиявий ҳисоботидаги фавқулодда зарарларнинг мавжудлиги ва уларни молиявий ҳисоботларда мажбурият сифатида тўлиқ очиб берилганлигини ўрганиш;</li> <li>- тўпланган далиллар асосида оралик аудиторлик маълумотномасини расмийлаштириш;</li> <li>- оралик аудиторлик маълумотномалари асосида ҳар бир текширув объекти бўйича умумий аудиторлик маълумотномасини тайёрлаш ва расмийлаштириш;</li> <li>- расмийлаштирилган аудиторлик маълумотномаларидаги камчиликларни пайдо бўлиш сабабларини таҳлил қилиш;</li> <li>- аудиторлик маълумотномаларида акс эттирилган камчиликларни пулда ифодалаш ва уларни миқдор молиявий натижаларига таъсирини баҳолаш;</li> <li>- текширувда аниқланган камчиликларни пайдо бўлиш сабаблари ва уларни тузатиш ҳамда келгусида такрорланмаслиги юзасидан тегишли амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;</li> <li>- аудиторнинг аудитни ўтказиш натижалари бўйича ёзма тақдимномани тайёрлаш ва миқдор раҳбариятига тақдим этиш;</li> <li>- аудитнинг халқаро стандартларида келтирилган шакл ва мазмундаги аудиторлик ҳисоботи таркибий қисмларини шакллантириш ва тасдиқлаш;</li> <li>- аудиторлик ҳисоботи тақдим этилишидан аввал, миқдор раҳбариятидан 580-сон “Ёзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандартига мувофиқ расмий тақдимнома хат олиш;</li> <li>- аудитнинг халқаро стандартларида келтирилган шакл ва мазмундаги аудиторлик ҳулосаси шаклини тайёрлаш ва расмийлаштириш;</li> <li>- тузилган аудиторлик ҳисоботи ва ҳулосасининг нусхаларини миқдор раҳбариятига тақдим этиш.</li> </ul>

## ЎЖЖАТЛАР СЎРОВИ

Мижоз-корхона номи		“UZKABEL” акциядорлик жамияти				
Аудиторлик шартномаси тузилган санаси ва рақами		№ 15/10-03-2019 11.03.2019 й.	Мижоз-корхона номидан топширди	Алиев М.С.	Мижоз-корхона номидан қабул қилди	Алиев М.С.
Аудиторлик ҳисоботи санаси		05.04.2019	Аудиторлик ташкилоти номидан қабул қилди	Ғойипов С.М.	Аудиторлик ташкилоти номидан топширди	Ғойипов С.М.
№	Ҳужжат номи	Олинган сана	Масъул аудитор имзоси	Қайтарилган сана	Мижоз-корхона масъул шахси имзоси	
1	АВ-1 қабул-топшириш далолатномалари (юк хати)					
2	АВ-4 рўйхатдан чиқариш далолатномалари					
3	АВ-4 автотранспорт воситаларини рўйхатдан чиқариш далолатномалари					
4	АВ-6 инвентарь карточкалари					
5	Шартномалар					
6	Юк хатлари					
7	М-2 ишончномалар					
8	М-4 кириш ордери					
9	М-11 талабнома-юк хати					
10	М-17 қайд этиш каточкалари					
11	Маҳсулотлар (ишлар, хизматлар) етказиб бериш шартномалари					
12	Юк хатлари					
13	Ҳисоб-китобларни қислаш далолатномалари					
14	Ўзаро талабларини ҳисобга олиш баённомалари					
15	Ҳисоб-китобларини инвентаризациялаш далолатномалари					
16	ҚҚС декларацияси					
17	Берилган фактура ҳисоблари					
18	Олинган фактура ҳисоблари					
19	Сотувлар китоби					
20	Харидлар китоби					
21	Даромад солиғи декларацияси					
22	Солиқ ҳисоби сиёсати					
23	Мол-мулк солиғи декларацияси					
24	Ғазна китоби					
25	Кириш ғазна ордери					
26	Чиқим ғазна ордери					
27	Ҳисоб-тўлов ведомостлари					
28	Тўлов ведомостлари					
29	Пул маблағларини инвентарлаш далолатномалари					
30	Қимматли қоғозларни ва қатъий ҳисобот бланкларини инвентар тавсифлашлар					

31	Ғазнадаги қолдиқ лимити ҳисоби				
32	Банк ҳисоби шартномалари				
33	Сўмдаги ҳисоб рақамлар ва хорижий валютатадаги ҳисоб рақамлар тўғрисидаги маълумотлар				
34	Банк випискаси				
35	Тўлов топшириқномалари				
36	Инкасса топшириқномалари				
37	Чекдафтарчалари ва чек китоби				
38	Аккредитивлар				
39	Таъсис ҳужжатлари				
40	Акциядорлар (жамият аъзолари) мажлисларининг баённомалари, қарорлари				
41	Устав капиталига бўнақ сифатида тушган мол-мулклар далолатномалари				
42	Таъсисчиларнинг мол-мулк ҳуқуқини тасдиқловчи далолатномалар				
43	Лицензиялар				
44	Маҳсулот,(ишлар, хизматлар) етказиб бериш шартномалари				
45	Юк хатлари				
46	Ҳисоб-китобларни қиёслаш далолатномалари				
47	Ўзаро талабларини ҳисобга олиш баённомалари				
48	Ҳисоб-китобларини инвентаризациялаш далолатномалари				
49	Штат жадвали				
50	Меҳнат шартномалари (битимлари)				
51	Ҳуқуқий-фуқаролик тусидаги шартномалар				
52	Ҳисоб-китоб, тўлов ведомостлари				
53	Тўлов ведомостлари				
54	Ссудалар бериш шартномалари				
55	Иш вақтини ҳисоблаш табели				
56	Солиқ карточкалари				
57	Вақтинча меҳнатга яроқсизлик варақалари				
58	Ижро варақалари				
59	Кадрларга оид буйруқлар, фармойишлар, низомлар				
60	Маҳсулотлар (ишлар, хизматлар) етказиб бериш шартномалари				
61	Маҳсулотлар (товарлар) жўнатиш юк хатлари				
62	Топшириш-қабул қилиш далолатномалари				
63	Товарлар ва тайёр маҳсулотларни омборда ҳисобга олиш карточкалари				
64	Нархлар прејскуранти				
65	Харидорлар ипочномалари				
66	Хом ашё ва материаллар (товарлар) етказиб бериш шартномалари				
67	Хом ашё ва материаллар (товарлар) харид қилиш товар юк хатлари				
68	Ишлар, хизматлар топшириш-қабул қилиш далолатномалари				
69	Товарлар ва тайёр маҳсулотларни омборда				

	ҳисобга олиш карточкалари				
70	Материаллар ва хом ашёларни ишлаб чиқаришга бериш юк хатлари				

**Аудиторлик ташкилоти  
ноmidан масъул аудитор**

**Алиев М.С.**

**Хўжалик юритувчи субъект  
ноmidан масъул ходим**

**Ғойипов С.М.**

**АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИ НАТИЖАЛАРИ БЎЙИЧА №\_\_ АУДИТОРЛИК  
МАЪЛУМОТНОМАСИ<sup>61</sup>**

(аудиторлик текшируви объекти ва мавзуси)

**Текширув даври:** “\_\_” \_\_\_\_\_ 2019 дан “\_\_” \_\_\_\_\_ 2019 гача

(маълумотнома тузилган жойва сана)

**Текширув мақсади ва предмети:** \_\_\_\_\_  
(Аудиторлик умумий режаси ва дастурининг №\_\_ - бандларига мувофик)

**Текширув ўтказган аудиторлик гуруҳи таркиби:**

_____	_____
(лавозими)	(фамилияси, исми ва шарифи)
_____	_____
(лавозими)	(фамилияси, исми ва шарифи)
_____	_____
(лавозими)	(фамилияси, исми ва шарифи)

**Аудиторлик текшируви шакли:** \_\_\_\_\_  
**Қўлланилган аудиторлик текширув усуллари:** \_\_\_\_\_

**Аудиторлик текшируви жараёнида ўрганилган масалалар:**

1. \_\_\_\_\_
2. \_\_\_\_\_
3. \_\_\_\_\_

**Текширув объектлари тўғрисида қисқача маълумот:**

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**Аудиторлик текшируви қуйидагилар гувоҳлигида ўтказилди:**

1. \_\_\_\_\_  
(корхонадаги масъул шахснинг фамилияси, исми ва шарифи ҳамда лавозими)
2. \_\_\_\_\_  
(корхонадаги масъул шахснинг фамилияси, исми ва шарифи ҳамда лавозими)

**Аудиторлик текшируви жараёнида қуйидагилар аниқланди:**

№1 масала бўйича: \_\_\_\_\_

№2 масала бўйича: \_\_\_\_\_

**Текширилган масалалар бўйича текширув натижасининг қисқача баёни(ҳар бир текширув объекти натижаси алоҳида баён этилиши лозим):**

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

<sup>61</sup>Муаллиф томонидан тузилган



**Текширув натижаси бўйича якуний хулоса:**

(Амалдаги меъерий ҳужжатларга мувофиқ аниқланган камчиликнинг жиддийлик даражаси(камомад суммаси ёки қоидабузарлик даражаси мазмуни ))

Аниқланган камчиликларни бартараф этиш ёки келгусида такрорланмаслиги юзасидан берилган таклифлар(ҳар бир аниқланган камчилик юзасидан таклифлар алоҳида баён этилиши лозим):

1. \_\_\_\_\_

2. \_\_\_\_\_

**ТЕКШИРУВ НАТИЖАЛАРИ ТЎҒРИЛИГИ ВА ИШОНЧЛИЛИГИНИ ТАСДИҚЛАЙМИЗ:**

**Аудиторлик гуруҳи раҳбари**

\_\_\_\_\_  
(лавозими) (имзо) (фамилияси, исми ва шарифи)

**Аудиторлик гуруҳи аъзоси**

\_\_\_\_\_  
(лавозими) (имзо) (фамилияси, исми ва шарифи)

**Аудиторлик гуруҳи аъзоси**

\_\_\_\_\_  
(лавозими) (имзо) (фамилияси, исми ва шарифи)

**Маълумотнома мазмуни билан танишдим ва нусхасини олдим(текширув объекти учун корхонадаги масъул шахс):**

\_\_\_\_\_  
(лавозими) (имзо) (фамилияси, исми ва шарифи)

\_\_\_\_\_  
(лавозими) (имзо) (фамилияси, исми ва шарифи)

**Маълумотномада келтирилган фикрларга норози ва унинг нусхасини олишдан бош тортган масъул шахс (масъул шахс норози бўлган тақдирда тўлдирилади):**

\_\_\_\_\_  
(лавозими) (фамилияси, исми ва шарифи)

<b>Аудиторлик текшируви тўлиқ яқунланганлигини аниқлаш бўйича саволнома</b>				
<b>Мижоз-корхона номи:</b>		<b>“UZKABEL” акциядорлик жамияти</b>		
<b>Шартнома №</b>		<b>Аудиторлик ташкилоти раҳбари:</b>		<b>Текширув яқунланган сана:</b>
<b>Аудиторлик шартномаси ва хулосасини тақдим этиш санаси</b>		<b>Аудиторлик гуруҳи аъзолари:</b>		<b>Текширув ўтказилган муддат давомийлиги</b>
<b>№</b>	<b>Савол</b>		<b>Жавоб</b>	<b>Эслатма</b>
<b>Умумий саволлар</b>				
1	Аудиторлик ташкилоти мутахассисларининг умумий фикрини шакллантиришни талаб қилувчи барча саволлар ҳал этилди?		Ҳа/Йўқ	
2	Аудиторлик шартномасида кўзда тутилган барча хизматлар кўрсатилди?		Ҳа/Йўқ	
3	Аудиторлик текшируви тасдиқланган умумий режа ва дастурга мувофиқ ўтказилди?		Ҳа/Йўқ	
<b>Аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш</b>				
1	Мижоз-корхонадан барча текширув объектларига доир расмий тушунтириш хатлари, жумладан, амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунга мувофиқлигига оид хатлар олинди?		Ҳа/Йўқ	
2	Аудиторлик текшируви объектлари бўйича текшируви натижаларининг батафсил таҳлили яқунландими?		Ҳа/Йўқ	
3	Мижоз-корхона фаолиятига оид мавжуд барча муаммоли масалалар таҳлил этилиб, уларни бартараф этиш ёки қайта такрорланмаслиги юзасидан амалий тавсиялар шакллантирилди?		Ҳа/Йўқ	
4	Барча аудиторлик иш ҳужжатлари белгиланган шакл ва мазмунда тасдиқландими?		Ҳа/Йўқ	
5	Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасининг ишончлилигини асословчи барча аудиторлик далиллари тўпландими?		Ҳа/Йўқ	
<b>Текширув натижаларини мијоз-корхонага тақдим этиш</b>				
1	Мижоз-корхона раҳбарияти учун текширув яқунлари бўйича расмий ёзма ахборот тайёрландими, текширув натижалари бўйича оптимал хулоса ва тавсиялар шакллантирилди?		Ҳа/Йўқ	
2	Аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси ХАСларда белгиланган шакл ва мазмунда тайёрланиб, тасдиқландими?		Ҳа/Йўқ	
3	Мижоз-корхона раҳбариятидан аудиторлик ҳисоботини тақдим этишдан аввал белгиланган шакл ва мазмундаги тақдимнома хат олинди?		Ҳа/Йўқ	
4	Мижоз-корхона раҳбариятидан сўровнома хатга мувофиқ олинган хўжалик юритувчи субъект ҳужжатлари тўлиқ ҳажмда қайтариб берилди?		Ҳа/Йўқ	
5	Мижоз-корхона билан ҳисоб-китоб қилиш учун зарур барча ахборотлар мијоз-корхона бухгалтериясига тақдим этилди?		Ҳа/Йўқ	
6	Барча текширув объектларига оид корхона ҳужжатлари ва аудиторлик хулосаси ҳамда ҳисоботи мијоз-корхонага шартномада белгиланган муддатларда тақдим этилди?		Ҳа/Йўқ	

**ХУЛОСА**

*Текширув белгиланган муддат ва тартиблар асосида ўтказилди/ўтказилмади*

МДХ давлатларида мажбурий аудитни ўтказиш ҳолатлари<sup>62</sup>

Ташкилотлар тоифаси	Ҳисобот тури	Озарбайжон Респуб.ликаси	Арманистон Респуб.ликаси	Беларусь Респуб.ли каси	Қозғистон Респуб.ликаси	Қирғизистон Респуб.ликаси	Молдова Респуб.ликаси	Россия Федерация	Тожикистон Респуб.ликаси	Ўзбекистон Респуб.ликаси
Қимматли қоғозлари ташкил қилинган савдода муомалага чиқарилган ташкилотлар	Якка тартибда	+	+	+	+	+	+	+	+	+
	Консолидация ланган (жамланган)	+	+	+	+	+	+	+	-	-
Акциядорлик жамиятлари	Якка тартибда	+	-	+	+ <sup>1</sup>	+	+	+	+	+
	Консолидация ланган	+	-	+	+ <sup>1</sup>	+	+	+	-	-
Кредит ташкилотлари	Якка тартибда	+	+	+	+	+	+	+	+	+
	Консолидация ланган	+	+	+	+	+	+	+	-	-
Суғурта ташкилотлари	Якка тартибда	+	+	+	+ <sup>2</sup>	+	+	+	+	+
	Консолидация ланган	+	+	+	+ <sup>2</sup>	+	+	+	-	-
Нодавлат нафақа фондлари	Якка тартибда	+	+	-	+ <sup>3</sup>	+	+	+	-	+
	Консолидация ланган	+	+	-	+ <sup>3</sup>	+	+	-	-	-
Биржалар (товар, фонд, валюта)	Якка тартибда	+	-	+	-	+	+	+	+	+
	Консолидация ланган	+	-	+	-	+	+	-	-	-
Қимматли қоғозлар бозорининг малакали иштирокчилари	Якка тартибда	+	-	-	-	+	-	+	+	-
	Консолидация ланган	+	-	-	-	+	-	+	-	-
Инвестиция фондлари	Якка тартибда	+	+	-	+	+	+	+	+	+
	Консолидация ланган	+	+	-	+	+	+	-	-	-
Давлат тижорат корхоналари	Якка тартибда	+ <sup>4</sup>	+	+ <sup>5</sup>	+ <sup>6</sup>	-	-	-	+	+
	Консолидация ланган	+ <sup>4</sup>	+	+ <sup>5</sup>	+ <sup>6</sup>	-	-	-	+	-
Муниципал тижорат корхоналари	Якка тартибда	+	-	+ <sup>5</sup>	-	-	-	-	+	+
	Консолидация ланган	+	-	+ <sup>5</sup>	-	-	-	-	+	-
Бошқа тоифадаги ташкилотлар	Якка тартибда	+ <sup>7</sup>	+ <sup>8</sup>	+ <sup>9</sup>	+ <sup>10</sup>	-	-	+	-	+ <sup>11</sup>
	Консолидация ланган	+ <sup>7</sup>	+ <sup>8</sup>	+ <sup>9</sup>	+ <sup>10</sup>	-	-	-	-	-

<sup>1</sup> Акциядорлик жамиятлари.

<sup>2</sup> Суғурта ташкилотлари, суғурта ташкилоти ва(ёки) суғурта холдингатта иштирокчи бўлган суғурта холдинги ва суғурта ташкилотлари, суғурта брокери.

<sup>3</sup> Нафақа активларини инвестициялашни амалга оширувчи жамғариб бориладиган нафақа жамғармалари ва ташкилотлар, очиқ жамғариб бориладиган нафақа фондининг йирик иштирокчилари, шунингдек очиқ жамғариб бориладиган нафақа фондининг иштироки муҳим аҳамиятга эга бўлган юридик шахслар.

<sup>62</sup>Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди

<sup>4</sup> МЧЖ, акционерлик жамияти.

<sup>5</sup> Агар даромад ҳажми 600 минг евродан ошса.

<sup>6</sup> Таълим ва соғлиқни сақлаш соҳасида хўжаликфаолиятини олиб бориш ҳуқуқига эга бўлган давлат корхоналари.

<sup>7</sup> МЧЖ, АЖ, ижтимоий аҳамиятга эга бўлган ташкилотлар, молиявий ҳисоботларни чоп этиш мажбуриятига эга бўлган ташкилотлар.

<sup>8</sup> Фондлар, ломбардлар, казино, ҳамдадаромадлар ҳажми ёки активлар миқдори 1 млрд драмдан ошадиган катта ташкилотлар, маҳаллий ўзини-ўзи бошқариш органлари.

<sup>9</sup> Суғурта брокерлари, хорижий инвестицияли тижорат ташкилотлари, юқори технологиялар Паркининг резидентлари, жисмоний шахсларнинг банкка қўйилган омонатларини (депозитлар) қайтаришни кафолатловчи ташкилотлар, товар савдосидан келадиган даромад 600 минг евродан ошадиган бошқа ташкилотлар ва якка тадбиркорлар.

<sup>10</sup> Ер ости бойликларидан фойдаланувчилар, табиий монополиялар субъектлари, фуқаролик авиацияси ташкилотлари, нон қабул қилувчи корхоналар, суғурта тўловларини кафолатловчи фонд, инвестицион имтиёзларни тақдим этадиган инвестицияларни амалга ошириш учун шартнома тузган юридик шахслар, пахта тозалаш корхоналари, қурувчилар ва лойиҳа корхоналари.

<sup>11</sup> Манбаи юридик ва жисмоний шахсларнинг ихтиёрий бадалларидан иборат бўлган ҳайрия ва жамоат фондлари; манбаи юридик ва жисмоний шахслар томонидан қонунчиликда назарда тутилган мажбурий тўловларни амалга ошириш орқали ташкил қилинадиган бюджетдан ташқари фондлар; юридик ва жисмоний шахсларнинг маблағларини жамғарадиган бошқа фондлар ва уларнинг инвестиция активларини ишончли бошқарувчилари.

МДХ давлатларида аудит иш сифатининг ташқи назорати<sup>63</sup>

МДХга аъзо давлатлар	Сифатнинг ташқи назоратини амалга оширадиганлар			Сифат ташқи назоратининг даврийлиги	Аудиторлик ташкилотларининг маъсуллик чора-тадбирлари
	Аудиторларнинг ўзини-ўзи бошқариш органлари	давлат органлари	Касбга боғлиқ бўлмаган органлар		
Озарбайжон Республикаси	+	-	+	3 йилда 1 мартадан кам бўлмаган	Маъмурий ва интизомий чоралар, лицензияни бекор қилиш
Арманистон Республикаси	-	+	-	Йилда 1 марта	Огоҳлантириш; жарима; лицензияни тўхтатиб қўйиш ёки бекор қилиш
Беларусь Республикаси	-	+	-	3 йилда 1 мартадан кўп бўлмаган <sup>1</sup>	Талаб қилиш (буйруқ); огоҳлантириш; жарима; аудиторнинг малакавий аттестатини бекор қилиш
Қозғистон Республикаси	+	-	-	3 йилда 1 марта	Аудиторларнинг ўзини-ўзи бошқариш ташкилотидан чиқариш
Қирғизистон Республикаси	-	+	-	Аниқланмаган	Лицензияни тўхтатиб қўйиш ёки бекор қилиш; аудитнинг малакавий сертификатини бекор қилиш
Молдова Республикаси	-	+	-	- <sup>2</sup>	-
Россия Федерацияси	+	+	-	5 йилда 1 мартадан кам эмас, аммо йилига 1 мартадан кўп ҳам бўлмаган <sup>3</sup>	Буйруқ; огоҳлантириш; жарима; аъзоликни тўхтатиб қўйиш; аудиторларнинг ўзини-ўзи бошқариш ташкилотидан чиқариш; бошқа чора-тадбирлар
Тожикистон Республикаси	-	+	-	1 йилда 1 марта	Малакавий аттестатини бекор қилиш; лицензияни тўхтатиб қўйиш
Ўзбекистон Республикаси	+	+	-	3 йилда 1 мартадан кам бўлмаган	Буйруқ; лицензияни тўхтатиб қўйиш ёки тугатиш; аудиторнинг малакавий сертификатини тугатиш

- 1 Агар текширув натижасида қоидаларни бузиш аниқланмаган бўлса, текшириш беш календарь йилида бир мартадан кўп бўлмаган вақтга белгиланган (режавий текширув ўтказилган йилни ҳам қўшиб ҳисоблаганда).

- <sup>2</sup> Сифатни ташқи назорат қилиш дастури ишлаб чиқиш босқичида.

- <sup>3</sup> Ижтимоий жиҳатдан катта аҳамиятга эга бўлган ташкилотлар ҳисоботининг мажбурий аудитини ўтказувчи ташкилотлар учун, ўзини-ўзи бошқариш ташкилотлари томонидан амалга ошириладиган сифатни ташқи назорати учун – 3 йилда 1 мартадан кам бўлмаган ва йилига 1 мартадан кўп бўлмаган; ваколатли федерал орган томонидан амалга ошириладиган, – 2 йилда 1 мартадан кўп бўлмаган.

<sup>63</sup> Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди

**МДХга аъзо давлатларда аудиторлик фаолияти бўйича халқаро  
хамкорлик ҳолати<sup>64</sup>**

Халқаро ташкилот	Ҳамкорлик шакли	МДХга аъзо давлатлар
Бухгалтерларнинг халқаро федерацияси	Тегишли органлар вакилининг мавжудлиги	Озарбайжон Республикаси Қозоғистон Республикаси Ўзбекистон Республикаси
	Дастурлар стандартлари бўйича мулоҳазалар ва таклифларнинг йўналиши	Озарбайжон Республикаси Қозоғистон Республикаси Россия Федерацияси Ўзбекистон Республикаси
	Рухсат талаб қиладиган стандартларни аниқлаштириш/саволларни қўйиш йўналиши	Озарбайжон Республикаси Қозоғистон Республикаси Молдова Республикаси
	Анжуман, семинар, симпозиумлар, конгрессларни бирга ўтказиш	Озарбайжон Республикаси Россия Федерацияси Ўзбекистон Республикаси
	Бошқа шакллар	Озарбайжон Республикаси Қозоғистон Республикаси Ўзбекистон Республикаси
Малакали бухгалтерлар ва аудиторларнинг Евроосиё кенгаши	Тегишли органларда вакилнинг мавжудлиги	Россия Федерацияси Ўзбекистон Республикаси
	Стандартлар бўйича мулоҳаза ва таклифларнинг йўналиши	Ўзбекистон Республикаси
	Анжуманлар, семинарлар, симпозиумлар, конгрессларни биргаликда ўтказиш	Россия Федерацияси Ўзбекистон Республикаси
	Ходимларни бериш	Ўзбекистон Республикаси
Бошқа халқаро ташкилотлар	Тегишли органларда вакилнинг мавжудлиги	Озарбайжон Республикаси <sup>1</sup> Ўзбекистон Республикаси <sup>2</sup>
	Стандартлар бўйича мулоҳаза ва таклифларнинг йўналиши	Озарбайжон Республикаси <sup>1</sup> Ўзбекистон Республикаси <sup>2</sup>
	Анжуманлар, семинарлар, симпозиумлар, конгрессларни биргаликда ўтказиш	Озарбайжон Республикаси <sup>1</sup> Белоруссия Республикаси <sup>3</sup> Қозоғистон Республикаси <sup>4</sup> Ўзбекистон Республикаси <sup>2</sup>
	Бошқа шакллар	Озарбайжон Республикаси <sup>1</sup>

<sup>1</sup> Бухгалтерлар ва аудиторларнинг Европа федерацияси.

<sup>2</sup> Осиё-Тинч океани минтақаси давлатлари стандартларини ишлаб чиқувчи гуруҳ.

<sup>3</sup> Жаҳон банки, ЮНКТАД (БМТнинг савдо ва ривожланиш бўйича конференцияси).

<sup>4</sup> Ички аудиторлар институти, молиявий таҳлилчилар институти

**МЕЛИЕВ ИСРОИЛ  
ИСМОИЛОВИЧ**

**АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ ЎТКАЗИШ  
МЕТОДОЛОГИЯСИ: МУАММО ВА ЕЧИМЛАР**

*Монография*

Мухаррир: С. Т. Ҳошимов  
Мусаххих: Ҳ. Зокирова  
Саҳифаловчи: А. Ҳидоятлов

Нашриёт лицензияси №АІ 242, 04.07.2013 й.  
Офсет қоғози. Босишга рухсат этилди 10.09.2020.  
Формат 60x84 <sup>1</sup>/<sub>16</sub>. Гарнитура «PT Serif».  
Босма табоқ 12.0 Адади 100 нусха. Буюртма №89.

«VNESHINVESTPROM» масъулияти  
чекланган жамияти.  
100029, Тошкент шаҳри, Навоий кўчаси, 30.  
Тел./факс: (+99871) 244–75–75

**УЎК: 657.1(075)**

**КБК: 65.053уа73**

**И.И. Мелиев**

Аудиторлик текширувини ўтказиш услубияти: муаммо ва ечимлар:  
*Монография* –Т.: “VNESHINVESTPROM”, 2020. – 191 б.