

**O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O'RTA MAXSU
TA'LIM VAZIRLIGI**

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITE

SH.I. ILHAMOV

AUDIT

**Darslik
1-qism**

TOSHKENT – IQTISODIYOT – 2018

UO'K 657.6-051

KBK 65.053

II.41

Ilhamov Sh.I. Audit. Darslik. I-qism. – T.: IQTISODIYOT, 2018. –295 b.

Darslik Davlat ta'lim standartining talablarga mavofiq tayyorlangan bo'lib, xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy-xo'jalik faoliyatining auditorlik tekshiruv uslubiyoti va usullariga bag'irlangan.

Darslik 5230900 «Buxgalteriya hisobi va audit» yo'nalishi talabalar uchun mo'qallangan shuningdek undan 5230600 «Moliya», 5230700 «Bank ishi», 5230800 «Sohqar va sohqa tortish», 5230100 «Iqtisodiyot», 5230200 «Menajment», 5230300 «Marketing» yo'nalishlarda talitu olayotgan talabalar ham foydalanishlari mumkin.

Mas'ul munarrir – iqtisod fanlari doktori, professor **Tulaxodjayeva M.M.**

Taqrizechilar – iqtisod fanlari doktori, professor **Mamatov Z.T.**

Iqtisod fanlari nomzodi **Fayziyev Sh.N.**

Ilhamov Sh.I. Аудит. Учебник. Часть 1. – Т.: IQTISODIYOT, 2018. – 295 с.

Учебник подготовлен в соответствии с требованиями Государственного образовательного стандарта и предполагает обучение студентов методологии и методики аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.

Учебник предназначен для студентов по направлению 5230900 «Бухгалтерский учет и аудит». Кроме того данным учебником также могут пользоваться студенты по направлениям 5230600 «Финансы», 5230700 «Банковское дело», 5230800 «Налоги и налогообложения», 5230100 «Экономика», 5230200 «Менеджмент», 5230300 «Маркетинг».

Ответственные редактор: Доктор экономических наук, профессор **Тулaxоджаева M.M.**,

Рецензенты: Доктор экономических наук, профессор **Mamatov Z.T.**

Кандидат экономических наук, доцент **Файзиев Ш.Н.**

Ilhamov Sh.I. Audit. The textbook. Part 1. - T.: IQTISODIYOT, 2018. -295 p.

The textbook is prepared assording to the requirements by the State educational standard and assumes the students training methodology and technique audit of financial and economis astivity of the managing subjest.

The textbook is intanced for the students on specialties 5230900 "Accounting and audit". Besides the given textbock is also useful for post-graduates, competitors, auditors, assentants, students of prepatation and retraining the auditors.

Responsible editor – Under the general edition of the dastor of Esonomis Ssienses, the professor **Tulakhodjaeva M.M.**

The reviewers: Dostor of Esonomis Ssienses, professor **Mamatov Z.T.**

Candidate of Esonomis Ssienses, dosent **Fayziev Sh.N.**

ISBN 978-9943-5185-4-4

UO'K 657.6-051

KBK 65.053

II.41

© "IQTISODIYOT" nashriyoti, 2018

© Sh.I. Ilhamov, 2018

MUNDARIJA

KIRISH	6
1-bob. AUDIT FANINING PREDMETI VA METODI. AUDITNING MOHIYATI, MAQSADI VA VAZIFALARI 10	
1.1. Auditning paydo bo'lishi va rivojlanish bosqichlari.	10
1.2. Audit fanining predmeti va metodi.	15
1.3. Audit va auditorlik faoliyatining mohiyati. Auditning maqsadi va vazifalari.	19
1.4. O'zbekiston Respublikasining moliyaviy nazorat tizimida auditning tutgan o'rni.	27
Nazorat uchun savollar.	42
2-bob. O'ZBEKISTON RESPUBLIKASIDA AUDITORLIK FAOLIYATINING HUQUQIY ASOSLARI	44
2.1. O'zbekistonda auditorlik faoliyatini tartibga solish tizimi. uning elementlari.	44
2.2. O'zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonuni va uning ahamiyati. . .	48
2.3. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 365-sonli «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida»gi qarori va uning mohiyati.....	63
2.4. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi hamda O'zbekiston auditorlar palatasi va ularning faoliyati. Auditorlik faoliyatining milliy standartlari.....	70
Qisqacha xulosa.	73
Nazorat uchun savollar.	73
3-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING TURLARI. XILLARI VA SAKLLARI	75
3.1. Operatsion audit. Muvofiqlik auditi. Moliyaviy hisobot auditi. .	75
3.2. Ichki va tashqi audit.	79
3.3. Majburiy, tashabbus tarzidagi hamda nazorat qiluvchi va huquqni muhofaza qiluvchi organlar tashabbusiga ko'ra audit o'tkazish hususiyatlari.....	99
4-bob. AUDITORLIK KASBIGA MALAKAVIY TALABLAR 106	
4.1. Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari.....	106
4.2. Auditorlik kasbiga malakaviy talablar.....	109
4.3. Auditorlik faoliyatini litsenziyalash.....	118
4.4. Auditning axloq kodeksi. Auditor axloqi (etikasi).....	130
4.5. Vijdonlilik va obyektivlik.....	132
4.6. Professional kompetentlilik. Maxfiylik.....	134

4.7.	Boshqa auditorlar bilan munosabatlar.....	136
4.8.	Omma uchun axborotlarni taqdim etish va intizomiy choralar...	141
4.9.	Auditor ishlarining sifatini nazorat qilish.....	142
5-bob.	AUDITDA MUHIMLIK TUSHUNCHASI VA AUDITORLIK RISKI.....	147
5.1.	Muhimlik tushunchasi, darajasi, uni aniqlash va auditda qo'llash.	147
5.2.	Auditorlik riski tushunchasi, auditorlik risklarining maqbul to'plami, uning elementlari va ularni baholash.	157
	Qisqacha xulosa.	173
	Nazorat uchun savollar.....	173
6-bob.	AUDITORLIK TEKSHIRUVLARINI REJALASHTIRISH	175
6.1.	Auditorlik tekshiruvini rejalashtirishning maqsadi va vazifalari. .	175
6.2.	Auditni rejalashtirishning bosqichlari.	179
6.3.	Auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish. Audit dasturini tayyorlash va tuzish.	188
7-bob.	AUDITORLIK TEKSHIRUVI VAQTIDA BUXGALTERIYA HISOBI VA ICHKI NAZORAT TIZIMINI O'RGANISH HAMDA BAHOLASH.....	197
7.1.	Tekshiriladigan korxonada faoliyatini o'rganish. Buxgalteriya hisobining tashkil etilishini o'rganish.	197
7.2.	Ichki nazorat tizimini o'rganish.	203
8-bob.	AUDITORLIK DALILLARI VA AUDITORLIK TANLASH	219
8.1.	Auditorlik dalillar tushunchasi.....	219
8.2.	Auditorlik tashkilotining ish hujjatlari.....	224
8.3.	Auditorlik tanlash tushunchasi.....	229
8.4.	Auditorlik tanlash usullari.....	233
	Qisqacha xulosa.....	238
	Nazorat uchun savollar.....	238
9-bob.	EKSPERT ISHLARIDAN VA BOSHQA AUDITORLIK TASHKILOTI MA'LUMOTLARIDAN FOYDALANISH	239
9.1.	Ekspert tushunchasi. Ekspert ishidan auditorlik dalil sifatida foydalanish...	239
9.2.	Boshqa auditorlarning ishi natijalaridan foydalanish. Asosiy auditor. Boshqa auditor. Boshqa auditor taomillari	245
	Qisqacha xulosa.	249
	Nazorat uchun savollar	249
10-bob.	AUDITORLIK TEKSHIRUVINING YAKUNIY BOSQICHI. AUDITORLIK XULOSASI	251
10.1.	Auditorlik tekshiruvlar natijalarini umumlashtirish va baholash	251
10.2.	Audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirish...	257
10.3.	Assistentlar tomonidan bajarilgan muolajalar sifatini tekshirish	259

10.4.	Hisobot berilgan vaqtgacha bo'lgan hamma voqealarga asoslangan dalillarini o'rganish va tekshirish ...	262
10.5.	Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi.	267
10.6.	Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi..	269
	Qisqacha xulosa.	279
	Nazorat uchun savollar.	279
	Izohli lug'atlar.	280
	Adabiyotlar ro'yxati	288

KIRISH

Mamlakatimizda iqtisodiyotning barqaror yuqori o'sish sur'atlarini ta'minlovchi keng ko'lamli islohotlar amalga oshirilmoqda. Yangi quvvatlar ishga tushirilishi barobarida, mavjudlari modernizatsiya qilinib, texnik hamda texnologik jihatdan qayta jihozlanayotir.

Iqtisodiy dasturning eng muhim ustuvorliklari aniq maqsadni ko'zlab va tizimli amalga oshirilishi natijasida jahon moliyaviy –iqtisodiy inqirozi davom etayotganiga qaramay, o'tgan yilda O'zbekiston iqtisodiyotining yuqori sur'atlarda o'sishi, makroiqtisodiy muvozanatlilikni saqlash, modernizatsiya va diversifikatsiya qilish ta'minlandi. Darhaqiqat, mamlakatimizda amalga oshirilayotgan inqirozga qarshi choralar dasturining muhim vazifalaridan biri: – «qat'iy tejamkorlik tizimini joriy etish, ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxini kamaytirishni rag'batlantirish hisobidan korxonalarining raqobatdoshligini oshirish»¹ ni hal etishda xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy hisobotini tayyorlash va auditdan o'tkazish muhim ahamiyat kasb etadi. «Bugun mamlakatimizning barqaror rivojlanish yo'lida izchil ilgarilab borishini tahlil qilar ekanmiz, o'tgan yili prinsipial muhim islohotlarni amalga oshirish bo'yicha qat'iy qadamlar qo'yildi, deb - aytishga barcha asoslarimiz bor.

Bu islohotlarning asosiy maqsadi -- aholi uchun munosib hayot darajasi va sifatini ta'minlashdir.

Jadal va barqaror rivojlanishga qaratilgan bu siyosat bundan keyin ham so'zsiz davom ettiriladi»².

Bugungi kunda respublikamiz iqtisodiyotining deyarli barcha tarmoq va sohalarida ishlab chiqarishni modernizatsiyalash, texnik va texnologik jihatdan qayta jihozlash tadbirlarining keng ko'lamda amalga oshirilishi raqobatdosh mahsulotlar ishlab chiqarish imkoniyatlarini kengaytirmoqda. Biroq, bu boradagi jiddiy muammo– mahsulotlarimiz tannarxining yuqori darajada qolayotganligi ularning raqobatdoshligiga salbiy ta'sir ko'rsatmoqda.

Respublikamiz Prezidenti Sh.M. Mirziyoyev tomonidan 2017-2021 yillarga mo'ljallangan harakatlar strategiyasida, «Iqtisodiyotni yanada rivojlantirish va liberallashtirishga yo'naltirilgan makroiqtisodiy

¹Karimov I.A. Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi, O'zbekiston sharoitida uni bartaraf etishning yo'llari va choralari. – T.: O'zbekiston, 2009. – 33-34 b.

² Mirziyoyev Sh.M. Tanqidiy tahlil, qat'iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo'lishi kerak. –T.: O'zbekiston, 2017.

barqarorlikni mustahkamlash va yuqori iqtisodiy o'sish sur'atlarini saqlab qolish, milliy iqtisodiyotning raqobatbardoshligini oshirish, qishloq xo'jaligini modernizatsiya qilish va jadal rivojlantirish, iqtisodiyotda davlat ishtirokini kamaytirish bo'yicha institutsional va tarkibiy islohotlarni davom ettirish, xususiy mulk huquqini himoya qilish va uning ustuvor mavqeini yanada kuchaytirish, kichik biznes va xususiy tadbirkorlik rivojini raqbatlantirish, hududlar, tuman va shaharlarni kompleks va mutanosib holda ijtimoiy-iqtisodiy taraqqiy ettirish, investitsiyaviy muhitni yaxshilash orqali mamlakatimiz iqtisodiyoti tarmoqlari va hududlariga xorijiy sarmoyalarni faol jalb etish»³ vazifasi belgilab berilgan.

Ushbu vazifani amalga oshirish doirasida mamlakatimiz korxonalarida tannarxni pasaytirishning asosiy yo'nalishlari sifatida quyidagilarga alohida e'tibor qaratildi: import qilinadigan resurslar narxlarini qayta ko'rib chiqish va pasaytirish; mahalliy xomashyo va materiallardan foydalanish darajasini oshirish; foydalanilmayotgan ishlab chiqarish quvvatlarni konservatsiya qilish; materiallar sarfi me'yorlarini pasaytirish; mahsulotlar ishlab chiqarish texnologiyasini takomillashtirish; ma'muriy boshqaruv xodimlari sonini qisqartirish.

Uzoq davr mobaynida sifatsiz mahsulotni ishlab chiqarish, eskirgan texnika va texnologiya asosida zarar ko'rib ishlayotgan korxonalarni saqlab qolish iqtisodiyotning sog'lomligiga jiddiy putur yetkazishi mumkin. Bunday korxonalarni bankrot deb e'lon qilish hamda moliyaviy-xo'jalik faoliyatini tarkibiy o'zgartirish orqali qayta tuzish bu boradagi eng to'g'ri va samarali yechim hisoblanadi.

Yuqoridagilarni ijobiy hal etish o'z navbatida buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit oldiga ham bir qancha masalalarni dolzarb qilib qo'yadi, jumladan: xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan amalga oshiriladigan xo'jalik operatsiyalarini buxgalteriya hisobining milliy va xalqaro standartlar talablari asosida hisobda aks ettirish, moliyaviy-xo'jalik faoliyatini va iqtisodiy barqarorligini tahlil qilish, moliyaviy hisobotini va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida auditorlik tekshiruvini o'tkazish hamda boshqa malakali xizmatlar ko'rsatish va h.k.

Xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti yuzasidan xulosa berishda auditorlar o'zlarining shaxsiy, haqqoniy va mutaxassisligi

³O'zbekiston Respublikasi Prezidentining farmoni «O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha harakatlar strategiyasi to'g'risida» (O'zbekiston Respublikasi Qonun hujjatlari to'plami, 2017-y., 6-son, 70-modd) 7

bo'yicha yuqori darajadagi bilimlariga tayanishlari lozim, zero auditorlar tomonidan xo'jalik subyektining moliyaviy hisobotlari to'g'risida berilgan beg'araz xulosadan mulk egalari, investorlar, kreditorlar, banklar aksiyalarni sotib olishda va sotishda, kreditlar va qarzlarni berish to'g'risida qarorlar qabul qilishda foydalanadilar.

O'zbekiston Respublikasi Birinchi Prezidenti I.A. Karimov ta'kidlaganidek, «Agar biz o'z vaqtida uzoqni ko'zlab, ertaga hayotga kirib kelayotgan yoshlarimizning chuqur bilim va kasb-hunar egallashi uchun zamin yaratmasak, ularni zamon talab qiladigan mutaxassis kadrlar etib tayyorlamasak, bugungi kunda butun dunyoni qamrab olgan moliyaviy-iqtisodiy inqiroz davrida yurtimizda tinchlikni saqlab, iqtisodiyotimizning barqaror o'sish sur'atlarini ta'minlashga, ayni shunday og'ir sharoitda xalqimiz hayotining tobora yuksalishiga erisha olarmidik? Yo'q albatta.

Hamamizga teran bir haqiqat ayon bo'lishi kerak – biz yurtimizning ertangi rivoji yo'lida qanday chuqur o'ylangan dasturlarni tuzmaylik, bu rejalamni bajarish uchun qanday moddiy baza va imkoniyatlarni yaratmaylik, buning uchun qancha ko'p sarmoya safarbar etmaylik, ularning barchasini amalga oshiradigan, ro'yobga chiqaradigan qudratli bir omil borki, u ham bo'lsa yuqori malakali ish kuchi va yurtimizning ertangi kuni, taraqqiyoti uchun mas'uliyatni o'z zimmasiga olishga qodir bo'lgan yetuk mutaxassis yoshlarimiz, desak, o'ylaymanki hech qachon xato bo'lmaydi.

Shuning uchun ham bu o'ta muhim masalani doimo davlatimiz, jamiyatimizning asosiy vazifasi sifatida ko'rishimiz darkor⁴.

Shu ma'noda mazkur darslik zamon talab qiladigan mutaxassis kadrlar tayyorlash, jumladan: «Buxgalteriya hisobi va audit», «Moliya», «Bank ishi», «Soliqlar va soliqqa tortish», «Iqtisodiyot», «Menejment», «Marketing» yo'nalishlari bo'yicha kadrlar tayyorlashni dolzarbligi bilan bog'liq.

O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonunining 10-bandida qayd etilgan subyektlar va tashkilotlar tarkibiga kiradigan xo'jalik yurituvchi subyektlar, shuningdek, kreditorlar, mol yetkazib beruvchilar, aksiyadorlar va boshqa investorlar oldida ma'lum iqtisodiy ishonchga ega bo'lishni istagan xo'jalik yurituvchi subyektlar o'z

⁴Karimov I.A. O'zbekiston Konstitutsiyasi -- biz uchun demokratik taraqqiyot yo'lida va fuqarolik jamiyatini barpo etishda mustahkam poydevordir. //Xalq so'zi, 2010- yil 6- dekabr.

moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishlari shart qilib qo'yildi.

Darslik xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatida sodir bo'ladigan moliyaviy-xo'jalik muomalalarini auditdan o'tkazishning uslubiy jihatlarini o'z ichiga oladi. Jumladan, auditning predmeti va usullari, auditorlik tekshiruvini tashkil etish, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar auditi, moliyaviy investitsiyalar auditi, pul mablag'lari auditi, hisob-kitoblar auditi, tovar-moddiy zahiralari auditi, subyektning ustav, qo'shilgan, zahira kapitalari va boshqa muomalalarni audit uslubiyati bayon etilgan. Shuningdek, darslikda moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tayyorlash tartibi keltirilgan.

Darslikni tayyorlashda buxgalteriya hisobi va auditorlik faoliyatiga oid me'yoriy hujjatlardan, shu soha bo'yicha MDH davlatlari va respublikamiz iqtisodchi olimlarining o'quv-uslubiy, nazariy va amaliy qo'llanmalaridan keng foydalanildi.

Darslik, asosan 5230900 «Buxgalteriya hisobi va audit» yo'nalishi talabalari uchun mo'ljallangan. Shuningdek, undan 5230600 «Moliya», 5230700 «Bank ishi», 5230800 «Soliqlar va soliqqa tortish», 5230100 «Iqtisodiyot», 5230200 «Menejment», 5230300 «Marketing» yo'nalishlarida ta'lim olayotgan talabalar ham foydalanishlari mumkin.

Darslik albatta, ba'zi bir kamchiliklardan xoli emas. Shuning uchun, matnda uchragan kamchilik, fikr-mulohaza va takliflarni lutfan qabul qilamiz hamda sizlarga oldindan minnatdorchilik bildiramiz.

1-bob. AUDIT FANINING PREDMETI VA METODI. AUDITNING MOHIYATI, MAQSADI VA VAZIFALARI

1.1. Auditning paydo bo'lishi va rivojlanish bosqichlari

Audit shu kunga qadar uzoq, tarixga egadir. Birinchi mustaqil auditorlar Yevropaning aksiyadorlik kompaniyalarida XIX-asrlaridayoq paydo bo'lgan. Audit so'zi turli tarjimalarda u «eshitadi» yoki «eshitmoqda» degan ma'noni anglatadi.

Auditning paydo bo'lishi korxonani bevosita boshqarish bilan shug'ullanayotganlar (ma'muriyat, menedjerlar) va uning faoliyatiga pul qo'yayotganlar (mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar) manfaatlarini ajralishi natijasi bilan bog'liqdir. Ular faqatgina korxonaga boshqaruvi va unga qaram bo'lgan buxgalterlar tomonidan taqdim etilayotgan ma'lumotlarni asos qilib olishlari mumkin emas edi va xohlashmasdi ham. Aksiyadorlar aldanmayotganliklariga, ma'muriyat tomonidan taqdim etilgan hisobot korxonaning amaldagi moliyaviy holatini to'liq aks etayotganligiga to'liq ishonch hosil qilishni istar edilar. Moliyaviy ma'lumotni to'g'ri ekanligini tekshirish va moliyaviy hisobotni tasdiqlash uchun aksiyadorlarni fikri bo'yicha ishonish mumkin bo'lgan shaxslar taklif etilar edi. Auditorga nisbatan qo'yiladigan asosiy talablardan uning so'zsiz halolliligi va mustaqilligidir. Buxgalteriya hisobining murakkablashganligi auditorning jiddiy malakaviy tayyorgarlikka ega bo'lishligini taqozo etadi.

B.Q. Xamdamov auditni paydo bo'lish bosqichi bo'yicha quyidagi fikrni bildiradi. «Agarda auditga moliyaviy nazorat sifatida qaralsa, birinchi bo'lib auditorlik tizimini Xitoy yaratgan. Eski Xitoy yozuvlarining ma'lumot berishicha, eramizdan avvalgi 700-yilda davlat puli va mulkidan foydalanish huquqiga ega bo'lgan hokimiyat amaldorlarini nazorat qilish uchun Bosh auditor lavozimi mavjud bo'lgan. Hokimiyat auditorlarining majburiyati, huquqi va shakllari suloladan – sulolaga qarab o'zgarib turgan. 1983- yil Xitoy yangi Konstitutsiyasining 91 – moddasiga asosan Davlat auditorlik ma'muriyati tashkil qilinadi.

O'rta asrlardan boshlab Yevropada hokimiyat shartnomalarini turli javobgarlar tomonidan tasdiqlab, qayd etish odat tusiga kirdi va shu yo'sinda asta – sekin buxgalteriya hisobi va nazorat shakllana boshladi, XIV asrda ikki yoqlama yozish usuli paydo bo'ldi va mulk yo'nalishi ustidan nazorat kuchaydi.

Ko'plab mamlakatlar iqtisodida aksionerlik jamiyatlari paydo bo'la boshladi. Albatta, bunday sharoit moliyaviy inqirozlarni ham chetlab o'tmadi va investorlar manfaatlarini himoya qila oladigan buxgalteriya – eksperimentlariga talab oshdi. Angliya parlamenti variantni nazorat qilib turish uchun zarur qonunlar to'plamini qabul qildi. Bularning hammasi auditorlar buxgalteriya hisobi va hisobotlarning haqqoniyligini nazorat qilishga qaratdi»⁵.

Ushbu masala bo'yicha R.D. Do'smurotov o'zining «Audit asoslari» darsligida quyidagi ma'lumotlarni keltirgan: «Ayrim manbalarga ko'ra buxgalter-auditor kasbi XVII-asrning o'rtalarida Yevropaning aksionerlik kompaniyalarida aksionerlar, kreditorlar va soliq xizmati xodimlari o'rtasidagi munozarali masalalarni hal qilib berish zarurati tufayli shakllana boshlagan. O'sha paytlarda mustaqil faoliyat ko'rsatib, korxonaning ishlab chiqarish moliya faoliyati to'g'risida aniq xulosa beradigan mutaxassislariga ehtiyoj kuchaygan.

Natijada, 1862- yili Angliyada, 1867- yili Fransiyada, 1937- yili esa AQSh da majburiy audit to'g'risidagi qonun qabul qilingan. Hozirgi paytda bozor iqtisodiyoti rivojlangan mamlakatlarda o'zining tashkiliy huquqiy infratuzilmalariga ega bo'lgan audit institutlari faoliyat ko'rsatmoqda.

Auditorlik kasbi turli xil mamlakatlarda turlicha nomlanib kelingan. Masalan, Amerikada jamoatchi – buxgalter, Fransiyada buxgalter ekspert yoki schyotlar bo'yicha komissar, Germaniyada xo'jalik nazoratchisi, yoki kitoblar (Das Buch) nazoratchisi, qator anglo – saksoniya mamlakatlarida kompaniyaning moliyaviy faoliyatini nazorat qiladigan taftishchi kabilar.

Auditorlik faoliyatining rivojlanishiga 1929–1933 yillarda jahon iqtisodiy tanazzuli katta turtki bo'ldi. Bu davrda aksiyadorlik jamiyatlari va boshqa korxonalarining ko'pchiligi inqirozga yuz tutdilar. Natijada hisobotlarni, xususan, balans, foyda va zararlar to'g'risidagi hisobot ma'lumotlarini tasdiqlash tartibini qat'iy belgilash ularning to'g'riligi va haqqoniyligini mustaqil auditorlar tomonidan tekshirish ehtiyoji yuzaga kelgan.

Audit XIX asr o'rtalarida Shotlandiyada ham vujudga kela boshlagan. Ingliz temiryo'lchilari, sug'urta va boshqa investorlar Shimoliy Amerikaga yo'l olishganida ular bilan birga yirik ingliz sarmoyador (kreditor)larining manfaatlarini himoya qiladigan mustaqil taftishchi – auditorlar ham birga borganlar.

⁵ Xamdamov B. Audit iqtisodi. Monografiya. -T., 2005. 11-b

1844- yilda Angliyada aksiyadorlik kompaniyalarining buxgalteriya schyotlarini, aksiyadorlarga beriladigan hisobotlarni yiliga kamida bir marta mustaqil buxgalterlar tekshiruvidan majburiy o'tkazilishini talab qiladigan qonunlar chiqarilgan.

Dastlab auditorlik vazifalari aniq belgilanmagan bo'lib, barcha investorlar, aksiyadorlar, kreditorlar auditorlarni o'zlarining himoyachisi sifatida qabul qilganlar.

Auditorlar haqida ularni aksiyadorlar oldidagi ma'sul shaxslar deb qarash 1929- yilda «Kompaniyalar to'g'risidagi qonun» chiqarilishi bilan o'zgardi. Ushbu qonunga muvofiq barcha kompaniyalar o'zlarining moliyaviy hisobotlarida foyda va zararlarni majburiy ravishda ko'rsatishlari belgilab qo'yildi.

Tarixiy manbalardan ma'lumki, markazlashgan davlatchilikning barpo bo'lishi hamda rivojlanishi natijasida mamlakatni boshqarish uchun hisob, nazorat va moliya ishlariga zaruriyat kuchaygan. Ularning ildizlari insoniyatning uzoq tarixiga borib taqaladi. Masalan, auditorlik professor P.I. Kamo'shanov ma'lumotlariga ko'ra tahminan eramizdan oldingi 200 yillarda kasb sifatida shakllana boshlagan. Bu paytlarda kvestorlar, ya'ni Rim Imperiyasi davrida moliya va sudlov ishlarini olib boruvchi mansabdor shaxslar joylardagi hukumat buxgalterlari ustidan nazorat qilib turganlar. Kvestorlarning hisobotlari Rimga yuborilib, imtihon qiluvchilar tomonidan eshitilgan. «Auditorlar» lotinchadan «eshituvchi» degan tushuncha ham shundan kelib chiqqan.

Demak, «Audit» tushunchasi lotincha bo'lib, «auditing» - aynan tarjimai «u eshityapti», «eshituvchi» degan ma'nolarni bildiradi.

Amir Temur tuzuklarida ham hisob, moliya va nazorat ishlari mamlakatni boshqarishda muhim vosita bo'lganligi haqida qimmatli ma'lumotlar mavjud. Masalan, «Raiyatdan mol – xiroj olish, mamlakatni tartibga keltirish, uning obodonchiligi, xavfsizligini amalga oshiruvchi kishilar tuzugi» da saltanatni boshqarishda hisob va nazorat ishlari haqida shunday deyilgan: «...har o'lkaga uch vazir tayinlashlarini buyurdim. Bulardan biri raiyat uchun bo'lib, undan yig'iladigan soliqlarning undirilishini kuzatib, hisobotini olib borsin. Oliq–soliq miqdori, soliq to'lovchilarning nomlarini yozib borsin va raiyatdan yig'ilgan mablag'ni saqlasin. Ikkinchi vazir sipoh ishlarini boshqaradi. Sipohga berilgan va berilishi lozim bo'lgan 'mablag'' hisobini olib borsin. Uchinchi vazir esa daraksiz yo'qolgan kishilar, kelib – ketib yuruvchilar (sayohatchilar va savdogarlar), har xil yo'l bilan yig'ilib qolgan hosil, aqldan ozganlarning

mol – mulki, vorissiz mol – mulkni, qozilar va shayxulislomlarning hukmi bilan olingan jarimalarni tartibga keltirsin.

Sipohga haq taqsimlash tuzugida esa o'sha zamonga xos nazorat tizimi haqida quyidagi ma'lumotlar keltirilgan: «Mulk qilib berilgan har bir mamlakatga ikkitadan vazir tayinlasinlar. Biri viloyatdan yig'ilgan molni yozib, raiyat ahvolini tekshirib tursinki, jogirdor fuqaroga jabr zulm yetkazib, ularning holini xarob etmasin. U viloyatdan yig'ilgan butun mol ashyolarni kirim daftariga yozishi lozim. Ikkinchi vazir esa (daromad) ning xarj etilgan qismini chiqim daftariga yozsin va (yig'ilgan mollardan) sipohiylarning maoshi uchun taqsim qilsin. Qaysi amirga mulk berilar ekan, uni uch yilgacha o'z holiga qo'ysinlar. Uch yil o'tgandan so'ng uni tekshirib ko'rsinlar. Agar mamlakat obod, raiyat rozi ekan, shu holicha qoldirsinlar. Agar ahvol bunga ters bo'lsa, u viloyatni holisaga o'tkazib, uch yilgacha o'sha jogirdorga haq berilmasin»⁶.

Aksiyadorlik kompaniyalar boshqaruvlari yil davomida eng kamida bir marotaba buxgalteriya hisob varaqlari va aksiyadorlar oldidagi hisobotni tekshirish uchun mutaxassisni taklif etishi zarur ekanligi to'g'risida auditning tarixiy vatani bo'lmish Angliyada 1844-yilda kompaniyalar to'g'risida qonunlar turkumi qabul qilingan.

Rossiyada auditor unvoni Pyotr I. tomonidan kiritilgan. Auditor lavozimi ish yurituvchi, kotib va prokurorlarning qaysidir majburiyatlarini o'zida jamlagan edi. Rossiyada auditorlarni qasamyodli buxgalterlar deb atardilar. Audit institutini tashkil etish to'g'risidagi barcha uchta urinishlar (1889, 1912 va 1928- yillar) muvaffaqiyatsizlik bilan tugadi.

1929-1933 yillarda dunyoda vujudga kelgan iqtisodiy inqiroz buxgalter-auditorlarga bo'lgan ehtiyojni kuchaytirdi. Bu vaqtda, auditorlik tekshiruv sifati va uning majburiyliligiga qo'yiladigan talablar keskin kuchayadi, bu turdagi xizmatlarga bozor ehtiyoji o'sib boradi. Inqiroz yakunlangandan keyin, amalda barcha davlatlar yillik hisobotlarda mavjud bo'lishi lozim bo'lgan ma'lumotlar hajmiga majburiy talablar kiritadilar, ushbu hisobotlar va auditorlar xulosalari chop etilishi majburiy deb belgilanadi. Audit qalloblikka qarshi kuchli qurol bo'lib qoladi.

1940- yillarning oxirigacha audit asosan amalga oshirilgan pul operatsiyalarini tasdiqlovchi hujjatlarni tekshirishdan va moliyaviy hisobotlarda ushbu operatsiyalar to'g'ri guruhlanganligini tekshirishdan iborat edi. Bu ibora joiz bo'lsa, tasdiqlovchi deb ataladigan audit edi.

⁶ Do'smurotov R.D. Audit asoslari. Darslik. -T., 2003. 8-b.

1949- yildan so'ng mustaqil auditorlar, samarali ichki nazorat tizimida xato qilish ehtimoli uncha ko'p bo'lmaydi va moliyaviy ma'lumotlar yetarli darajada to'liq va aniq bo'ladi deb hisoblab, kompaniyalardagi ichki nazorat masalalariga e'tiborni ko'proq qarata boshladilar.

Audit rivojlanishining uchinchi bosqichi - bu tekshiruv o'tkazishda yoki maslahat berishda vujudga kelishi mumkin bo'lgan tavakkalchilikka yo'naltirish, tavakkalchilikni oldini olish va bartaraf etishdir, ya'ni: mijozning biznes shartlaridan kelib chiqqan holda, asosan xatoliklarga yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan yoki tovlamachilik tavakkalchiligi eng yuqori bo'lgan joylarni tanlab tekshiruvchi auditdir.

1970-yillarning boshida auditorlik standartlarini ishlab chiqish jarayoni boshlandi. Angliyada moliyaviy hisobot haqiqiylikini nazorat qilish sohasida ishlovchi mutaxassislar, shu jumladan, davlat muassasalarida ishlovchilar ham auditorlar deb atalar edi. Fransiyada mustaqil moliyaviy nazorat sohasida, buxgalteriya hisobini bevosita yuritish bilan shug'ullanadigan, hisobot tuzadigan va moliyaviy hisobot haqiqiyliги yuzasidan nazoratni ta'minlovchi hisobvaraqlar haqida maslahat xizmatlarini amalga oshiradigan buxgalter-ekspertlarning ikki malakaviy tashkiloti faoliyat ko'rsatadi. AQSh da moliyaviy hisobot haqiqiyliги tekshiruvini diplomli jamoat buxgalteri amalga oshiradi.

«Qo'shma korxonalarining vujudga kelishi audit taraqqiyotida muhim rol o'ynadi. Auditor mulkdor oldida javobgar bo'lib qoldi va balans bog'liqligi qonun va qoidalarga mosligini tasdiqlab, haqqoniy baho berish kerak edi. Shu davrlarda konsolidatsiyalashgan balanslar ham vujudga keldi va ichki audit lavozimlari paydo bo'ldi. Ularning asosiy faoliyati buxgalteriya xizmatini nazorat qilish bo'lib, asosiy e'tibor pul 'mablag'lariga qaratildi. Shu sababli XIX-asr oxiri va XX-asr boshlarida tashqi auditorlarda tanlab olib, tekshirish usullarini qo'llash rivoj topdi.

Auditning gurkirab rivojlanishi 1930-yildagi chuqur iqtisodiy tanglikdan so'nggi davrlarga to'g'ri keladi. Masalan, AQSH da 1932-yilda «Qimmatli qog'ozlar haqiqiyliги to'g'risida Dalolatnoma (AKT)» qabul qilindi. Bu aksiya va obligatsiyalar chiqarib, turli shtatlarda faoliyat ko'rsatadigan xususiy korporatsiyalarni mustaqil auditdan o'tkazishni tartibga soluvchi birinchi federal qonun edi. 1939-yildan boshlab buxgalterlarning Amerika instituti izlanishlar byulleteni va audit muolajalariga taalluqli hisobotlarni chop eta boshladi - bu auditni standartlashtirishga tegishli birinchi rasmiy hujjat edi.

Ikkinchi Jahon urishidan so'ng butun jahonda iqtisodiy faoliyatni auditsiz tasavvur qilib bo'lmay qoldi. Albatta, umumiy qabul qilingan buxgalteriya hisobi va audit tamoyillari to'ldirildi. Buxgalterlarning Amerika instituti «Umumiy qabul qilingan audit standartlari» ni tasdiqladi va Ichki taftishchilar instituti «Ichki taftishchi majburiyatlari» ni chop etdi.

AQSH da 1973-yildan boshlab moliyaviy hisob standartlari bo'yicha kengash tashkil qilindi. Amerika diplomlangan auditorlar instituti a'zolari soni 70 ming kishidan oshdi va auditorlarning javobgarligi ham kengaydi. Standartlarga rioya qilmagan auditorlarni diplomlangan auditorlar safidan chiqarish choralarini ko'rildi. Masalan, Amerika holis buxgalterlar instituti auditorlik xulosalarining haqiqiylikini tekshirib, alohida a'zolarni institut tarkibidan chiqarish bo'yicha qarorlar qabul qilish huquqiga ega edi. Auditorlarning kasbiy etik me'yorlari ishlab chiqildi»⁷.

Barcha rivojlangan davlatlarda, buxgalter-auditor kasbini egallash istagi bo'lgan shaxslar ko'p yillar davomida o'qishi va amaliy faoliyat ko'rsatishi hamda imtihonlar topshirishi lozim. Auditorlar Palatasi vakillari, ushbu kasb bo'yicha barcha shaxslarni birlashtiruvchi tashkilotlar muntazam ravishda ularning ishlarini tekshirib boradi. Agar auditorlik faoliyati qoniqarsiz deb topilsa, ularni auditorlar Palatasi tarkibidan chiqarish masalasi qo'yiladi, bu esa, kelajakda faoliyat ko'rsatishligini taqiqlash demakdir.

1.2. Audit fanining predmeti va metodi

Auditning o'ziga xos predmeti va obyektlari mavjud. Audit maxsus fan sifatida ma'lum maqsadga qaratilgan va bir qancha vazifalarni bajaradi. Auditning predmeti xo'jalik yurituvchi subyektlar, ularning faoliyatlari hisoblanadi. Ma'lumki korxonalar o'z ustavlariga asosan faoliyat yuritadilar. Ushbu faoliyat jarayonida moliyaviy, moddiy va mehnat resurslaridan foydalaniladi. Korxonalarining aktivlari doimiy ravishda daromad, foyda olishga qaratilgan bo'ladi. Lekin, ushbu natijalarga faqat qabul qilingan qonun-qoidalarga to'liq amal qilgan holda erishish mumkin. Korxonalar o'z faoliyatlarida me'yoriy hujjatlarga, qabul qilingan qoidalarga rioya qilishlari shart. Har bir korxonada o'zining hisob siyosatini belgilaydi va unga asosan hisob-kitoblarni yuritadi. Audit paytida korxonada faoliyatining qabul qilingan qonunlarga monandligi, hisob ma'lumotlarining korxonada moliyaviy-xo'jalik ko'rsatkichlariga muvofiqligi tekshiriladi.

⁷ Xamdamov B. Audit iqtisodi. Monografiya. - T., 2005, 12-b.

Auditning predmeti taftishdan o'laroq korxonaning faqat bir faoliyat turi yoki birgina ko'rsatkichi bo'lishi mumkin. Misol uchun, savdo faoliyati, ishlab chiqarish faoliyati yoki bo'lmasa pul 'mablag'lar, tovarlar, qimmatli qog'ozlar, valyuta operatsiyalari va boshqalar. Auditning predmetiga korxonada moliyaviy hisobotning to'g'riligi, hisob siyosatiga, soliq siyosatiga to'liq amal qilinishlikni tekshirish ham kiradi. Auditning aniq predmeti yoki obyekti mijoz bilan tuzilgan shartnomaga bevosita bog'liq bo'ladi.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalarining faoliyati kengayib har tomonlama rivojlanmoqda. Iqtisodiy islohotlarning hozirgi bosqichida auditning asosiy obyektlari quyidagilardan iborat bo'lishi kerak deb hisoblaymiz:

- mulklarni davlat tasarrufidan chiqarish va xususiylashtirish bilan bog'liq bo'lgan operatsiyalar;

- moliyaviy natijalarni shakllantiruvchi ko'rsatkichlar (xarajatlar, daromadlar, foyda, zararlar);

- valyuta operatsiyalari;

- tashqi iqtisodiy faoliyat, shu jumladan xorijiy sarmoyalar;

- hisob-kitob operatsiyalari (debitorlik, kreditorlik qarzlari);

- qimmatli qog'ozlar bilan bog'liq jarayonlar.

Shunday qilib auditning predmeti va obyektlari quyidagi tartibda guruhlash mumkin:

- xo'jalik yurituvchi subyektlarning faoliyatlari;

- xo'jalik yurituvchi subyektlarning aktivlari va majburiyatlari;

- xo'jalik yurituvchi subyektlarning alohida jarayonlari (operatsiyalari).

Auditning asosiy predmeti bo'lgan korxonalarining faoliyatlari quyidagilarga bo'linadi:

- ishlab chiqarish faoliyati;

- savdo faoliyati;

- xizmat ko'rsatish faoliyati.

Xo'jalik yurituvchi subyektlarning faoliyatlari o'z navbatida quyidagi jarayonlarni o'z ichiga oladi:

- ta'minot jarayoni;

- ishlab chiqarish jarayoni;

- realizatsiya jarayoni.

Jarayonlar xo'jalik operatsiyalari orqali sodir bo'ladi.

Xo'jalik jarayonlarning auditi ma'lum ko'rsatkichlarni tekshirish orqali amalga oshiriladi. Ushbu ko'rsatkichlarni ikkiga bo'lish mumkin:

- miqdor ko'rsatkichlari;
- sifat ko'rsatkichlari.

Miqdor ko'rsatkichlar - ishlab chiqarilgan mahsulotlar, sotilgan tovarlar, bajarilgan xizmatlar hajmidan iborat.

Sifat ko'rsatkichlar - faoliyat yuritish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar, foyda, mehnat unumdorligini ifodalaydi.

Korxonalarining alohida jarayonlari va ko'rsatkichlari auditning obyektlari hisoblanadi.

Auditning predmetiga xo'jalik yurituvchi subyektlarga dolzarb masalalarda konsalting xizmatlarini ko'rsatish ham kiradi. Auditorlar va auditorlik tashkilotlari korxonalariga o'zaro tuzilgan shartnomalarga asosan «Biznes reja» tuzish, hisob siyosatini belgilash, soliqlarni to'g'ri hisoblash, mahsulot tannarxini aniqlash, moliyaviy hisobot tuzish kabi masalalarda yaqindan yordam beradilar.

Auditning o'ziga xos usullari va uslubi mavjud. Bu usullar auditning xususiyatlaridan kelib chiqadi. Korxonada audit o'tkazish mutaxassis auditoridan ma'lum bilimni va ish tajribasini talab qiladi. Bozor sharoitida turli mulkka asoslangan korxonalar va firmalarning faoliyatlari bir-biridan farq qiladi. Ularning so'nggi moliyaviy natijalari ham turli operatsiyalar va omillar tufayli shakllanadi. Xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatining qabul qilingan qonun-qoidalarga monandligini ekspertiza qilish, baholash, asosli xulosalarga kelish va tavsiyalar berish auditoridan ko'p bilim va saviyani talab qiladi. Audit natijasida ishonchli xulosaga kelish ushbu jarayonda qo'llaniladigan usullarga bevosita bog'liqdir. Ushbu usullarning turi ham ko'p.

Audit uslubining asosida mantiqiy mulohaza, ilm-fan yutuqlari, xo'jalik jarayonining o'zgaruvchanligi yotadi. Korxonalar faoliyatidagi operatsiyalar tufayli 'mablag'lar bir shakldan boshqa shaklga o'zgarib turadi. Ushbu jarayon natijasida korxonalar samara (naf) olishi kerak. Bu samara, o'z navbatida qabul qilingan qonun-qoidalarga to'liq amal qilingan holda erishilgan bo'ladi. Noqonuniy operatsiyalar mijozlarga faqat zarar keltiradi xolos.

Audit jarayonida iqtisodiyotimizga xos bo'lgan xalqaro amaliyotda keng foydalaniladigan usullar qo'llaniladi. Auditor audit usullarini mustaqil ravishda belgilaydi va qo'llaydi. Ushbu usullar tarkibi auditning

predmeti, maqsadi va vazifalariga bevosita bog'liqdir. Audit nazariyasi va amaliyotida ushbu usullarning quyidagi turlari keltirilgan:

- solishtirish usuli (iqtisodiy hodisalar, ko'rsatkichlarni o'zaro va biznes-reja bilan solishtirish);

- gipoteza usuli (hodisalarning sodir bo'lishi, natijalari turli shart-sharoitlarni e'tiborga olgan holda o'rganiladi. Bunday usul ko'pincha «yashirin iqtisodiyot» natijalarini aniqlashda keng foydalaniladi);

- tahlil va sintez usuli (audit obyekti bo'lgan ma'lum ko'rsatkich omillar asosida o'rganiladi, mavjud ichki imkoniyatlar aniqlanadi);

- taftish usuli (korxonaning faoliyatiga to'liq baho berish uchun barcha operatsiyalar tasdiqlovchi nazoratidan o'tkaziladi);

- inventarizatsiya usuli (korxonadagi huquqiy aktivlar va majburiyatlarning buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga monandligi tekshiriladi);

- kalkulyatsiya usuli (bajarilgan ishlar, ishlab chiqarilgan tayyor mahsulotlarning tannarxi, umumiy ovqatlanish korxonalarida esa taomlarning sotilish bahosi aniqlanadi);

- ekspertiza usuli (hujjatlarning realligini, haqqoniyligi, mahsulotlarning sifat ko'rsatkichlari laboratoriya yo'li bilan aniqlanadi);

- buxgalteriya schyotlari va ikkiyoqlama yozuv usuli (korxonada aktivlari va majburiyatlarining harakati hamda qoldiqlari buxgalteriya hisobi schyotlari orqali tekshiriladi);

- balans usuli (korxonadagi hodisalar, jarayonlarni rasmiylashtirish, dastlabki ma'lumotlarni umumlashtirish orqali nazorat qilish).

Auditor tekshirish jarayonida me'yorlashtirish, baholash, guruhlash usullaridan ham foydalaniladi. Audit usullari har bir hodisaning kelib chiqish sabablari, ularning oqibatlari, ho'jalik jarayonlarining qonun-qoidalarga (mezonlarga) muvofiqligini aniqlashga yordam berishi kerak. Auditorlik faoliyatining rivojlanishi tufayli uning uslubi, unda qo'llaniladigan usullar ham takomillashib boraveradi. Keyingi paytlarda maxsus adabiyotlarda auditning quyidagi usullariga katta e'tibor berilmoqda: xodimlar (yoki uchinchi shaxslar) bilan og'zaki so'rovlar o'tkazish, tekshirilayotgan korxonada bo'yicha muqobil (alternativ) balans tuzish, audit obyektlari bo'yicha testlar, anketalar o'tkazish, kompyuter axborotlari texnologiyalaridan keng foydalanish kabi usullar. Shuni ham qayd qilish kerakki, auditorlar (auditorlik tashkilotlari) audit jarayonida qabul qilingan umumiy (an'anaviy) usullardan foydalanish bilan bir qatorda ular o'zlariga ma'qul bo'lgan yoki boshqalar uchun «tijorat siri»

hisoblangan noan'anaviy (lokal) usullardan ham foydalanishlari mumkin. Audit o'tkazishda milliy va xalqaro audit standartlariga asoslanadi. Shunday qilib, auditda qo'llaniladigan usullar uning turi, maqsadi va vazifalariga bevosita bog'liq bo'ladi.

1.3. Audit va auditorlik faoliyatining mohiyati. Auditning maqsadi va vazifalari

Audit – bunga vakolati bo'lgan shaxslar – auditor (auditorlik tashkilot)lar tomonidan, xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy hisobotining ishonchliligi hamda moliya-xo'jalik operatsiyalari O'zbekiston Respublikasi amaldagi qonunchiligi va boshqa me'yoriy hujjatlarga muvofiq, ekanligini aniqlash maqsadida mustaqil ekspertiza va tahlil qilish, buxgalteriya hisobi va boshqa moliyaviy hisobotlarga qo'yiladigan talablarga muvofiqligini, ularning to'liqligi va aniqliligini tekshirish demakdir. Shuningdek, audit tarkibiga konsalting, ya'ni mijozlarga shartnomaga asosan xizmatlar ko'rsatish ham kiradi.

Har qanday tushuncha, ayniqsa ilmiy atama o'zining mohiyatini ifodalovchi ta'rifga ega bo'lishi kerak.

Audit - bu iqtisodiy jarayon bo'lib, unda yetarli bilimga ega bo'lgan va maxsus malaka sertifikatiga ega bo'lgan jismoniy shaxs xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axboroti to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlab, o'z fikrini bildirishidir.

Agar G'arb mamlakatlarida audit 150 yildan buyon ma'lum bo'lsa, O'zbekistonda esa, mustaqil faoliyat sohasi sifatida xo'jalik yuritishda davlat monopoliyasidan voz kechish va bozor iqtisodiga o'tish natijasida mustaqilligimizning dastlabki yillaridan shakllana boshladi. Shuning uchun auditorlik faoliyati rivojlangan mamlakatlar tajribasini o'rganish zarurdir. Ta'kidlash joizki, oldin ham mamlakatimizdagi korxonalar, tashkilotlar va muassasalarda xo'jalik faoliyatini nazorat va taftish qilish amalga oshirilgan. Ammo, nazorat va taftish bilan audit tushunchalari bir-birlariga yaqin bo'lsa ham, ularni bitta narsa deb tushunish to'g'ri emas.

Auditorlik faoliyatining ta'rifi o'zining tarixiy taraqqiyot yo'lida turli manbalarda turlicha bayon qilingan. Masalan, «audit-bu mustaqil malakali mutaxassislar tomonidan korxonaning moliyaviy hisobotini yoki u bilan bog'liq moliyaviy axborotni ushbu hisobot yoki axborotning qonun va

boshqa normativ hujjatlarga muvofiqlik darajasi to'g'risida xulosa chiqarish maqsadida tadqiq etilishidir»⁸.

Prof. H.N.Musaevning yozishicha, «Iqtisodiy adabiyotlarda «audit» so'zining mazmuni turlicha talqin qilingan. Ayrimlar «audit» so'zining mazmuni lotin tilidan olingan bo'lib, «u eshitadi» ma'nosini bildiradi desalar, boshqalar esa ushbu so'z ingliz tilidan olingan bo'lib, «u yordam beradi» degan ma'noga ega deb ta'kidlaydilar. Audit – bu «tekshirish», «tergov qilish» degan fikrlar ham bor. AQSH ning nufuzli iqtisodiy universitetlarida o'qitiladigan «Audit» (auditing)-daxlsiz hodim tomonidan axborotlarning belgilangan mezonlarga mosligini aniqlash va xolisona xulosa berish maqsadida xo'jalik tizimi to'g'risidagi ma'lumotlarni to'plash va baholash jarayonidir. Bizning fikrimizcha, audit - bu muayyan vakolatlar berilgan shaxslar, ya'ni auditorlar tomonidan xo'jalik yuritayotgan subyektlar faoliyatlarining respublikada qabul qilingan qonun-qoidalarga muvofiqligini tekshirish yo'li bilan baholash va holisona xulosalar berishdir»⁹.

Auditning maqsadi - amaldagi qonunchilik, auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga soluvchi tizim, auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro shartnoma majburiyatlari bilan belgilanadigan aniq masalani yechishdan iboratdir. Auditorlik faoliyatining maqsadi - xo'jalik yurituvchi subyektlarning buxgalteriya (moliyaviy) hisobotini ishonchliligini hamda amalga oshirilgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalarning me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini aniqlashdan iborat.

«Auditorlik nazoratini o'tkazishdan asosiy maqsad – xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatini to'g'ri va holis baholashdir, shu bilan birga xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatida yo'l qo'yilgan kamchiliklarni bartaraf qilishda ularga yo'l-yo'riqlarni ko'rsatishdir»¹⁰.

Auditning asosiy vazifasi - quyidagi maqsadlarga erishish uchun moliyaviy hisobotlarni tekshirishdir:

- hisobotlarning ishonchliligini tasdiqlash yoki ishonchsizligini qayd etish;

- tekshirilayotgan davrda korxonada faoliyati natijasida hisob va hisobotda xarajatlar, daromadlar va moliyaviy natijalar to'liq, ishonchli va aniq aks etilganligini tekshirish;

⁸ Tulaxodjayeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi: o'quv qo'llanma. -T., 1996. 19 b.

⁹ Musayev X.N. Audit. Darslik. -T., 2003, 17-18 b.

¹⁰ Abdullayev A. va boshqalar. Audit asoslari. Darslik. -T., 2003. 10 b.

- hisobni yuritish va hisobotni tuzish, aktivlar, majburiyatlar va xususiy kapitalni baholash uslubiga oid qoidalarini tartibga soluvchi amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga rioya qilinishi yuzasidan nazoratni amalga oshirish;

- xususiy va aylanma 'mablag''lar, moliyaviy zaxiralar va zayom manbalaridan oqilona foydalanish imkoniyatlarini aniqlash.

Moliyaviy hisobot auditing asosiy maqsadi - bu ma'lum bir vaqtda korxonada faoliyati natijasi bo'yicha hisobotda aktivlar, majburiyatlar, xususiy mablag'lar va moliyaviy natijalar to'liq, ishonchli va aniq aks etilganligiga haqqoniy baho berish, korxonada qabul qilingan hisob siyosati amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshirish.

Auditorlik tekshiruvini davomida balans, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot to'g'ri tuzilganligi, tushuntirish xati ma'lumotlarining ishonchiligi tekshiriladi. Bunda quyidagilar aniqlanadi:

- hisobotda barcha aktivlar va passivlar aks etilganligi;
- hisobot tuzishda barcha hujjatlardan foylanilganligi;
- amaldagi mol-mulkni baholash uslubini korxonada hisob siyosatida qabul qilingandan qay darajada farq qilishligi;
- foyda solig'i va boshqa soliqlar bo'yicha soliqqa tortiladigan baza to'g'ri hisoblanganligi.

Auditor quyidagilarni tekshirishi lozim:

- korxonada mulkdorlari tomonidan Nizom kapitali hajmining o'zgartirilganligi to'g'risidagi qarorlari to'liq bajarilganligi;
- balansning aktiv va passiv hisob varaqlari bo'yicha sintetik va tahliliy hisob ma'lumotlarining bir biriga mos kelishligi;
- hisobotda debitorlik va kreditorlik qarzlari to'liq aks etilganligi.

Auditorlik xulosasini tayyorlash jarayonida quyidagilar tekshirilishi lozim:

- korxonada amalga oshirilgan alohida xo'jalik operatsiyalari qabul qilingan hisob siyosatiga muvofiq aks etilishi va mol-mulkni baholash tartibiga rioya qilinishi;
- daromadlar va xarajatlar hisobot davrlari bo'yicha to'g'ri aks etilishi;
- hisobda ishlab chiqarish bo'yicha joriy xarajatlar (aylanish chiqimlari) va kapital qo'yilmalar ajratilgan holda aks etilishi;

- har oyning 1-sanasiga tahliliy hisob ma'lumotlari aylanma va tahliliy hisob hisob varaqlari qoldiqlari bir biriga mos kelishligining ta'minlanishi.

Asosiy maqsadga erishish va xulosa taqdim etish uchun auditor quyidagi masalalar bo'yicha o'z fikrini shakllantirishi lozim:

- hisobotning umumiy qabul qilinishga mumkinligi, hisobot o'ziga nisbatan talab qilinadigan barcha shartlarga umuman muvofiqligi va bir biriga zid bo'lgan ma'lumotlar mavjud emasligi;

- asoslanganligi (ko'rsatilgan summalar asoslangan ravishda hisobotga kiritilganligi);

- yakunlanganligi (barcha kerakli bo'lgan summalar hisobotga kiritilganligi, xususan aktivlar va passivlarning barchasi ushbu kompaniyaga tegishli bo'lganligi);

- baholash (barcha tabaqalar to'g'ri baholanganligi va xatosiz hisoblanganligi);

- tabaqalashtirish (hisobvaraqda yozilgan summa asoslangan holda unda qayd etilganligi);

- ajratish (balans tuzilgan sanadan oldinroq yoki bevosita ushbu sanadan keyin amalga oshirilgan operatsiyalar amalga oshirilgan davrda to'g'ri aks etilganligi);

- batartiblik (alohida operatsiyalar bo'yicha summalar tahliliy hisob daftar va kitoblarida qayd etilganlarga muvofiqligi, ular to'g'ri raqamlanganligi, yakuniy summalar Bosh kitobda qayd etilgan summalarga muvofiqligi);

- oshkoralik (barcha tabaqalashtirilgan ma'lumotlar moliyaviy hisobotga kiritilganligi hamda hisobot va uning ilovalarida to'g'ri aks etilganligi).

Auditorlik faoliyati va auditorlik kasbining ta'rifi O'zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunda quyidagicha ifodalangan, «Auditorlik faoliyati deganda auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish va ushbu Qonunning 17-moddasida nazarda tutilgan professional xizmatlar ko'rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati tushuniladi.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish taqiqlanadi» (2-modda).

«Auditor - auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan jismoniy shaxsdir.

Agar, auditor auditorlik tashkilotining shtatida turgan bo'lsa yoki auditorlik tashkiloti u bilan fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnoma tuzgan bo'lsa, u auditorlik tekshiruvini o'tkazishga jalb etilishi mumkin.

Auditor auditorlik tekshiruvini sifatli o'tkazganligi, tijorat sirini oshkor etganligi hamda boshqa xatti-harakatlari oqibatida auditorlik tashkilotiga zarar yetkazganligi uchun qonun hujjatlariga muvofiq auditorlik tashkiloti oldida javobgar bo'ladi (3-moddada)¹¹. Shuningdek, qonunning 4-moddasiga muvofiq, «Auditorning yordamchisi auditor malaka sertifikatiga ega bo'lmagan va auditorlik hisobotida, auditorlik xulosasida auditorning ekspert xulosasida hamda auditorlik tekshiruvini o'tkazish bilan bog'liq bo'lgan boshqa rasmiy hujjatda imzo chekish huquqiga ega bo'lmagan tarzda auditorning topshirig'iga binoan auditorlik tekshiruvida ishtirok etayotgan jismoniy shaxsdir.

Auditor yordamchisining mehnat shartlari qonun hujjatlarida qayd etilgan tartibda tuzilgan mehnat shartnomasi bilan belgilanadi.

Auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan ma'lumotlarni oshkor etmaslik majburiyati auditorning yordamchisiga nisbatan tatbiq etiladi.

Auditorning yordamchisi sifatida ishlangan vaqt auditor malaka sertifikatini olish uchun zarur bo'ladigan ish stajiga qo'shiladi».

O'zbekistonda auditorlik faoliyati mustaqil yuridik shaxs maqomiga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlari tomonidan amalga oshiriladi. Qonunning 5-moddasiga muvofiq, «Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasiga ega bo'lgan yuridik shaxsdir.

Auditorlik tashkilotlari o'z faoliyatini amalga oshirishda mustaqildir.

Auditorlik tashkilotlari vazirliklar, davlat qo'mitalari, idoralari hamda boshqa davlat va xo'jalik boshqaruv organlari tomonidan tuzilishi mumkin emas.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlarining mansabdor shaxslari, shuningdek qonun hujjatlariga muvofiq tadbirkorlik faoliyati bilan shug'ullanishi taqiqlanadigan boshqa shaxslar auditorlik tashkilotlarining muassislari bo'la olmaydilar¹².

Auditorlik tashkilotlari ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyati ko'rinishidan tashqari, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan istalgan

¹¹ O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'hrisida"gi Qonuni. -T., 2000-y., 2.3-moddalar. (O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son Qonuni taxrididagi qism).

¹² O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son Sonuni taxrididagi qism.

tashkiliy-huquqiy shaklda tuzilishi va o'z faoliyatini quyidagi majburiy shartlarga rioya etgan holda amalga oshirishi mumkin:

- auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida 51 foizi bir yoki bir necha auditorga tegishli bo'lishi kerak (chet el auditorlik tashkilotining filiali yoki sho'ba korxonasi tuzilgan holat bundan mustasno);

- auditorlik tashkilotining shtat birligi kamida ikki auditordan iborat bo'lishi kerak;

- auditorlik tashkilotining rahbari faqat auditor bo'lishi kerak;

- auditor tashkilotining qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitali mavjud bo'lishi kerak.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi kerak. Adliya vazirligi auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritadi. Auditorlik tashkilotlarini davlat ro'yxatidan o'tkazish va auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritish tartibi qonun hujjatlari bilan belgilanadi.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini o'zining fuqarolik javobgarligi xususidagi sug'urta polisi mavjud bo'lgan taqdirda auditorlik xizmati ko'rsatish to'g'risidagi tuzilgan shartnoma asosida amalga oshiriladi»¹³.

Auditorlik tashkilotlari quyidagi professional xizmatlarini ko'rsatishlari mumkin:

- buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, qayta tiklash va yuritish;

- moliyaviy hisobotni tuzish;

- milliy moliyaviy hisobotni buxgalteriya hisobi xalqaro standartlariga o'tkazish;

- xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo'jalik faoliyat tahlil qilish;

- buxgalteriya hisobi, soliq solish, rejalashtirish, menejment va moliya-xo'jalik faoliyatining boshqa masalalari yuzasidan konsalting xizmati;

- soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblar va deklaratsiyalarni tuzish.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatining milliy standartlarida nazarda tutilgan boshqa professional xizmatlarni ham ko'rsatishlari mumkin.

¹³ O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuni. -T., 2000-y.

Umuman turli mamlakatlarda, shu jumladan O'zbekistonda ham audit amaliyoti va tashkil qilinishi o'z xususiyatlariga ega. Quyidagi 1.1-jadvalda turli mamlakatlarda auditning tashkiliy tavsiflari keltirilgan.

1.1-jadval

Turli mamlakatlarda auditning tashkiliy tavsiflari*

Mamlakatlar	Ko'rsatkichlar		
	Auditning asosiy maqsadi	Auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi organlar	Auditor kadrlar tayyorlash tizimi
Angliya	Buxgalteriya hisobining haqqoniyligini nazorat qilish, hisobot tizimi va korxonada moliyaviy hisoboti to'g'risida fikr bildirish	Diplomlangan buxgalter va auditorlar qo'mitasi	Diplomlangan buxgalter va auditorlar qo'mitasi
Fransiya	Iqtisodning nodavlat sektorida moliyaviy hisobotlar haqqoniyligining tashqi moliyaviy nazorati	1. Buxgalter - ekspeditor organi 2. Taftishchilar milliy palatasi	1. Buxgalter-ekspeditor organi 2. Taftishchilar milliy palatasi
AQSh	Xolis auditorlar tomonidan moliyaviy hisobotni tekshirish va ekspert - konsultativ faoliyat	1. Auditorlar uyushmasi federatsiyasi 2. Ichki taftishchilar instituti 3. Buxgalterlar instituti	1. Diplomlangan audit or-lar instituti 2. Ichki auditorlar instituti
Shvetsiya	Kompaniyalar, korxonalar, banklar, tashkilotlar moliyaviy hisobotini va xo'jalik muomalalarini buxgalteriya schyotlarida aks ettirilishini tekshirish	1. Auditorlik faoliyati komissiyasi 2. Auditorlarning Shvetsiya jamiyati (SRS)	1. Auditorlik faoliyati bo'yicha komissiya 2. Auditorlar malakasini oshirish instituti (UPEB) 3. Auditorlarning Shved jamoasi
Rossiya	Buxgalteriya hisobotlarini RF qonunchiligiga mosligini mustaqil buxgalteriya ekspertizasi orqali aniqlash	RF prezidenti qoshidagi auditorlik faoliyati bo'yicha komissiya (TsALAK) va RF MB, Rossiya auditorlar palatasi	TsALAK MF va RF MB o'quv - metodik markazi
O'zbekiston	Moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi hamda qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotini va u bilan bog'liq moliyaviy axborotni tekshirish	1. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. 2. Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi 3. O'zbekiston Respublikasi auditorlar palatasi	1. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi 2. Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi 3. O'zbekiston Respublikasi auditorlar palatasi

* Mamba: B.Q. Hamdamov. *Audit iqtisodi. Monografiya. T.: 2005y., B.14.*

Auditorlik faoliyatini tashkil qilish har bir mamlakatning xususiyati, davlat tuzilishi, iqtisodiy darajasi va boshqa omillarga bog'liq holda amalga oshadi.

Auditorlik faoliyatini tashkil qilish har bir mamlakatning xususiyati, davlat tuzilishi, iqtisodiy darajasi va boshqa omillarga bog'liq holda amalga oshadi. Bu ta'rifda chuqurroq ahamiyat berilishi lozim bo'lgan tushunchalar bo'lib, ularga alohida to'xtalamiz.

Miqdoriy baholashga moyil ma'lumot – audit uchun ma'lum standartlarga mos va son ko'rsatkichlari bilan ifodalangan, sifat jihatdan tavsifnoma berish uchun zarur ma'lumotlar kerak bo'ladi.

Miqdoriy o'lchash mumkin bo'lgan ma'lumot turli shaklda bo'lishi mumkin. Masalan, moliyaviy hisobot xo'jalik mablag'lari va ularning ish jarayonidagi harakatlarni natura holda ifodalash, ma'lum bir mahsulotni ishlab chiqarish uchun sarflangan vaqt birligi, alohida shaxsning soliq deklaratsiyasi, kontraktlarning summalari va hokazo.

Bu ma'lumotlarni baholash mezonlari ham turlicha bo'ladi.

Masalan, qayta ro'yxat qilish usuli bilan moddiy boyliklarning saqlanishini aniqlash yoki g'azna hisobotlar audit yordamida pul mablag'larining o'z vaqtida krim qilinishi, samarali va maqsadga muvofiq ishlatilishini tekshirish mumkin. Foydalaniladigan mezonlar auditning maqsadidan kelib chiqadi.

Xo'jalik tizimi – xo'jalik tizimiga ko'p hollarda yuridik shaxslar, ya'ni korporatsiya, davlat muassasasi, jamiyat – birlashma, xususiy korxonalar kiradi. Ayrim hollarda xo'jalik tizimini bo'linma, sektor, sex va ayrim olingan shaxslar ham ifodalashi mumkin.

Auditorlar javobgarligi chegaralarini belgilashda xo'jalik tizimini aniqlash bilan birga audit davrini ham aniqlab olish zarur bo'ladi. Ko'p hollarda bu davr 1 yilga teng bo'lishi yoki undan ham oshishi mumkin. Tekshirish davrini belgilashda oxirgi o'tkazilgan holis audit xulosasi berilgan hisobot davridan tekshirilishi kerak bo'lgan hisobot davrigacha oraliq olinadi.

Dalillarni yig'ish va baholash – dalillar bu son ko'rsatkichlari bilan ifodalangan ma'lumotni belgilangan mezonlarga mosligini aniqlash uchun auditor foydalanadigan manbalardir. Dalillar turli shaklda bo'lishi mumkin, jumladan mijozlarning og'zaki javoblari, kontraktlar, auditorning shaxsiy kuzatishlari. Muhimi audit oldidagi maqsadga erishish uchun dalillar sifatli va yetarli darajada to'planishi shart bo'lib, bu auditning asosiy qismlardan hisoblanadi.

Yetarli bilimga ega vakolatli shaxs – auditor belgilangan mezonlarni to‘g‘ri tushinishi uchun yetarli bilimga ega, dalillarning shakli va miqdorini bilish uchun vakolatli ma‘sul shaxs bo‘lishi kerak. Shu bilan birga auditor mustaqil bo‘lmog‘i darkor.

Mutloq mustaqillikka erishish qiyin albatta, lekin unga harakat qilinadi. Hatto auditorning xizmatlari tekshirilayotgan kompaniya tomonidan to‘lanayotganiga qaramay, u to‘la mustaqilligini saqlab qoladi va tekshirish natijalariga ishonch hosil qilishi mumkin. Lekin auditor shu kompaniyaning boshqaruv tizimiga kirsa yoki shu kompaniyaning xizmatchisi bo‘lsa – bu ichki audit bo‘lib, mustaqillik chegaralangan bo‘ladi.

Fikrlar berish – tekshirish natijalari auditorlik xulosalarida o‘z aksini topadi. Xulosalar turlicha bo‘lishi mumkin, lekin doimo ular foydalanuvchiga miqdoriy ma‘lumot belgilangan mezonlarga qay darajada mos kelishini yoritib berishi kerak. Xulosalar shakli jihatidan ham farq qiladi, ya‘ni moliyaviy hisobot bilan bog‘liq bo‘lgan texnik xulosalardan tortib, ma‘lum shaxslar uchun tayyorlangan oddiy og‘zaki xulosalargacha. Auditorlik xulosalarini tayyorlash bu tekshirish jarayonining so‘nggi bosqichidir.

Keltirilgan tushunchalar auditga berilgan umumiy ta‘rif bo‘lib, mulkning turli ko‘rinishlari mavjud sharoitda auditning turlarini aniqroq o‘rganib chiqish zarurligini uqtiradi.

1.4. O‘zbekiston Respublikasining moliyaviy nazorat tizimida auditning tutgan o‘rni

O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining «Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko‘rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to‘g‘risida»gi 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-son Qarori bilan «Auditorlik tashkilotlari to‘g‘risida Nizom» tasdiqlandi.

Mazkur nizom «Auditorlik faoliyati to‘g‘risida»gi O‘zbekiston Respublikasi qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan bo‘lib, auditorlik tashkilotlarining maqomi, vazifasi, majburiyatlari, huquq va javobgarligini belgilab beradi.

Auditorlik tashkilotlari o‘z faoliyatida O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi, O‘zbekiston Respublikasi qonunlari, O‘zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi palatalarining qarorlari va boshqa hujjatlariga, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining farmonlari, qarorlari hamda

farmoyishlariga, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qarorlari va farmoyishlari, boshqa me'yoriy hujjatlar, shuningdek nizom¹⁴ talablariga amal qiladilar.

Tashqi audit korxonalar buyurtmalari (shartnomalar)ga asosan mustaqil auditorlar, auditorlik tashkilotlari tomonidan amalga oshiriladi. Shuningdek, tashqi auditning xususiyatlaridan biri tekshiruvni amalga oshirayotgan auditorlar tekshiruv olib borilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektda hech qanday manfaatga ega emasligidir, ya'ni: ta'sischi, mulk egasi, aksiyador, tekshirilayotgan iqtisodiy subyektning buxgalteriya (moliyaviy) hisobotiga qo'yiladigan talablariga rioya qilinishi uchun mas'ul rahbar va boshqa mansabdor shaxslar emas hamda korxonalar rahbariyati bilan qarindosh (otasi, onasi, rafiqasi, akasi, ukasi, opasi, singlisi, o'gli, qizi) va ular bilan xizmat yuzasidan aloqador emas.

Qonunda belgilanishicha, «Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvini o'tkazilishini qo'zg'atuvchi xo'jalik yurituvchi subyekt, uning mulkdori, shuningdek uctav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlardir»¹⁵.

Agar auditorlik tashkilotlari o'zlarining ta'sisчилari, filiallari, vakolatlari bo'lgan iqtisodiy subyektlarni hamda ushbu iqtisodiy subyektda buxgalteriya hisobini yuritish, tiklash va moliyaviy hisobotini tuzish xizmatlarini ko'rsatsalar, ular tomonidan tashqi auditorlik tekshiruvini amalga oshirish mumkin emas. Yuqorida qayd etgan jihatlarni yashirish auditorlik tekshiruvini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyani bekor qilinishi uchun asos bo'lishi mumkin.

Tashqi auditni o'tkazishdan maqsad tekshirilayotgan iqtisodiy subyektning moliyaviy-xo'jalik holatini aniqlash va yillik moliyaviy hisobotini tasdiqlashdir. Shuningdek, tashqi audit shartnomaga asosan buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yilganligini yaxshilash, moliya samaradorligini oshirish, soliqqa tortish bazasi yuzasidan, tekshirilayotgan subyekt va uning segmentlari faoliyatini tashkil etish va boshqarish bo'yicha bir qator tavsiyalarni ishlab chiqish maqsadida ham amalga oshirilishi mumkin.

Auditorlar yoki auditorlik tashkilotlari tomonidan amalga oshirilgan tashqi audit natijalari tekshirilgan korxonaning hisobi, ichki nazorati

¹⁴ Auditorlik tashkilotlari to'g'risida nizom (O'zR Prezidentining 04.04.2007y PQ-615-son Qaroriga ilova)

¹⁵ O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi Qonun -T, 2000 13-modda

holatlari, yillik hisobot ishonchliligi to'g'risida xulosa tuzish va taqdim etish yo'li bilan rasmiylashtiriladi.

Auditorlik faoliyati quyidagi tamoyillar asosida amalga oshiriladi:

- auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan shaxslardan, shuningdek, har qanday uchinchi shaxslardan mustaqillik;
- auditorlik tekshiruvlarini o'tkazishda xolislik;
- auditorlik tekshiruvini o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mustaqil ravishda ishlash usullari va metodlarini tanlashi;
- auditorlik tekshiruvini amalga oshirayotgan shaxslarning professional kompetentligi;
- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarning maxfiyligi.

Auditorlik tashkiloti, auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasi, o'zining nomiga ega muhri, mustaqil balansi, banklarda hisob raqamlariga ega bo'lgan yuridik shaxs hisoblanadi.

Quyidagilar auditorlik tashkilotlarining asosiy vazifalari hisoblanadi:

- xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy hisobotlarining tahlili va ishonchliligini tasdiqlash;
- xo'jalik faoliyati samaradorligini real va haqqoniy baholash;
- mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar, kreditorlar va boshqa moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar huquqlarini himoya qilish;
- xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha amaliy takliflarni ishlab chiqish.

Auditorlik tashkilotlari ularning zimmasiga yuklatilgan vazifalarga muvofiq moliyaviy hisobotlar hamda u bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy axborotlarning qonunchilikka muvofiqligi va ishonchliligini auditorlik tekshiruvlaridan o'tkazadi, shuningdek, professional xizmatlar ko'rsatadi.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyati samaradorligini tahlil qilish va baholashda auditorlik tashkilotlari, avvalambor daromadlilik (rentabellik), kapitaldan foydalanish darajasi, moliyaviy barqarorligi, to'lov qobiliyati va o'zini-o'zi moliyalash darajasi, ishdagi faollik mezonlaridan kelib chiqadi.

Auditorlik tashkilotlari:

- auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilish uchun xo'jalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlari va buxgalteriya hisobi hamda moliyaviy hisobotlari bilan oldindan tanishib chiqish;
- auditorlik tekshiruvini olib borish shakllari va uslublarini mustaqil ravishda belgilash;

- auditorlik tekshiruvini o'tkazishda xo'jalik yurituvchi subyektning moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirish bilan bog'liq hujjatlari bilan to'liq tanishib chiqish, shuningdek, ushbu hujjatda hisobga olingan har qanday mulkning aniq mavjudligi yoki har qanday majburiyatlarning aniq holatini tekshirish;

- auditorlik tekshiruvi davomida yuzaga kelgan savollar bo'yicha xo'jalik yurituvchi subyektning moddiy javobgar shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar hamda auditorlik tekshiruvi uchun zarur bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlarni olish;

- xo'jalik yurituvchi subyektdan uchinchi shaxslar axborotining yozma tasdiqnomasini olish;

- xo'jalik yurituvchi subyekt ishonchli auditorlik xulosasini tayyorlash uchun barcha zarur bo'lgan axborotni bermagan taqdirda auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish;

- auditorlik tekshiruvini o'tkazishda auditorlar va boshqa mutaxassislarni ishtirok etishga belgilangan tartibda jalb etish;

- auditorlik tekshiruvini olib borish davrida xo'jalik yurituvchi subyektga buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, tiklash, olib borish hamda moliyaviy hisobotni tayyorlashdan tashqari professional xizmatlar ko'rsatish;

- respublika auditorlar jamoat birlashmasiga a'zo bo'lish huquqiga egadir.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishlari mumkin.

Auditorlik tashkilotlari:

- auditorlik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlarida belgilangan litsenziya talablari va shartlariga amal qilishi;

- auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha shartnoma tuzishdan avval buyurtmachining talabiga ko'ra auditorlik faoliyatini amalga oshirishga tegishli litsenziya, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini ko'rsatishi;

- xo'jalik yurituvchi subyektning talabiga ko'ra auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha qonun hujjatlaridagi talablar, auditorning fikr-mulohazalari asoslanadigan huquqiy me'yorlar to'g'risida axborot taqdim etishi;

- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarni sir saqlashi;

- auditorlik hisobotida moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonuniyligini buzish holatlari va ularni bartaraf etish bo'yicha takliflarni aks ettirishi;

- o'tkazilgan auditorlik tekshiruvlari natijalari bo'yicha auditorlik xulosalari va auditorlik hisobotlarining nusxalari auditorlik tashkilotida bo'lishi hamda ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda saqlanishini ta'minlashi;

- xo'jalik yurituvchi subyektning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari mazkur subyektga zarar keltirganligiga yaqqol guvohlik beruvchi holatlarni aniqlagan taqdirda bu to'g'rida rahbariyat (mulkdor)ni xabardor qilishi hamda auditorlik xulosasida tegishli ravishda qayd etishi shart. Zarur hollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini aksiyadorlarga yetkazish uchun ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda umumiy majlisini chaqirishni talab qilishi;

- auditorlarning har yili malaka oshirish kurslaridan o'tishlarini ta'minlashi;

- respublika auditorlar jamoat birlashmalarining talabiga ko'ra auditorlik tashkilotlarini majburiy reyting baholash uchun axborot taqdim etishi shart.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo'lishlari mumkin.

Auditorlar nazorat yoki huquqni muhofaza qilish organlarining topshiriqlariga binoan faqat auditorlik tashkiloti bilan nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar o'rtasida tuzilgan shartnoma asosida turli tekshiruvlarni o'tkazishda mutaxassislar sifatida ishtirok etishlari mumkin.

Auditorlik tashkilotlari ochiq aksiyadorlik jamiyati shaklidan tashqari barcha tashkiliy-huquqiy shaklda tashkil etilishi va faoliyat yuritishi mumkin, bunda ustav kapitalining 51 foizdan kam bo'lmagan miqdori mazkur auditorlik tashkilotining bir yoki bir nechta shtatdagi auditorlariga tegishli bo'lishi shart. Auditor (auditorlar) faqat bitta auditorlik tashkilotining ta'sischisi bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotini auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan rahbar boshqaradi.

Attestatsiyadan o'tmagan rahbar ikki yil mobaynida auditorlik tashkiloti rahbari sifatida faoliyat yuritish huquqiga ega emas. Quyidagilar:

- faqat tashabbuskorlik asosida auditorlik tekshiruvini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 1500

barobari miqdoridan kam bo'lgan ustav kapitaliga va shtatida kamida 2 nafar auditorga ega bo'lishi;

- ustav kapitali 500 mln. so'mdan ko'prog'ini tashkil etgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi subyektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 3000 barobari miqdoridan kam bo'lgan ustav kapitaliga va shtatida kamida 4 nafar auditorga, ularning bittasi xalqaro buxgalter sertifikatiga ega bo'lishi;

- barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 5000 barobari miqdoridan kam bo'lgan ustav kapitaliga va shtatida kamida 6 nafar auditorga, ularning ikkitasi xalqaro buxgalter sertifikatiga ega bo'lishi shart.

Xususiy korxonalar shaklidagi auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasining "Xususiy korxonalar to'g'risida", "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonunlari hamda mazkur nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Mas'uliyati cheklangan jamiyat shaklidagi auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasining "Mas'uliyati cheklangan va qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatlar to'g'risida", "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunlari hamda nizom¹⁶ talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Yopiq aksiyadorlik jamiyati shaklidagi auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasining "Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoya qilish to'g'risida", "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonunlari hamda mazkur nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi lozim.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik xizmatini ko'rsatish to'g'risida tuzilgan shartnoma asosida o'z fuqarolik mas'uliyatini sug'urta qilish polisiga ega bo'lgan taqdirda auditorlik faoliyatini amalga oshiradi.

Auditorlik tashkilotlari bitta xo'jalik yurituvchi subyektning auditorlik tekshiruvini uch yildan ortiq ketma-ket o'tkazish huquqiga ega emas.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun shtatdagi auditorlar yoki auditorlik tashkiloti bilan fuqarolik-huquqiy xarakterdagi shartnoma tuzgan auditorlarni jalb etadi.

¹⁶ Auditorlik tashkilotlari to'g'risida Nizom (O'zR Prezidentining 04.04.2007y PQ-615-son Qaroriga ilova)

Auditor sifatsiz auditorlik tekshiruvi o'tkazishi natijasida keltirgan zarari, tijorat sirlarini oshkor etganligi va auditorlik tashkilotiga zarar keltirgan boshqa xatti-harakatlari uchun auditorlik tashkiloti oldida qonun hujjatlariga muvofiq ravishda javobgar bo'ladi.

Qoidabuzarlikka yo'l qo'yilgani uchun malaka sertifikatini bekor qilingan yoki amal qilishi to'xtatilgan auditorlar bekor qilingan yoki to'xtatilgan vaqtdan boshlab uch yil davomida auditorning malaka sertifikatini takror olish uchun malaka imtihonlari topshirishga qo'yilmaydi.

Qoidabuzarlikka yo'l qo'yilgani uchun auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to'xtatish hollarida mazkur auditorlik tashkiloti rahbarining malaka sertifikatining amal qilishi ham litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qaror qabul qilingan sanadan boshlab to'xtatiladi. Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to'xtatishga olib kelgan qoidabuzarliklarga yo'l qo'ygan o'sha auditorning malaka sertifikatining amal qilishi ham to'xtatiladi.

Auditorning malaka sertifikatini amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladigan auditorlik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlari talablarini qo'pol ravishda bir marotaba buzishga quyidagilar kiradi:

- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda mustaqillikni ta'minlamaslik;

- ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg'on auditorlik xulosasi tuzish;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan maxfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazishda aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisob-kitobi yuritish, moliya hisobotini tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzganligi faktlarining auditor tomonidan yashirilishi;

- auditorning malaka sertifikatini o'z nomidan auditorlik faoliyatida qatnashish uchun ushbu hujjatdan foydalanish maqsadida, boshqa shaxsga berilishi fakti aniqlanganda;

- auditorlik tashkilotining shtatida turgan auditorning mazkur tashkilotning tegishli ruxsati (buyrug'i)siz nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar topshirig'i bo'yicha turli tekshiruvlarni o'tkazish uchun mutaxassis sifatida qatnashishi.

Auditorning har yilgi malaka oshirish talablarini muntazam ravishda buzishi auditorlik malaka sertifikatining amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladi.

Auditorlik tashkilotlari, auditorlik tekshiruvini buyurtmachisi, xo'jalik yurituvchi subyektlar va moliyaviy hisobot boshqa foydalanuvchilar, shu jumladan tijorat banklari, moliya tuzilmalari hamda investorlar oldida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axboroti haqida noto'g'ri auditorlik xulosalarini tuzishi oqibatida ularga keltirilgan zarar uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan javobgarlikka tortiladi.

Sifatsiz yoki batafsil bo'lmagan auditorlik tekshiruvi natijasida xo'jalik yurituvchi subyekt va (yoki) auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga keltirilgan zarar, shu jumladan, boy berilgan foyda qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qoplanadi.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda buxgalteriya hisobi va hisobotlarini olib boradi.

Auditorlik tashkilotlari litsenziya talablari va shartlariga rioya qilishini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi har uch yilda kamida bir marotaba tekshirib turadi.

Auditorlik tashkilotlarini qayta tashkil etish va tugatish qonun hujjatlarida belgilangan tartibda amalga oshiriladi.

1.5. Audit va taftish, ularning o'hashash va farqli tomonlari

Bozor munosabatlarining rivojlanishi va mulk shaklining o'zgarishi taftish o'tkazish borasida juda katta o'zgarishlar bo'lishiga olib keldi.

Audit va taftish tushunchalari keng ma'noda xo'jalik yurituvchi subyektlar moliya-xo'jalik faoliyati ustidan o'rnatiladigan iqtisodiy nazoratni tashkil etish usullari hisoblanadi.

Moliyaviy hisobotlarni tuzishni taftish qilishda ma'lum izohlar berilgan holda auditorlik faoliyati standartlari va normalari qo'llanilishi mumkin. Audit va taftishning bunday o'xshash jihatlari ko'p, ammo prinsipial farqlari ham mavjud. Shuning uchun ham iqtisodiy nazorat shakllari va usullarining rivojlanishi istiqbollarni tadqiq qilishda audit va taftish o'rtasidagi farqlarni ochib berish muhim ahamiyatga ega. Bunday farqlarni quyidagi belgilari bo'yicha turkumlash mumkin (1.2-jadval).

Audit va taftish o'rtasidagi yuqoridagi farqlar umumiy tarzda ayrim adabiyotlarda keltirilgan. Hozirgi kunda bularni umum qabul qilingan qarashlar deb hisoblash mumkin.

Yuqorida ta'kidlaganimizdek, respublikamizda iqtisodiyotning erkinlashtirilishi va mulk shaklining o'zgarishi natijasida taftishning o'rnini audit egallashi tezlashdi.

1.2-jadval

I. Audit va taftish o'rtasidagi farqlar

№	Farq qiladigan belgilar	Audit	Taftish
1	Maqsadlari	Moliyaviy hisobot ishonchligi yuzasidan fikr bildirish, xizmatlar ko'rsatish, mijozga yordam berish va hamkorlik qilish.	Bartaraf etish maqsadida kamchiliklarni aniqlash va aybdor shaxslarni jazolash.
2.	Tavsifi	Ishbilarmonlik faoliyati.	Ijroi faoliyat, farmoyishlarni bajarish
3.	O'zaro huquqiy munosabat asoslari	Fuqarolik huquqi, xo'jalik shartnomalarga asosan amalga oshirish.	Ma'muriy huquq, majburiylik, yuqori tashkilot yoki davlat idoralari farmoyishlariga muvofiq amalga oshirish
4.	Boshqaruv aloqalari	Gorizontal (-) aloqalar, mijoz bilan munosabatlarda teng huquqlilik, uning oldida hisobot berish.	Vertikal (I) aloqalar, yuqori bo'g'in tomonidan tayinlanish, ijrosi to'g'risida unga hisobot berish.
5.	Xizmatlarga to'lov tamoyillari	To'lovni mijoz-korxonaga yoki auditorlik tekshiruvini buyurtmachisi shartnoma asosida amalga oshiradi.	To'lovni yuqori bo'g'in yoki davlat idorasi amalga oshiradi.
6.	Amaliy masalalar	Mijozning moliyaviy holatini yaxshilash, passiv (investor, kreditor) larni jalb qilish, mijozga maslahatlar bilan yordam berish.	aktivlarni saqlash. suiste'molchiliklarni bartaraf etish va oldini olish.
7.	Natijalar	Auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi tuzish bilan yakunlanadi. Moliyaviy hisobotning ishonchligini tasdiqlovchi auditorlik xulosasining yakuniy qismi chop etilishi mumkin.	Dalolatnoma - bu barcha aniqlangan, hatto ahamiyatsiz bo'lgan kamchiliklar qayd etilgan ichki hujjat. Dalolatnoma yuqori tashkilotga yoki boshqa idoralarga taqdim etilishi mumkin.

Ammo, taftish butunlay yo'qolib ketmaydi va iqtisodiyotni davlat tomonidan tartibga solishning mustahkamlanishiga qarab saqlanib qoladi.

Barcha rivojlangan mamlakatlarda tadbirkorlik faoliyati ustidan byudjet-moliya davlat nazorati ko'pdan tarkib topgan va muvaffaqiyatli ish olib bormoqda, nazorat-taftish organlarining keng tarmog'i mavjud davlat tuzilishi va boshqaruv shakllari, milliy an'analar xususiyatiga bog'liq holda nazorat turlicha quriladi. Shunga qaramay, xorijiy mamlakatlarda nazorat-taftish shoxobchalari ko'p yillik xalqaro tajribada ishlab chiqilgan umumiy tamoyillarga asoslanib tashkil etilgan va faoliyat ko'rsatadi. CHunonchi, har qanday yirik (iqtisodiy, ijtimoiy, harbiy, siyosiy, kosmik) dastur beistisno tarzda nazoratning kichik tizimiga ega bo'lib, belgilangan mablag'lar umumiy xajmining 1-2 foizi unga ajratiladi.

Odatda, barcha mamlakatlarda davlat mablag'larining sarflanishi ustidan maxsus parlament yoki davlat nazorati muassasalari (organlari) mavjud. AQShda kongressning bosh nazoratchi rahbarligidagi Bosh nazorat-moliya boshqarmasi, Buyuk Britaniyada - bosh taftishchi rahbarligidagi Milliy taftish kengashi, Kanadada - bosh nazoratchi, Yaponiyada - nazorat taftish boshqarmasi, Hindistonda - davlat hisoboti va byudjet mablag'larning parlament qo'mitalari, Finlyandiyada, - 5 nafar davlat taftishchisi, Xitoyda - davlat kengashi qoshidagi nazorat vazirligi, Avstriya, GFR, Fransiya, Vengriyada - bundestag yoki parlament huzuridagi hisob palatalari shular jumlasidandir.

Parlament nazorati muassasalari bilan bir qatorda, ko'pgina mamlakatlarda hukumatning nazorat-taftish tizimlari ham ish olib boradi. AQShda - prezident huzuridagi ma'muriy-byudjet boshqaruvi federal idoralarda inspektorlik xizmatlari tizimi, davlat muassasalarida moliyaviy suiiste'molliklarga qarshi kurash bo'yicha prezident kengashi, shu jumladan xalollik va samaradorlik kengashi deb ataluvchi muassasa; Hindistonda taftishlar va hisob-kitob departamenti; Buyuk Britaniyada - hukumat huzuridagi jamoat hisob-kitob qo'mitasi; Finlyandiyada - moliyaviy vazirlik tarkibiga kiruvchi davlat xo'jaligining taftish boshqarmasi va sh.k.

O'zbekiston Respublikasida 1994- yil fevralidan buyon Prezidentning ijroiya mahkamasida Nazorat inspekstiyasi tashkil etilgan.

Nazorat organlarning ikki - parlament va hukumat organlari tizimi ko'pchilik mamlakatlarda amal qiluvchi hokimiyatni qonun chiqaruvchi ijroiya va sudlov organlari o'rtasidagi taksimlanishi doktorinasi uchun

mas'ul, Parlament, kongress yoki boshqa oliy qonun chiqaruvchi organ huzuridagi nazorat tizimini davlat nazorati deb nomlash qabul qilingan.

O'zbekiston Respublikasida davlat hokimiyati tuzilishi umumiy qabul qilingan xalqaro tizimga muvofiq keladi, biroq qonun chiqaruvchi organ huzurida davlat nazoratini ta'minlovchi organ hozircha tuzilgani yo'q.

Rivojlangan mamlakatlarda parlament va hukumat nazorat-taftish tizimlari ayni bir paytda va yonma-yon o'zaro uzviy bog'langan holda ish olib boradi, lekin parlament nazorat tizimi hukumat tizimidan so'zsis ustunlik qiladi. Davlat (parlament) nazoratchilari nisbatan keng vakolatlarga ega, ular har qanday fuqarolik va harbiy vazirliklar ishlarini ko'rib chiqa oladilar. Deyarli barcha mamlakatlarda ular maxfiy jang'armalar ustidan nazoratni amalga oshiradilar.

Rivojlangan mamlakatlarda davlat nazoratining asosiy vazifasi - davlat mablag'larining sarflanishi va davlat mulkidan foydalanish ustidan nazorat qilishdan iborat, shuning uchun bunday organlar vazirlik, idoralar va boshqa boshqaruv organlari tomonidan ularning taminoti va davlat dasturlarini ro'yobga chiqarish uchun ajratilgan mablag'larning sarflanishini nazorat qiladilar, xususiyl firmalarning hukumat buyurtmalarini bajarish borasidagi ishlab chiqarish moliya faoliyatini tekshiradilar.

AQSh Bosh byudjet-nazorat boshqarmasi, masalan, kongressga uning qonun chiqarish va nazorat faoliyatida yordam ko'rsatadi, fan va texnika, energetika, kosmosni o'zlashtirish, milliy mudofaa, atrof muhitni muhofaza qilish, qishloq xo'jaligi, uy-joy qurilishi va ijtimoiy rivojlantirish, tabiiy boyliklardan foydalanish, transport sohalarida nazoratni amalga oshiradi va hukumat dasturlarini baholaydi, davlat boshqaruv organlarining operativ faoliyatiga baho beradi va davlat mahkamasini takomillashtirish bo'yicha takliflar kiritadi.

GFR Federal hisob-kitob palatasi barcha federal korxonalar; federastiyaning sug'urta muassasalari, davlat 50 foizli hissa bilan ishtirok etgan xususiyl korxonalar, davlat mablag'larini tasarruf etuvchi barcha tashkilot va idoralarni nazorat qiladi. Finlyandiyada ham shunday tartib o'rnatilgan. Avstriya hisob-kitob palatasi nafaqat respublika davlat xo'jaligini, balki federal organlar tomonidan boshqariladigan xayriya va boshqa fondlar hamda muassasalar bilan bog'liq moliyaviyl faoliyatni ham tekshirib borishga vakil qilingan.

Vengriya davlat hisob-kitob palatasi soliq boshqarmasi, davlat bojxonasi, gerb to'lovlari boshqarmasi va hatto partiyalarning xo'jalik faoliyatini ham nazorat qiladi.

Davlat nazoratining asosiy turi – moliyaviy nazorat bo'lib, har qanday korxonada, muassasa, tashkilotning butun amaliy faoliyati moliyaviy operatsiyalarda ifodalanadi. Muntazam ishlab chiqaruvchi nazorat mexanizmini mana shu «moliyaviy darvoza» oldiga qo'yish to'g'ri bo'lar edi. Bu boshqaruv fani nazariyasining psixologik nuqtai nazaridan ham to'g'ri: «Nazoratchi, operativ boshqarishning bevosita kundalik jarayonlaridan chetda tur, aks holda sen nazorat so'zini aytish huquqini yo'qotasan. Yoningdagi ko'pdan ko'p beozor nazoratchilardan olisdagi bitta qo'rqinchili nazoratchi afzal».

Moliya-byudjet masalalaridan tashqari, ayrim mamlakatlarda davlat mahkamasining butun ishini ham tekshiradilar. Masalan, Yaponiyada, bosh vazir kanselyariyasi huzuridagi ma'muriy nazorat boshqarmasi shunday vazifani bajaradi uning vazifalari sirasiga davlat boshqaruv tizimi va tarkibini taomillashtirish bo'yicha takliflar tayyorlash, davlat amaldorlarining xizmat intizomini mustahkamlash, poraxo'rlikka, to'rachilikka qarshi kurash, aholining turli tabaqalarini xayajonlantirgan, bartaraf etish uchun bir necha idoralarning hamkorligi talab qilinadigan muammolarni hal qilish kabi masalalar kiradi.

Malakali auditorning asosiy sifatlaridan biri - jamiyat oldida o'z mas'uliyatini his etishdir. Shuning uchun auditorlar barcha auditorlik xizmatlarini ko'rsatishda mijoz bilan o'zaro munosabatlarni belgilovchi quyidagi axloq qoidalari va mutaxassislik me'yorlarini ishlab chiqilishini va ularga rioya qilinishini zarur deb hisoblaydilar: auditorning mustaqilliligi, halolliligi va haqqoniyiligi.

Mustaqillilik - auditorning tekshirilayotgan korxonada birorta ham moliyaviy yoki boshqa mulkiy manfaatdor bo'lmasligi; agar auditor korxonada mulkdorlaridan biri hisoblansa yoki yuqori bo'g'in rahbariyati bilan qarindoshlik aloqasida bo'lsa, u bunday korxonani tekshirish huquqiga ega emas.

Holislik - ushbu ishga taalluqli bo'lgan faqat shubhasiz dalillarni nazarda tutib fikr yuritish qobiliyati, bu o'z navbatida, intellektual halollikni kelib chiqaradi.

Konfidensiallik - tekshiruv yoki boshqa bir auditorlik xizmatlarini ko'rsatish vaqtida auditor tomonidan olingan ma'lumot konfidensial hisoblanadi va uchinchi shaxslar foydalanishi yoki ularga taqdim etilishi

faqatgina mijoz ruxsati (yozma ravishda berilgan) yoki sud qaroriga muvofiq, amalga oshirilishi mumkin. Shak-shubhasiz, agar mijoz to'g'risidagi ma'lumot ovoza qilinganda yoki tarqatilganda unga moddiy yoki boshqa zarar keltirmasa ham, konfidensiallik tamoyiliga rioya qilinishi shart.

Auditorning kasbiy yuqori malakaga egaligi, xabardorligi va insofiligi, Auditor kerakli bo'lgan kasbiy malakaga ega bo'lishi, uni yuqori darajada ushlab turishi, o'z faoliyatida me'yoriy hujjatlar talablariga rioya qilishi zarur. Ishga boshqa auditorlarni yoki yordamchi xodimlarni jalb qilganda, auditor ularning kasbiy xabardorligiga ishonch hosil qilishi va ular bajarayotgan ishlarni nazorat qilib borishi lozim. Agar auditor ma'lum bir sohada yetarli darajada kasbiy malakaga ega bo'lmasa yoki o'z tavsiyalari to'g'riligiga to'liq ishonchi bo'lmasa, u birorta ham xizmat ko'rsatmasligi kerak.

Mijoz bilan ish olib borganda, auditor o'zining harcha bilimlari va tajribasidan foydalanishi va buxgatteriya hisobi, soliqqa tortish va shunga taalluqli boshqa jabhalardagi yangiliklar va o'zgarishlardan xabardor bo'lishi lozim.

Auditor amalga oshirilgan auditorlik tekshiruvi sifati uchun ma'lum bir mas'uliyatga ega. Moliyaviy hisobotlar yuzasidan mas'uliyatdan auditorlik xulosasi yuzasidan mas'uliyatni ajratish lozim. Auditor faqat tekshirilayotgan korxonaning moliyaviy hisobotlari to'g'risidagi xulosa uchun mas'ul. Moliyaviy hisobot mazmuni to'g'risida mas'uliyat tekshirilayotgan korxonada rahbari zimmasida bo'ladi.

Auditorga nisbatan uning axloqiy darajasini belgilovchi muayyan malakaviy talablar qo'yiladi.

Auditor o'zining kasbiy majburiyatlarini bajarayotganda quyidagi qoidalar va axloq talablariga amal qilishi lozim:

- odob-axloqning umumiy me'yorlariga;
- auditorlik standartlarining talablariga;
- qonunchilik bilan amalga kiritilgan talablarga;
- firmaning ichki auditorlik standartlari talablariga.

Auditor o'z hamkasblari bilan xayrixohlik ruhida aloqalar o'rnatishga intilishi lozim.

Auditorlik tashkiloti mijoz bilan o'zaro aloqa o'rnatganda, uning huquqlari, majburiyatlari va javobgarligi yuzaga keladi.

Auditorlik tashkiloti quyidagi huquqlarga egadir:

• auditorlik tekshiruvi o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilishi uchun xo'jalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlari hamda buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot hujjatlari bilan oldindan tanishib chiqish;

• auditorlik tekshiruvi o'tkazish shakllari va usullarini mustaqil belgilash¹⁷;

• auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotganda xo'jalik yurituvchi subyekt amalga oshirayotgan moliya-xo'jalik faoliyati bilan bog'liq hujjatlarni to'liq hajmda olish, shuningdek ushbu hujjatlarda hisobga olingan har qanday mol-mulkning amalda mavjudligini hamda har qanday majburiyatlarning amaldagi xolatini tekshirish;

• auditorlik tekshiruvini o'tkazish davomida yuzaga kelgan masalalar bo'yicha xo'jalik yurituvchi subyektning moddiy javobgar shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar olish hamda auditorlik tekshiruvi uchun zarur bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlarni olish;

• uchinchi shaxslar tomonidan yozma tasdiqlangan axborotni xo'jalik yurituvchi subyektdan olish;

• ishonchli auditorlik xulosasini tuzish uchun zarur bo'lgan barcha axborot xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan taqdim etilmagan taqdirda auditorlik tekshiruvi o'tkazishdan bosh tortish;

• auditorlik tekshiruvini o'tkazishda ishtirok etishga auditorlar va boshqa mutaxassislarni belgilangan tartibda jalb etish.

Auditorlik tashkiloti qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining majburiyatlari. Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyati bilangina shug'ullanishi mumkin hamda u:

• auditorlik faoliyatini amalga oshiriyotganida ushbu Qonun hamda boshqa qonun hujjatlarining talablariga rioya etishi;

• auditorlik tekshiruvi o'tkazilishga doir shartnoma tuzishdan oldin buyurtmachining talabiga binoan auditorlik faoliyatini o'tkazish huquqini beruvchi tegishli litsenziyani, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini taqdim etishi;

• xo'jalik yurituvchi subyektning so'roviga binoan auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha qonun hujjatlarining talablari to'g'risidagi, auditorning e'tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining normalari to'g'risidagi axborotni taqdim etishi;

¹⁷O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son Qonuni tahriridagi xat boshi.

- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya etishi;

- auditorlik hisobotida moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining qonuniyligi buzilishi faktlarning hamda ularni bartaraf etish yuzasidan takliflarni aks ettirishi;

- xo'jalik yurituvchi subyektga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari zarar yetkazganligini aniq tasdiqlab turgan faktlarni aniqlagan taqdirda bu haqida xo'jalik yurituvchi subyektning raxbariyatiga (mulkdoriga) ma'lum qilishi hamda auditorlik hisobotiga tegishli qaydni kiritishi shart.

Zarur hollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini ma'lum qilish uchun qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qatnashchilarning (aksiyadorlarning) umumiy yig'ilishi chaqirilishini talab qilishi shart.

Auditorlik tashkiloti zimmasida qonun hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlar ham bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining javobgarligi, Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvini buyurtmachilari, xo'jalik yurituvchi subyekt va moliyaviy hisobotdan boshqa foydalanuvchilar oldida moliyaviy hisobot hamda xo'jalik yurituvchi subyektning boshqa moliyaviy axboroti to'g'risida noto'g'ri yakundan iborat bo'lgan auditorlik xulosasini tuzish oqibatida ularga yetkazilgan zarar uchun javobgar bo'ladi.

Auditorlik tekshiruvini sifatsiz o'tkazganlik yoki lozim darajada o'tkazmaganlik oqibatida xo'jalik yurituvchi subyektga va (yoki) auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga yetkazilgan zarar, shu jumladan boy berilgan foyda, qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qoplanishi shart.

O'z navbatida mijoz (xo'jalik yurituvchi subyekt)ning auditorlik tekshiruvini o'tkazilayotgandagi huquq va majburiyatlari ham mavjud.

Auditorlik tekshiruvidan o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt quyidagi huquqlarga egadir:

- auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish;

- buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobotni tuzish tartibi to'g'risida hamda aniqlangan kamchiliklar va qoidabuzarliklarni to'g'rilash haqida auditorlardan maslahat va tavsiyalar olish.

Auditorlik tekshiruvidan o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt:

- auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada belgilangan muddatlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorga kerakli sharoitlarni yaratib berishi, unga zarur hujjatlarni taqdim etishi;

- auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobot tuzish qoidalari hamda soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblab chiqish tartibi buzilishlarini bartaraf etishi shart.

Xo'jalik yurituvchi subyekt ushbu qonunga muvofiq amalga oshirilayotgan auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish yoki unga halaqit berish maqsadlarida u yoki bu harakatlarni (xarakatsizlikni) sodir etishga haqli emas.

Xo'jalik yurituvchi subyekt qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ega bo'lishi va uning zimmasida o'zga majburiyatlar bo'lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi. Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvi o'tkazilishini qo'zg'atuvchi xo'jalik yurituvchi subyekt, uning mulkdori, shuningdek ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlardir.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi quyidagi huquqlarga ega:

- auditorlik tashkilotini mustaqil tanlash;
- tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotganda auditorlik tekshiruvining yo'nalishi va hajmini belgilash;
- auditorning e'tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining normalari to'g'risidagi zarur axborotni auditorlik tashkilotidan olish;
- auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvini o'tkazishga doir shartnomaga muvofiq auditorlik xizmatlarining haqini o'z vaqtida to'lashi shart.

Nazorat uchun savollar:

1. «Audit» fanining predmetining mohiyati nimalarda aks etadi?
2. «Audit» fanining obyektini qanday izohlaysiz?
3. «Audit» fanining qanday metodlari mavjud?
4. «Audit» fanida qanday usullar qo'llaniladi?
5. «Audit» faning «Moliyaviy hisob» fani bilan qanday o'zaro bog'liqligi mavjud?

6. «Audit» faning «Boshqaruv hisobi» fani bilan qanday o‘zaro bog‘liqligi mavjud?

7. «Audit» faning «Huquqshunoslik» fanlari bilan qanday o‘zaro bog‘liqligi mavjud?

8. Qaysi davlatda birinchi bo‘lib audit paydo bo‘lgan?

9. Audit yaxshi rivojlangan davlatlarning nomini ayting?

10. Auditning mohiyati nimalardan iborat?

11. Siz qanday nazorat turlarini bilasiz? Ularning qisqa tavsifini bering?

12. Auditorlik faoliyatining asosiy maqsad va vazifalari nimalardan iborat?

13. Auditor va mijoz o‘rtasidagi o‘zaro aloqalar nimalardan iborat?

2-bob. O'ZBEKISTON RESPUBLIKASIDA AUDITORLIK FAOLIYATINING HUQUQIY ASOSLARI

2.1. O'zbekistonda auditorlik faoliyatini tartibga solish tizimi, uning elementlari

O'zbekistonda audit 1991-yildan tashkil topa boshladi. Ushbu davrdan boshlab auditorlik faoliyatini huquqiy tartibga soluvchi bir qator me'yoriy hujjatlar ishlab chiqildi.

Asosiy me'yoriy hujjatlar quyidagilardan iborat:

1. «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni. 1992-yil 9-dekabr, (yangi tahrir) 2000-yil 26-may. Mazkur qonunga O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son qonuniga muvofiq, hamda O'zR. qonunchilik palatasi tomonidan 2007- yil 29-iyunda qabul qilingan va Senat tomonidan 2007-yil 24-avgustda ma'qullangan «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonuniga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida O'zR 17.09.2007y. O'RQ-110-son qonuniga muvofiq o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilgan.

2. Yangi tahrirdagi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonunini kuchga kiritish to'g'risidagi O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlis Qarori. 2000-yil 26- may.

3. « Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-sonli Qarori. Mazkur qarorga quyidagilarga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan: O'zR VM 29.11.2005 y. 266-son qarori, O'zR VM 22.05.2006 y. 92-son qarori, O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori, O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori, O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori.

4. Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentyabrdagi 365-son qaroriga 2-ilova. «Majburiy auditorlik tekshiruvni o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida» Nizom. Mazkur Nizomga O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qaroriga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan.

5. Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabr 365-son qaroriga 3-ilova. «Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida»gi Nizom. Mazkur Nizomga quyidagilarga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan: O'zR VM 22.05.2006 y. 92-son qarori, O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori.

6. «Auditor malaka sertifikatini berish to'g'risida»gi Nizom. O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2000-yil 13-oktyabrda 977-son bilan ro'yxatga olingan (Ushbu Nizomga O'z.R moliya vazirligining 2004-yil 19-apreldagi 977-1 son, 2005-yil 18-oktabrdagi 977-2 sonva 2007- yil 18- iyul 977-3-son buyruqlari bilan o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilgan hamda Adliya vazirligi tomonidan ro'yxatga olingan).

7. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi 2006-yil 27- sentabrdagi PQ-475-sonli qarori.

8. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida» 2007- yil 4-apreldagi PQ-615 sonli qarori.

9. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-son qaroriga ILOVA «Auditorlik tashkilotlari to'g'risida» Nizom. Mazkur Nizomga O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qaroriga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan.

10. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Auditorlik tashkilotlarining moliyaviy barqarorligini oshirish yuzasidan qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida» 2008-yil 2- iyuldagi PQ-907 sonli qarori.

11. Ustav kapitalida davlat aksiyalari paketi (ulushlari) 50 foizdan ortiq bo'lgan korxonalarda tashqi auditni o'tkazadigan auditorlik tashkilotlari ro'yxatiga auditorlik tashkilotlarini kiritish tartibi to'g'risidagi Nizomni tasdiqlash haqida (O'zR AV 28.03.2007 y. 1668-son bilan ro'yxatga olingan O'zR DMBDQ 12.02.2007 y. 01G'12-18/03-son va O'zR MV 20-son qarori).

12. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standartlari.

13. O'zbekiston auditorlarining kasbga oid axloq Kodeksi. O'zbekiston auditorlar Palatasining 2005-yil 25- iyun 3-son, O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining 2005-yil 4-son Qarorlari bilan tasdiqlangan.

Auditorlik tekshiruvi natijalari ko'pchilik iqtisodiy qarorlarni qabul qilish uchun asos bo'lganligi sababli barcha davlatlarda audit yetarli darajada qat'iy tartibga solinadi. Ularning ayrimlarida (masalan, Fransiyada) auditning me'yorlari, me'yoriy hujjatlarini belgilab, auditorlar va auditorlik tashkilotlarini ro'yxatga olish va ular faoliyati ustidan

nazoratni amalga oshirish yo'li bilan davlat ushbu jarayonga aralashadi. Boshqa davlatlarda (AQSh, Angliya) ushbu jarayon kasbiy ijtimoiy auditorlik tashkilotlar tomonidan tartibga solinadi.

Auditorlik faoliyatini faol rivojlantirish uchun amaliy iqtisodiy rahbarlar va soliq imtiyozlari hamda preferensiyalar yaratildi, litsenziyalar berish tizimi sezilarli darajada soddalashtirildi va liberallashtirildi.

Audit holatini o'rganish natijalari bo'yicha va shuningdek, auditorlik tashkilotlarining litsenziya talablari va shartlarini bajarish uchun javobgarligini kuchaytirish, auditorlik xizmatlari sifatini oshirish, auditorlik xizmatlari bozorida insofsiz (noqonuniy) raqobatni tag-tomiri bilan yo'qotish maqsadlarida 2007-yil 4-aprelda O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-615-sonli "Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish va ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risidagi qarori qabul qilindi. Ushbu qaror qabul qilinishi munosabati bilan:

a) 2008-yil 1-yanvardan boshlab auditorlik tekshiruvlari turlariga qarab auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyalarning tabaqalashtirish tizimi kiritildi;

b) auditorlik tashkilotlari va auditorlarning javobgarligini va ular tomonidan ko'rsatilayotgan xizmatlar sifatini oshirishga yo'naltirilgan qo'shimcha litsenziya talablari va shartlari o'rnatildi;

v) auditor tomonidan auditorlik faoliyatini faqat bir auditorlik tashkilotida amalga oshirilishi va faqatgina bir auditorlik tashkilotida ta'sischi bo'lish mumkinligi talabi kiritildi;

g) auditorlik tashkilotlari tomonidan bitta xo'jalik yurituvchi subyektning auditorlik tekshiruvini uch yildan ortiq ketma-ket o'tkazishni taqiqlash to'g'risidagi talab kiritildi;

d) auditorlik tashkilotlarida auditorlar ish sifatining ichki standartlarining majburiy mavjudligi talabi kiritildi;

e) auditorlarning professional jamoat birlashmalari tomonidan auditorlik tashkilotlarni majburiy reyting baholash tizimi joriy etilmoqda;

j) auditorlik tashkilotining litsenziyasi va auditorning malaka sertifikatini amal qilishini tugatish uchun asoslar qayta ko'rib chiqildi;

z) auditorlik tashkiloti rahbari uch yilda bir marotaba attestatsiyadan majburiy o'tishi to'g'risidagi talab kiritildi;

i) tashkilotlar tomonidan auditorlik faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni har yarim yilda bir marta belgilangan shaklda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga majburiy taqdim etish talabi kiritildi;

k) auditorlik tashkilotlari tomonidan litsenziya talablari va shartlariga rioya qilinishi Moliya vazirligi tomonidan har uch yilda kamida bir marotaba majburiy tekshirib turilishi to'g'risida talab kiritildi va boshqalar.

Yuqorida ta'kidlab o'tilgan qarorda ko'zda tutilgan choralarni amalga oshirish va qo'yilgan vazifalarni bajarish maqsadida Moliya vazirligi tomonidan quyidagi ishlar bajarildi:

1. «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasining qonuniga o'zgartirishlar va qo'shimchalar kiritilib, Oliy Majlis tomonidan 2007- yil 17-sentyabrda qabul qilindi.

2. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2007-yil 17-maydagi 99-sonli "O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risidagi qaroriga o'zgartirishlar kiritish to'g'risidagi qarori qabul qilindi.

3. Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risidagi Nizomga o'zgartirishlar va qo'shimchalar tasdiqlanib, Adliya vazirligi tomonidan 2007-yil 18-iyulda 977-3- son bilan ro'yxatga olindi.

4. O'zbekiston Respublikasining Ma'muriy javobgarlik to'g'risidagi kodeksiga auditorlar va auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlari buyurtmachilari, xo'jalik yurituvchi subyektlar va boshqa moliyaviy hisobot foydalanuvchilari oldida ularga moliyaviy hisobot va xo'jalik yurituvchi subyektning boshqa moliyaviy ma'lumotlar to'g'risidagi noto'g'ri fikr-mulohazaga ega bo'lgan auditorlik xulosasi tuzgani natijasida yetkazilgan zarar uchun javobgarligini oshirish to'g'risida o'zgartirishlar va qo'shimchalar kiritilib, 2007-yil 14-dekabrda Oliy Majlis tomonidan qabul qilindi.

5. Auditorlik tashkilotlari rahbarlarini attestatsiyadan o'tkazish to'g'risida Nizom tasdiqlandi va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2007-yil 3-sentyabrda 1709-son bilan ro'yhatga olindi.

6. "Auditorlik tashkilotlari faoliyati to'g'risida ma'lumotlar" shakli va uni to'ldirish bo'yicha qoidalar tasdiqlandi va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2007-yil 29-noyabrda 1744-son bilan ro'yxatga olindi.

Quyidagilarni tasdiqlash to'g'risidagi 2007-yil 7-iyundagi 80-son buyrug'i yangi tahrirda qabul qilindi:

- auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish masalalari bo'yicha arizalarni ko'rib chiqish, qaror qabul qilish va rasmiylashtirish tartibi to'g'risidagi Nizom;

- litsenziya shartnomasi shakli;

- auditor malaka sertifikatini olish va amal qilish muddatini uzaytirish uchun malaka imtihonlarini o'tkazish bo'yicha komissiya to'g'risidagi Nizom.

2.2. O'zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonuni va uning ahamiyati

Mamlakatimizda shakllangan va rivojlanayotgan auditorlik faoliyatini huquqiy-me'yoriy tartibga solish tizimini uchta pog'onaga bo'lish mumkin. Ushbu tizimning birinchi (yuqori) pog'onasida O'zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonuni (yangi tahriri) turadi. Ushbu qonun 29 moddadan iborat.

1-modda. Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlari deb nomlanib, ushbu modda auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlari ushbu qonun va boshqa qonun hujjatlaridan iborat ekanligi haqida bayon qiladi.

Banklarni auditorlik tekshiruvdan o'tkazishning o'ziga xos jihatlari O'zbekiston Respublikasining Markaziy banki tomonidan belgilanadi.

Agar O'zbekiston Respublikasining xalqaro shartnomasida O'zbekiston Respublikasining auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlarida nazarda tutilganidan boshqacha qoidalar belgilangan bo'lsa, xalqaro shartnoma qoidalari qo'llaniladi.

Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonunning 2-moddasiga muvofiq, Auditorlik faoliyati deganda auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish va ushbu qonunning 17-moddasida nazarda tutilgan professional xizmatlar ko'rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati tushuniladi.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish taqiqlanadi.

2-1-moddada auditorlik faoliyatining asosiy prinsiplari bayon qilingan, ya'ni auditorlik faoliyati mustaqillik, xolislik, erkinlik, professional malakalilik va mahfiylik prinsiplari asosida amalga oshiriladi.

3-moddada auditorga ta'rif berilgan. Auditor-auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan jismoniy shaxsdir.

Auditor mehnat shartnomasi bo'yicha yoki fuqarolik-huquqiy shartnoma bo'yicha faqat bitta auditorlik tashkiloti bilan ishlashi mumkin.

Auditor auditorlik tekshiruvini sifatli o'tkazganligi, tijorat sirini oshkor etganligi hamda boshqa xatti-harakatlari oqibatida auditorlik tashkilotiga zarar yetkazganligi uchun qonun hujjatlariga muvofiq auditorlik tashkiloti oldida javobgar bo'ladi.

4-moddada auditorning yordamchisiga auditor malaka sertifikatiga ega bo'lmagan va auditorlik hisobotida, auditorlik xulosasida auditorning ekspert xulosasida hamda auditorlik tekshiruvini o'tkazish bilan bog'liq bo'lgan boshqa rasmiy hujjatda imzo chekish huquqiga ega bo'lmagan tarzda auditorning topshirig'iga binoan auditorlik tekshiruvida ishtirok etayotgan jismoniy shaxsdir deb ta'rif berilgan.

Auditor yordamchisining mehnat shartlari qonun hujjatlarida qayd etilgan tartibda tuzilgan mehnat shartnomasi bilan belgilanadi.

Auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan ma'lumotlarni oshkor etmaslik majburiyati auditorning yordamchisiga nisbatan tatbiq etiladi.

Auditorning yordamchisi sifatida ishlangan vaqt auditor malaka sertifikatini olish uchun zarur bo'ladigan ish stajiga qo'shiladi.

5-modda auditor tashkilotini tavsiflaydi. Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasiga ega bo'lgan yuridik shaxsdir.

Auditorlik tashkilotlari o'z faoliyatini amalga oshirishda mustaqildir.

Auditorlik tashkilotlari vazirliklar, davlat qo'mitalari, idoralari hamda boshqa davlat va xo'jalik boshqaruv organlari tomonidan tuzilishi mumkin emas.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlarining mansabdor shaxslari, shuningdek qonunhujjatlariga muvofiq tadbirkorlik faoliyati bilan shug'ullanishi taqiqlanadigan boshqa shaxslar auditorlik tashkilotlarining muassislari bo'la olmaydilar.

Auditorlik tashkilotlari ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyati ko'rinishidan tashqari, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan istalgan tashkiliy-huquqiy shaklda tuzilishi va o'z faoliyatini quyidagi majburiy shartlarga rioya etgan holda amalga oshirishi mumkin:

- auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida ellik bir foizi mazkur auditorlik tashkilotining shtatdagi bir yoki bir necha auditoriga tegishli bo'lishi kerak (auditorlik tashkiloti chet-el auditorlik tashkilotining filiali yoki shu'ba korxonasi tuzilgan hollar bundan mustasno). Auditor

(auditorlar) faqat bitta auditorlik tashkilotining muassisi (ishtirokchisi, aksiyadori) bo'lishi mumkin;

• auditorlik tashkilotining shtat birligi tegishli malakaga ega bo'lgan shtatdagi auditorlarning eng kam soniga doir qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiq bo'lishi kerak;

• auditorlik tashkilotining rahbari faqat auditor bo'lishi kerak;

• auditor tashkilotining qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitali mavjud bo'lishi kerak.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi kerak. Adliya vazirligi auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritadi. Auditorlik tashkilotlarini davlat ro'yxatidan o'tkazish va auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritish tartibi qonun hujjatlari bilan belgilanadi.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini o'zining fuqarolik javobgarligi xususidagi sug'urta polisi mavjud bo'lgan taqdirda auditorlik xizmati ko'rsatish to'g'risidagi tuzilgan shartnoma asosida amalga oshiradi.

Auditorlik tashkilotining huquqlari 6-moddada bayon qilingan.

Auditorlik tashkiloti quyidagi huquqlarga egadir:

• auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilish uchun xo'jalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlari hamda buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot hujjatlari bilan oldindan tanishib chiqish;

• auditorlik tekshiruvini o'tkazish shakllari va usullarini mustaqil belgilash;

• auditorlik tekshiruvini o'tkazilayotganda xo'jalik yurituvchi subyekt amalga oshirayotgan moliya-xo'jalik faoliyati bilan bog'liq hujjatlarni to'liq hajmda olish, shuningdek ushbu hujjatlarda hisobga olingan har qanday mol-mulkning amalda mavjudligini hamda har qanday majburiyatlarning amaldagi holatini tekshirish;

• auditorlik tekshiruvini o'tkazish davomida yuzaga kelgan masalalar bo'yicha xo'jalik yurituvchi subyektning moddiy javobgar shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar olish hamda auditorlik tekshiruvini uchun zarur bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlarni olish;

• uchinchi shaxslar tomonidan yozma tasdiqlangan axborotni xo'jalik yurituvchi subyektidan olish;

• ishonchli auditorlik xulosasini tuzish uchun zarur bo'lgan barcha axborot xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan taqdim etilmagan taqdirda auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish;

- auditorlik tekshiruvini o'tkazishda ishtirok etishga auditorlar va boshqa mutaxassislarni belgilangan tartibda jalb etish;

- auditorlik tekshiruvi bilan qamrab olingan davrda xo'jalik yurituvchi subyektga professional xizmatlar ko'rsatish, bundan buxgalleriya hisobini yo'lga qo'yish, tiklash, yuritish va moliyaviy hisobot tuzish mustasno;

- auditorlarning respublika jamoat birlashmasiga a'zo bo'lib kirish.

Auditorlik tashkiloti qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining majburiyatlari 7-moddada yoritilgan.

Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyati bilangina shug'ullanishi mumkin hamda u:

- auditorlik faoliyatini amalga oshirayotganida ushbu qonun hamda boshqa qonun hujjatlarining talablariga rioya etishi;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazilishga doir shartnoma tuzishdan oldin buyurtmachining talabiga binoan auditorlik faoliyatini o'tkazish huquqini beruvchi tegishli litsenziyani, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini taqdim etishi;

- xo'jalik yurituvchi subyektning so'roviga binoan auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha qonun hujjatlarining talablari to'g'risidagi, auditorning e'tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining normalari to'g'risidagi axborotni taqdim etishi;

- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya etishi;

- auditorlik hisobotida moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining qonuniyligi buzilishi faktlarining hamda ularni bartaraf etish yuzasidan takliflarni aks ettirishi;

- o'tkazilgan auditorlik tekshiruvlari natijalariga doir auditorlik xulosalari va auditorlik hisobotlarining nusxalari auditorlik tashkilotida mavjud bo'lishini hamda ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda saqlanishini ta'minlashi;

- auditorlarning bir yilda bir marta malaka oshirish kurslaridan o'tishlarini ta'minlashi;

- auditorlik tashkilotlarini majburiy reyting baholash uchun auditorlarning respublika jamoat birlashmasi so'roviga ko'ra axborot taqdim etishi;

• xo'jalik yurituvchi subyektga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari zarar yetkazganligini aniq tasdiqlab turgan faktlarni aniqlagan taqdirda bu haqda xo'jalik yurituvchi subyektning rahbariyatiga (mulkdoriga) ma'lum qilishi hamda auditorlik hisobotiga tegishli qaydni kiritishi shart.

Zarur hollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini ma'lum qilish uchun qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qatnashchilarning (aksiyadorlarning) umumiy yiqilishi chaqirilishini talab qilishi shart.

Auditorlik tashkiloti zimmasida qonun hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlar ham bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining javobgarligi 8-moddada belgilangan.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvi buyurtmachilari, xo'jalik yurituvchi subyekt va moliyaviy hisobotdan boshqa foydalanuvchilar oldida moliyaviy hisobot hamda xo'jalik yurituvchi subyektning boshqa moliyaviy axboroti to'g'risida noto'g'ri yakundan iborat bo'lgan auditorlik xulosasini tuzish oqibatida ularga yetkazilgan zarar uchun javobgar bo'ladi.

Auditorlik tekshiruvini sifatsiz o'tkazganlik yoki lozim darajada o'tkazmaganlik oqibatida xo'jalik yurituvchi subyektga va (yoki) auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga yetkazilgan zarar, shu jumladan boy berilgan foyda, qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qoplanishi shart.

9-moddada auditorlik tekshiruviga ta'rif berilgan. Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotini hamda u bilan bog'liq moliyaviy axborotni auditorlik tashkilotlari tomonidan tekshirishdir.

Auditorlik tekshiruvi majburiy va tashabbus tarzidagi shakllarda o'tkaziladi.

10-modda. Majburiy auditorlik tekshiruvi. quyidagilar har yili majburiy auditorlik tekshiruidan o'tishi kerak:

- aksiyadorlik jamiyatlari;
- banklar va boshqa kredit tashkilotlari;
- sug'urta tashkilotlari;
- investitsiya fondlari hamda yuridik va jismoniy shaxslarning mablag'larini jamlab turuvchi boshqa fondlar hamda ularning investitsiya aktivlarini ishonchli boshqaruvchilar;

- manbalari yuridik va jismoniy shaxslarning ixtiyoriy badallari bo'lmish hayriya fondlari va boshqa ijtimoiy fondlar;

- mablag'larining hosil bo'lish manbalari qonunhujjatlarida nazarda tutilgan, yuridik va jismoniy shaxslar tomonidan qilinadigan majburiy ajratmalar bo'lmish budjetdan tashqari fondlar;

- ustav fondida davlatga tegishli ulush bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyektlar.

Majburiy auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi xo'jalik yurituvchi subyekt bo'ladi. Auditorlik tashkilotini tanlash xo'jalik yurituvchi subyekt mulkdori, shuningdek qatnashchilari (aksiyadorlari)ning umumiy yig'ilishi bilan kelishib olinadi.

Qonun hujjatlariga muvofiq o'tkaziladigan majburiy auditorlik tekshiruvidan bosh tortish xo'jalik yurituvchi subyektning mansabdor shaxsiga nisbatan ma'muriy jazo qo'llanilishiga sabab bo'ladi. Xo'jalik yurituvchi subyektning mansabdor shaxsiga nisbatan ma'muriy jazo qo'llanilganidan keyin kalendar yil tugaguniga qadar majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish xo'jalik yurituvchi subyektdan eng kam oylik ish haqining ellik baravaridan yuz baravarigacha miqdorda jarima undirishga sabab bo'ladi. Xo'jalik yurituvchi subyektning oxirgi hisobot sanasidagi joriy aktivlari summasining jami yigirma foizidan ortiq miqdorda jarima undirish unga undiriladigan summani undirish to'g'risida qaror qabul qilingan kundan e'tiboran olti oy mobaynida oyma-oy bo'lib to'lash imkoni berilgan holda amalga oshiriladi. Jarimaning to'lanishi xo'jalik yurituvchi subyektning majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tishdan ozod qilmaydi.

11-modda. Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvini. Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvini xo'jalik yurituvchi subyektning yoki boshqa auditorlik tekshiruvini buyurtmachilarining qaroriga binoan, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan tartibda o'tkazilishi mumkin.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvining predmeti, muddatlari va boshqa shartlari auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi bilan auditorlik tashkiloti o'rtasida tuziladigan auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada belgilab qo'yiladi.

12-modda. Xo'jalik yurituvchi subyektning auditorlik tekshiruvini o'tkazilayotgandagi huquq va majburiyatlari. Auditorlik tekshiruvidan o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt quyidagi huquqlarga egadir:

- auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish;

• buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobotni tuzish tartibi to'g'risida hamda aniqlangan kamchiliklar va qoidabuzarliklarni to'g'rilash haqida auditorlardan maslahat va tavsiyalar olish.

Auditorlik tekshiruvidan o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt:

• auditorlik tekshiruvi o'tkazish to'g'risidagi shartnomada belgilangan muddatlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorga kerakli sharoitlarni yaratib berishi, unga zarur hujjatlarni taqdim etishi;

• auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobot tuzish qoidalari hamda soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblab chiqish tartibi buzilishlarini bartaraf etishi shart.

Xo'jalik yurituvchi subyekt ushbu qonunga muvofiq amalga oshirilayotgan auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish yoki unga halaqit berish maqsadlarida u yoki bu harakatlarni (harakatsizlikni) sodir etishga haqli emas.

Xo'jalik yurituvchi subyekt qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ega bo'lishi va uning zimmasida o'zga majburiyatlar bo'lishi mumkin.

13-modda. Auditor tekshiruvining buyurtmachisi. Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvi o'tkazilishini qo'zg'atuvchi xo'jalik yurituvchi subyekt, uning mulkdori, shuningdek ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlardir.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi quyidagi huquqlarga ega:

- auditorlik tashkilotini mustaqil tanlash;
- tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotganda auditorlik tekshiruvining yo'nalishi va hajmini belgilash;
- auditorning e'tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining normalari to'g'risidagi zarur axborotni auditorlik tashkilotidan olish;
- auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvini o'tkazishga doir shartnomaga muvofiq auditorlik xizmatlarining haqini o'z vaqtida to'lashi shart.

14-modda. Auditorlik faoliyatiga aralashishga yo'l qo'ymaslik. Auditorlik tashkiloti faoliyatiga aralashishga yo'l qo'yilmaydi.

Mustaqil auditorlik tekshiruvini amalga oshirishga to'sqinlik qilish maqsadida auditorlik tashkilotiga, shuningdek uning xodimlariga istalgan shaklda ta'sir ko'rsatish qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikka sabab bo'ladi.

15-modda. Nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish. Auditorlik tekshiruvi nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra auditorlik tashkiloti va ushbu organlar o'rtasida tuzilgan shartnoma asosida o'tkaziladi hamda unga mazkur shartnoma asosida haq to'lanadi.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha ishlarga haq to'lash auditorlik tekshiruvini belgilagan organ hisobidan amalga oshiriladi.

Aynan bir xil asoslarga ko'ra aynan bir auditorlik tashkiloti aynan bir xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyatini tekshirishga takror jalb etilishiga yo'l qo'yilmaydi.

16-modda. Auditorlik tekshiruvi o'tkazishdagi cheklovlar, quyidagilarga auditorlik tekshiruvi o'tkazish taqiqlanadi:

- tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning rahbarlari va (yoki) boshqa mansabdor shaxslari bilan yaqin qarindosh bo'lgan shaxsga;

- tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektida mulkiy yoki shaxsiy nomulkiy manfaatlari bo'lgan shaxsga;

- davlat hokimiyati va boshqaruvi organlarining, shuningdek xo'jalik boshqaruv organlarining mansabdor shaxslariga;

- tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt xodimiga;

- auditorlik tashkilotlariga va auditorlarga:

- a) o'zlari mulkdori, qatnashchisi, aksiyadori, kreditori, sug'urtalovchisi bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyektlarga nisbatan, shuningdek ushbu auditorlik tashkilotlari va auditorlar ularga nisbatan mulkdor, qatnashchi, aksiyador hisoblanadigan xo'jalik yurituvchi subyektlarga nisbatan;

- b) mulkdori, qatnashchisi, aksiyadori shuningdek buxgalteriya hisobini tashkil etish va yuritish hamda moliyaviy hisobotlar tuzish uchun javobgar bo'ladigan shaxs ayni bir paytning o'zida ushbu auditorlik tashkilotining mulkdori, qatnashchisi, aksiyadori bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyektga nisbatan;

- v) mazkur xo'jalik yurituvchi subyektga auditorlik tekshiruvi qamrab oladigan davrda ushbu qonun 17-moddasi birinchi qismining ikkinchi va

uchinchi xat boshilarida nazarda tutilgan professional xizmatlar ko'rsatganlar.

Auditorlik tashkiloti aynan bir xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyatini ketma-ket uch yildan ortiq auditorlik tekshiruvidan o'tkazishga haqli emas.

17-modda. Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari. Auditorlik tashkilotlari quyidagi professional xizmatlarini ko'rsatishlari mumkin:

- buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, qayta tiklash va yuritish;
- moliyaviy hisobotni tuzish;
- milliy moliyaviy hisobotni buxgalteriya hisobi xalqaro standartlariga o'tkazish;
- xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliya-xo'jalik faoliyatini tahlil qilish;
- buxgalteriya hisobi, soliq solish, rejalashtirish, menejment va moliya-xo'jalik faoliyatining boshqa masalalari yuzasidan konsalting xizmati;
- soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblar va deklaratsiyalarni tuzish.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatining milliy standartlarida nazarda tutilgan boshqa professional xizmatlarni ham ko'rsatishlari mumkin.

18-modda. Auditorlik hisoboti. Auditorlik hisoboti - auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvini o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariga, mulkdoriga, qatnashchilari (aksiyadorlari)ning umumiy yiqilishiga yo'llangan hujjat. Auditor hisobotida aniqlangan chetga chiqishlar va qoidabuzarliklarni bartaraf etish bo'yicha tavsiyalar, shuningdek xo'jalik yurituvchi subyektning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha tavsiyalar va takliflar mavjud bo'lishi kerak.

Agar auditorlik tekshiruvini xo'jalik yurituvchi subyekt qatnashchilari (aksiyadorlari) yoki nazorat qiluvchi va huquqni muhofaza qilish organlari topshirig'iga binoan auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkazilayotgan bo'lsa, auditorlik hisoboti auditorlik tekshiruvini topshirig'iga binoan o'tkazilayotgan shaxsga ham taqdim etiladi.

Auditorlik hisobotidagi axborot maxfiy hisoblanadi va oshkor qilinishi mumkin emas. Ushbu axborotdan foydalangan shaxslar axborotni oshkor qilganlik uchun qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikka tortiladilar.

Auditorlik hisobotining har bir beti auditorlik tekshiruvini o'tkazgan auditor (auditorlar) tomonidan imzolangan bo'lishi kerak.

Auditorlik hisobotining shakli va mazmuni auditorlik faoliyatining milliy standartlari bilan belgilanadi.

19-modda. Auditorlik xulosasi. Auditorlik xulosasi - moliyaviy hisobotning to'g'riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

Auditorlik xulosasi auditorlik hisoboti asosida tuziladi.

Auditorlik xulosasi auditor (auditorlar), auditorlik tashkilotining rahbari tomonidan imzolangan va auditorlik tashkiloti muhri bilan tasdiqlangan bo'lishi kerak.

Auditorlik xulosasining shakli va mazmuni auditorlik faoliyatining milliy standartlari bilan belgilanadi.

20-modda. Qasddan soxta tuzilgan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi. Auditorlik tekshiruvini o'tkazmay tuzilgan yoxud auditorlik tekshiruvini natijalari bo'yicha tuzilsada, lekin auditorlik tekshiruvini davomida auditor (auditorlar) tomonidan olingan va o'rganilgan xo'jalik yurituvchi subyekt hujjatlari mazmuniga muvofiq bo'lmagan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan soxta tuzilgan hisoblanadi.

Auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan soxta tuzilganligi auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaning amal qilishini belgilangan tartibda tugatishga, shuningdek aybdor shaxslar qonunda nazarda tutilgan javobgarlikka tortilishiga sabab bo'ladi.

21-modda. Auditorlik faoliyatini litsenziyalash. Auditorlik faoliyati (professional xizmatlar bundan mustasno) maxsus ruxsatnoma (litsenziya) asosida amalga oshiriladi.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya maxsus vakolatli davlat organi tomonidan beriladi. Bu organ:

- auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi normativ hujjatlarni, shu jumladan, auditorlik faoliyatining milliy standartlarini o'z vakolatlari doirasida ishlab chiqadi va tasdiqlaydi;

- litsenziya shartnomasida nazarda tutilgan litsenziya talablari va shartlariga auditorlik tashkiloti tomonidan rioya etilishini nazorat qiladi

hamda uch yilda kamida bir marta mazkur masalalar yuzasidan tekshiruv o'tkazadi;

- auditor malaka sertifikatini olish uchun da'vogarlariga malaka talablarini belgilaydi;

- auditorlarning respublika jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda auditor malaka sertifikati olish uchun o'quv dasturlarini va malaka imtihonlarini topshirish tartibini tasdiqlaydi;

- auditorlarning respublika jamoat birlashmasi ishtirokida auditor malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtihonini o'tkazadi;

- auditorlik tashkiloti rahbarini uch yilda bir marta attestatsiyadan o'tkazadi;

- qonun hujjatlarida belgilangan tartibda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ko'p bo'lmagan muddatga to'xtatib turadi, auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ko'p bo'lgan muddatga to'xtatib turish yoki uning amal qilishini tugatish hamda litsenziyani bekor qilish to'g'risida sudga murojaat qiladi, shuningdek litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish, tugatish va litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi ma'lumotlarni ommaviy axborot vositalarida e'lon qiladi;

- auditorlar malaka sertifikatini beradi, amal qilishini tugatadi va bekor qiladi;

- malaka sertifikatiga ega bo'lgan auditorlar reestrining hamda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlarining hisobini yuritadi.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyalarni berish tartibi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi tomonidan tasdiqlanadi.

Auditorlik faoliyatini litsenziyasiz amalga oshirganlik qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka olib keladi.

22-modda. Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish. Litsenziyaning amal qilishi quyidagi hollarda to'xtatib turilishi mumkin:

- auditorlik tashkiloti litsenziya talablari va shartlarini buzganligi aniqlanganda;

- maxsus vakolatli davlat organining auditorlik tashkiloti zimmasiga aniqlangan qoidabuzarliklarni bartaraf etish majburiyatini yuklovchi qarori auditorlik tashkiloti tomonidan bajarilmaganda.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, qaror qabul qilingan kundan e'tiboran uch kundan kechiktirmay yetkaziladi. Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi sud qarori auditorlik tashkilotiga va maxsus vakolatli davlat organiga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi.

Maxsus vakolatli davlat organi yoki sud litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga olib kelgan holatlarni bartaraf etishi uchun auditorlik tashkilotiga muddat belgilashi shart. Maxsus vakolatli davlat organi litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ko'p bo'lmagan muddatga, sud esa o'n ish kunidan ko'p bo'lgan muddatga to'xtatib turishi mumkin. Bunda litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga olib kelgan holatlarni bartaraf etishi uchun sud qarorida belgilangan muddat olti oydan ko'p bo'lishi mumkin emas.

Auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga olib kelgan holatlarni bartaraf etgan taqdirda, litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risida qaror qabul qilgan maxsus vakolatli davlat organi yoki sud ko'rsatilgan holatlar bartaraf etilganligi to'g'risidagi tasdiqnomani olgan kundan e'tiboran litsenziyaning amal qilishini tiklash to'g'risida o'n kun muddat ichida qaror qabul qilishi shart.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish va tiklash to'g'risidagi ma'lumotlar ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi kerak.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori ustidan sudga shikoyat qilinishi mumkin. Sud litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishni asossiz deb topgan taqdirda, maxsus vakolatli davlat organi auditorlik tashkiloti oldida unga etkazilgan zarar miqdorida javobgar bo'ladi.

23-modda. Litsenziyaning amal qilishini tugatish. Litsenziyaning amal qilishi quyidagi hollarda tugatilishi mumkin:

- auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risida ariza bilan murojaat qilganda;

- auditorlik tashkiloti tugatilganda;

- auditorlik tashkilotining faoliyati u qayta tashkil etilishi natijasida tugatilganda, uning o'zgartirilishi bundan mustasno;

- auditorlik tashkiloti litsenziya talablari va shartlarini muntazam ravishda yoki bir marotaba qo'pol ravishda buzganda;

- auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga olib kelgan holatlarni maxsus vakolatli davlat organi yoki sud belgilagan muddatda bartaraf etmaganda;

- maxsus vakolatli davlat organining litsenziya berish to'g'risidagi qarori qonunga xilof ekanligi aniqlanganda.

Ushbu modda birinchi qismining beshinchi, oltinchi va ettinchi xat boshilarida nazarda tutilgan hollarda litsenziyaning amal qilishini tugatish sud qaroriga, boshqa hollarda esa maxsus vakolatli davlat organi qaroriga binoan amalga oshiriladi.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, qarorqabulqilingan kundan e'tiboran uch kundan kechiktirmay etkaziladi. Litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risidagi sud qarori auditorlik tashkilotiga va maxsus vakolatli davlat organiga qonunhujjatlarida belgilangan muddatlarda etkaziladi. Auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risidagi qarorni olgan kundan e'tiboran o'n kun ichida litsenziya maxsus vakolatli davlat organiga qaytarilishi va yo'qqilinishi kerak.

Litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risidagi ma'lumot ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi kerak.

Litsenziyaning amal qilishi uning amal qilishini tugatish to'g'risida qarorqabulqilingan sanadan e'tiboran tugatiladi.

24-modda. Litsenziyani bekor qilish. Litsenziya quyidagi hollarda bekor qilinishi mumkin:

- auditorlik tashkiloti litsenziyani bekor qilish to'g'risida ariza bilan murojaat qilganda;

- litsenziya soxta hujjatlardan foydalanilgan holda olinganligi fakti aniqlanganda;

- agar auditorlik tashkiloti litsenziya berish to'g'risida qaror qabul qilinganligi haqida xabarnoma yuborilgan (topshirilgan) paytdan e'tiboran uch oy ichida maxsus vakolatli davlat organiga litsenziya berganlik uchun davlat boji to'langanligini tasdiqlovchi hujjatni taqdim etmagan yoki litsenziya shartnomasini imzolamagan bo'lsa.

Ushbu modda birinchi qismining uchinchi xat boshisida nazarda tutilgan holda litsenziyani bekor qilish sud qaroriga, boshqa hollarda esa maxsus vakolatli davlat organining qaroriga binoan amalga oshiriladi.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda,

qarorqabulqilingan kundan e'tiboran uch kundan kechiktirmay yetkaziladi. Litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi sud qarori auditorlik tashkilotiga va maxsus vakolatli davlat organiga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi. Auditorlik tashkiloti litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarorni olgan kundan e'tiboran o'n kun ichida litsenziya maxsus vakolatli davlat organiga qaytarilishi va yo'q qilinishi kerak.

Litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi ma'lumot ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi kerak.

Litsenziyani bekor qilish to'g'risida qaror qabul qilingan taqdirda, litsenziya u berilgan sanadan e'tiboran bekor qilingan deb hisoblanadi.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarori ustidan sudga shikoyat qilinishi mumkin. Sud litsenziyani bekor qilishni asossiz deb topgan taqdirda, maxsus vakolatli davlat organi auditorlik tashkiloti oldida unga yetkazilgan zarar miqdorida javobgar bo'ladi.

25-modda. Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish. Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish uchun quyidagilar asos hisoblanadi:

- auditorning arizasi;
- auditorlik tekshiruvi davomida auditor olingan ma'lumotlarni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz uchinchi shaxslarga berishi, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;
- auditorlik faoliyatini amalga oshirayotganda qonun hujjatlari talablarini muntazam yoki bir marta qo'pol ravishda buzganlik;
- auditorlik tekshiruvi o'tkazishda aniqlangan, xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi yuritish, shuningdek moliyaviy hisobotni tuzish bo'yicha belgilab qo'yilgan talablarni buzish faktlarining auditor tomonidan yashirilganligi;
- auditorlik faoliyatida uch yil davomida ishtirok etmaslik;
- auditorning malaka sertifikati boshqa shaxsga topshirilgan bo'lib, mazkur shaxs ushbu hujjatni auditorlik faoliyatida ishtirok etish uchun o'z nomidan foydalanish maqsadida ishlatganlik faktining aniqlanganligi;
- sudning muayyan lavozimlarni egallash yoki moliya-xo'jalik munosabatlari sohasida muayyan faoliyat bilan shug'ullanish huquqidan mahrum qilish tariqasidagi jazoni nazarda tutuvchi hukmining qonuniy kuchga kirganligi;
- fuqaroni belgilangan tartibda muomalaga layoqatsiz yoki muomala layoqati cheklangan deb topish to'g'risidagi sud qarori.

Auditor malaka sertifikatining amal qilishi uni tugatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan e'tiboran tugatiladi, ushbu moddaning uchinchi qismida nazarda tutilgan hol bundan mustasno.

Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini tugatishga sabab bo'lgan qoida buzarlklarga yo'l qo'ygan auditorlik tashkiloti rahbarining, shuningdek auditorning malaka sertifikati amal qilishi litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan e'tiboran tugatiladi.

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish to'g'risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilinishi mumkin.

Ushbu modda birinchi qismining uchinchi-beshinchi va yettinchi xat boshilarida nazarda tutilgan asoslarga ko'ra malaka sertifikatining amal qilishi tugatilgan shaxs auditor malaka sertifikati amal qilishini tugatish to'g'risida qaror qabul qilingan kundan e'tiboran uch yil mobaynida malaka sertifikati olish to'g'risidagi ariza bilan takroran murojaat qilishga haqli emas.

26-modda. Auditor malaka sertifikatini bekor qilish. Auditor malaka sertifikati quyidagi hollarda bekor qilinadi:

- maxsus vakolatli davlat organining auditorga malaka sertifikatini berish to'g'risidagi qarori noqonuniy ekanligi aniqlanganida;
- sertifikat soxta hujjatlardan foydalangan holda olinganligi fakti aniqlanganida.

Malaka sertifikatini bekor qilish to'g'risidagi qaror auditor malaka sertifikati berilgan sanadan e'tiboran amal qiladi.

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatini bekor qilish to'g'risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilinishi mumkin.

Ushbu modda birinchi qismining uchinchi xat boshisida nazarda tutilgan asoslarga ko'ra malaka sertifikati bekor qilingan shaxs auditor malaka sertifikatini bekor qilish to'g'risida qaror qabul qilingan kundan e'tiboran uch yil mobaynida malaka sertifikati olish to'g'risidagi ariza bilan takroran murojaat qilishga haqli emas.

27-modda. Auditorlarning respublika jamoat birlashmasi. Auditorlarning respublika jamoat birlashmasi auditorlarning ixtiyoriy asoslarda birlashtiradigan nodavlat notijorat tashkilotidir.

Auditorlarning respublika jamoat birlashmasi auditorlarning malaka darajasini rivojlantirishga va saqlab turishga, ularning kasbiy manfaatlari himoyalashiga ko'maklashishga da'vat etilgandir.

Auditorlarning respublika jamoat birlashmasi:

- auditorlarning ta'lim dasturlarini va auditorlik malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtihonlarini topshirish tartibini ishlab chiqishda;

- auditorlar malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtihonlarini o'tkazishda;

- auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlarini takomillashtirish yuzasidan takliflar tayyorlashda ishtirok etadi.

28-modda. Nizolarni hal etish. Auditorlik faoliyatini amalga oshirishda yuzaga keladigan nizolar qonun hujjatlarida belgilangan tartibda hal etiladi.

29-modda. Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlarini buzganlik uchun javobgarlik. Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlarining buzilishida aybdor shaxslar belgilangan tartibda javobgar bo'ladilar.

2.3. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 365-sonli

«Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik

tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida»gi qarori va uning mohiyati

«Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonunini amalga oshirish maqsadida qabul qilingan hukumat qarorlarini ham ushbu tizimning birinchi pog'onasiga kiritish mumkin. Jumladan, 22-sentyabr 2000-yilda O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 365-sonli «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida»gi Qaror qabul qilindi.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentyabrdagi 365-son qaroriga muvofiq, buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzish auditorlik tashkiloti tomonidan amalga oshiriladigan mikrofirmalarning moliya-xo'jalik faoliyati soliq organlari tomonidan tegishli auditorlik tashkiloti albatta jalb qilingan holda tekshiriladi. Bunda moliyaviy hisobotning to'g'riligi uchun auditorlik tashkiloti javob beradi.

Qaror bilan majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risidagi nizom 2-ilovaga muvofiq tasdiqlangan.

Auditorlik faoliyatini litsenziyalash bo'yicha maxsus vakil qilingan davlat organi sifatida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga quyidagi funksiyalar yuklatilgan:

- o'z vakolatlari doirasida auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi me'yoriy hujjatlarni, shu jumladan, auditorlik faoliyatining milliy standartlarini ishlab chiqish va tasdiqlash;

- auditorlik tashkilotlari tomonidan litsenziya talablari va shartlariga rioya qilinishini nazorat qilish;

- auditorlarning respublika jamoat birlashmasi bilan kelishilgan holda auditorlar malaka sertifikatini olishi uchun o'qitish dasturlarini va malaka imtihonlari topshirish tartibini tasdiqlash;

- auditorlik faoliyatini amalga oshirishga berilgan litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ortiq bo'lmagan muddatga to'xtatib turish, ko'rsatib o'tilgan litsenziyalarning amal qilishini o'n ish kunidan ortiq muddatga to'xtatib turish, to'xtatish va ularni bekor qilish to'g'risida sudga murojaat qilish;

- qonun hujjatlarida belgilangan tartibda auditorlarga malaka sertifikatlarini berish, amal qilishini to'xtatish va bekor qilish;

- malaka sertifikatiga ega bo'lgan auditorlar reestrini va auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyaga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlari hisobini yuritish.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlarga litsenziya berish tartibi to'g'risidagi nizom 3-ilovaga muvofiq tasdiqlansin.

Shuningdek, qarorda O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi va Moliya vazirligiga quyidagi vazifalar topshirilgan:

- faoliyat ko'rsatayotgan auditorlik tashkilotlarini 2001-yil 1-oktabrgacha mazkur qaror talablariga muvofiq belgilangan tartibda qayta ro'yxatdan o'tkazish va auditorlik faoliyatini amalga oshirishga yangi namunadagi litsenziya berish;

Davlat soliq qo'mitasi bilan birgalikda ko'rsatib o'tilgan muddatda qayta ro'yxatdan o'tmagan auditorlik tashkilotlari faoliyatini belgilangan tartibda to'xtatish chora-tadbirlarini ko'rish.

O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi, vazirliklar va idoralar idoraviy me'yoriy hujjatlar qayta ko'rib chiqilishini va mazkur qarorga muvofiq lashtirilishini ta'minlash.

Qaror bilan tasdiqlangan 1-ilova «Auditorlik xulosalarini soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi

to'g'risida» gi NIZOM O'zR VM 29.11.2005y. 266-son qaroriga muvofiq o'z kuchini yo'qotgan.

Mazkur qarorga 2-ilova «Majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida» gi NIZOM. Mazkur Nizomga O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qaroriga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan.

Mazkur Nizom "Auditorlik faoliyati to'g'risidagi"gi O'zbekiston Respublikasi qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan va majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektdan jarima undirishning yagona tartibini belgilab beradi.

Nizomda xo'jalik yurituvchi subyektning majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlashi jarima solish uchun asos hisoblanishi bayon qilingan.

Quyidagilar:

- hisobot yilidan keyingi yilning 1-mayigacha yillik moliyaviy hisobot auditorlik tekshiruvidan o'tkazilmasligi;

- auditorlik xulosasi mavjud emasligi xo'jalik yurituvchi subyektning majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlashi deb e'tirof etiladi.

Majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi subyekt oldingi yil uchun o'z yillik moliyaviy hisobotini hisobot yilining 1 mayigacha auditorlik tekshiruvidan o'tkazadi va auditorlik tekshiruvini tamom bo'lgandan keyin 15 kun mobaynida tegishli soliq organiga auditorlik xulosasining belgilangan tartibda tasdiqlangan nusxasini taqdim etadi.

Auditorlik xulosasi nusxasi soliq organiga belgilangan muddatda taqdim etilmagan taqdirda xo'jalik yurituvchi subyekt soliq organiga auditorlik xulosasi mavjud emasligining sababini aks ettiruvchi tushuntirishni yozma shaklda taqdim etishi kerak.

Qonun hujjatlariga muvofiq majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlash xo'jalik subyektining mansabdor shaxsiga nisbatan ma'muriy jazo qo'llanishiga olib keladi. Xo'jalik subyektining mansabdor shaxsiga nisbatan ma'muriy jazo qo'llangandan keyin kalendar yil oxirigacha majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlash xo'jalik subyektidan ushbu Nizomning 7-bandida nazarda tutilgan miqdorda jarima undirilishiga olib keladi. Bunda majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazilishidan bo'yin tovlangan taqdirda xo'jalik subyektiga

jarima sud tartibida solinadi, xo'jalik subyektini sodir etilgan huquq buzarlilikda aybini tan olgan hamda jarimani ixtiyoriy ravishda to'lagan taqdirda esa - jarima soliq organi tomonidan solinadi.

Jarima qonun hujjatlarida belgilangan tartibda undiriladi. Bunda xo'jalik subyektining oxirgi hisobot sanasidagi joriy aktivlarining yigirma foizidan ortiq bo'lgan yalpi jarima xo'jalik subyektiga jarima solish to'g'risida qaror qabul qilingan kundan boshlab undiriladigan summani olti oy mobaynida har oyda bo'lib-bo'lib to'lash huquqi berilgan holda undirib olinadi.

Jarima stavkalari tabaqalashtirilgan va majburiy tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subyektning hisobot yili oxirida mahsulotlar (ishlar, xizmatlar)ni sotishdan olingan yalpi tushumi miqdoriga qarab belgilanadigan miqdorlarda undirib olinadi.

Jarima miqdori*	Bir yilda maxsulot (ishlar, xizmatlar) sotishdan olingan yalpi tushum miqdori (QQS xam shu jumlagi kiradi)**
Eng kam oylik ish haqi miqdorining 50 baravari	Eng kam oylik ish haqi miqdorining 500 baravarigacha
Eng kam oylik ish haqi miqdorining 75 baravari	Eng kam oylik ish haqi miqdorining 500 baravaridan 15 ming baravarigacha
Eng kam oylik ish haqi miqdorining 100 baravari	Eng kam oylik ish haqi miqdorining 15 ming baravaridan ortiq

*Jarima miqdorini aniqlashda eng kam oylik ish haqining jarima solish to'g'risida qaror chiqarilgan sanadagi miqdoridan foydalaniladi.

**Budjetdan tashqari va xayriya jamg'armalari uchun yalpi tushum deganda amaldagi tushumlar, shu jumladan a'zolik badallari tushuniladi.

To'lanadigan jarimalar to'liq miqdorda respublika budjetiga o'tkaziladi.

Soliq organlari quyidagilar:

- majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi subyektlar;

- har bir xo'jalik yurituvchi subyektlar bo'yicha auditorlik tekshiruvi o'tkazgan auditorlik tashkilotini ko'rsatib o'tgan holda majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi subyektlar;

- majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlagan xo'jalik yurituvchi subyektlar;

- majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlagan xo'jalik yurituvchi subyektlarga va ularning mansabdor shaxslariga

nisbatan qo'llanilgan jarima sanksiyalari to'g'risida ma'lumotlar bazasini olib boradi.

Davlat soliq qo'mitasi har yili 20-fevralgacha va 20-iyulgacha litsenziya beruvchi organga ushbu xo'jalik yurituvchi subyektlar va ularga nisbatan o'tgan yil va joriy yilning birinchi yarmi uchun qo'llanilgan jarima sanksiyalari to'g'risida umumlashma axborot taqdim etadi. Bunda har bir majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi subyekt bo'yicha mazkur tekshiruvni olib borgan auditorlik tashkiloti ko'rsatib o'tiladi.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazmagan xo'jalik yurituvchi subyektga nisbatan qonun hujjatlarida nazarda tutilgan jazo choralarini qo'llamaganligi uchun soliq organlarining mansabdor shaxslari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda javobgar bo'ladilar.

Qarorning 3-ilovasi bilan «Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida» NIZOM tasdiqlangan. Jumladan nizom quyidagi bo'limlardan iborat:

1. Umumiy qoidalar.
2. Litsenziya olish uchun taqdim etiladigan hujjatlar.
3. Litsenziya olish uchun hujjatlarni ko'rib chiqish tartibi.
4. Litsenziya berish yoki litsenziya berishni rad etish to'g'risida qaror qabul qilish tartibi.
5. Litsenziyani qayta rasmiylashtirish va dublikat berish tartibi.
6. Auditorlik tashkilotiga nisbatan qo'yiladigan litsenziya talablari va shartlari.
7. Litsenziya talablari va shartlariga rioya qilinishi ustidan nazorat o'tmatish.
8. Litsenziyaning amal qilinishini to'xtatib qo'yish, to'xtatish, tiklash va bekor qilish tartibi.
9. Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyaga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlarining reestrini yurtish.
10. Litsenziyalovchi organning qarorlari ustidan shikoyat qilish.

Mazkur Nizom "Auditorlik faoliyati to'g'risida" va "Faoliyatning ayrim turlarini litsenziyalash to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi qonunlariga muvofiq ishlab chiqilgan va O'zbekiston Respublikasi hududida auditorlik faoliyatini litsenziyalash tartibini belgilab beradi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun maxsus ruxsatnoma (litsenziya) mavjud bo'lgan taqdirdagina amalga oshiriladi, auditorlik tashkilotlarining kasb xizmatlari ko'rsatishlari bundan mustasno.

Auditorlik faoliyatini litsenziyalashni O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi (keyingi o'rinlarda - litsenziyalovchi organ deb ataladi) amalga oshiradi.

Auditorlik tashkilotining arizasiga ko'ra litsenziya auditorlik tekshiruvlarining quyidagi turlarini amalga oshirish uchun beriladi:

- faqat o'z tashabbusiga ko'ra auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga;

- xo'jalik subyektlarini o'z tashabbusiga ko'ra va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga, ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlari bundan mustasno;

- barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarni auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga.

Litsenziyalovchi organning auditorlik faoliyatini amalga oshirishga litsenziya berish, berishni rad etish, uning amal qilishini to'xtatish, uni bekor qilish, amal qilishini o'n ish kunidan ortiq bo'lmagan muddatga to'xtatib turish yoki litsenziyaning amal qilishini tiklash to'g'risidagi qarori O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirining buyrug'i bilan rasmiylashtiriladi.

Quyidagilar auditorlik faoliyatini amalga oshirishda litsenziya talablari va shartlari hisoblanadi:

- «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasining qonuniga, Auditorlik faoliyatining milliy standartlari, shuningdek boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;

- litsenziya olinayotganda mazkur Nizomda nazarda tutilgan miqdorda to'liq shakllantirilgan ustav kapitaliga ega bo'lish;

- faqat auditorlik faoliyatini amalga oshirish;

- fuqarolik mas'uliyatini sug'urta qilish polisiga ega bo'lish;

- auditor tomonidan auditorlik faoliyatini faqat bitta auditorlik tashkilotida amalga oshirish;

- shtatda auditorlar sonining mazkur Nizomda nazarda tutilgan miqdorda bo'lishi;

- litsenziya turiga muvofiq shtatdagi auditorlarda xalqaro buxgalter sertifikatining bo'lishi;

- auditorlik tekshiruvni o'tkazish chog'ida olingan axborotning sir saqlanishini ta'minlash;

- auditorlik tekshiruvlari o'tkazish bo'yicha shartnoma majburiyatlarini o'z vaqtida va sifatli bajarish;

- auditorlik tashkiloti rahbari lavozimiga faqat auditorni tayinlash;
- auditorlik tashkiloti rahbarining uch yilda bir marotaba litsenziyalovchi organda attestatsiyadan o'tishi;
- auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida mustaqillikni ta'minlash;
- ishonchli auditorlik hisoboti tuzish va auditorlik xulosasi berish;
- auditorlik tashkilotlarida auditorlar ish sifatining ichki standartlari mavjudligi;
- o'z pochta manzili o'zgargani to'g'risida 10 kun muddatda litsenziyalovchi organni xabardor qilish;
- auditorlik faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni yarim yilda bir marta belgilangan shaklda litsenziyalovchi organga taqdim etish, shuningdek auditorlik faoliyatini amalga oshirish bilan bog'liq boshqa axborotlarni litsenziyalovchi organ talabi bo'yicha taqdim etish.

Quyidagilar:

- faqat tashabbuskorlik asosida auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 1500 baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 2 nafar auditorga ega bo'lishi;
- ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi subyektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 3000 baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 4 nafar auditorga, ularning kamida bittasi buxgalter xalqaro sertifikatiga ega bo'lishi;
- barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarda auditorlik tekshiruvlarini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 5000 ming baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 6 nafar auditorga, ularning ikkitasi buxgalter xalqaro sertifikatiga ega bo'lishi kerak.

Mazkur bandning auditorlik tashkilotiga uning shtatidagi auditorlarning eng kam soniga nisbatan qo'yilgan talabi mazkur auditorlik tashkiloti asosiy ish joyi hisoblangan auditorlik shtati auditorlarning belgilangan eng kam soni bilan to'liq to'ldirilishini nazarda tutadi.

Litsenziya olingandan so'ng ushbu band talablariga to'g'ri kelmagan taqdirda auditorlik tashkiloti nomuvofiqlik yuzaga kelgandan boshlab 5 kun davomida litsenziya beruvchi organni yozma ravishda xabardor qiladi hamda ko'rsatilgan sanadan boshlab kamida 3 oy muddatda yuzaga kelgan

nomuvofiqlikni bartaraf etishi, yoki boshqa turdagi auditorlik tekshiruvini amalga oshirish huquqiga litsenziya olish yohud belgilangan tartibda o'z faoliyatini tugatish to'g'risida qaror qabul qilishi shart. Auditorlik tashkiloti tomonidan ushbu bandning talablariga nomuvofiqlik bartaraf etilgunga qadar auditorlik tekshiruvini o'tkazish qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikni keltirib chiqaradi

Auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida ellik foizi muassislar (ishtirokchilar)ning pul mablag'laridan, qolgan qismi esa auditorlik tashkiloti faoliyatini amalga oshirishda bevosita foydalaniladigan moddiy boyliklardan shakllantiriladi.

2.4. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi hamda O'zbekiston auditorlar palatasi va ularning faoliyati.

Auditorlik faoliyatining milliy standartlari

Auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimining shakllanishi va rivojlanishida professional jamoat tashkilotlari ham muhim o'rin tutadi. Jumladan:

I. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi (O'BAMA) – buxgalterlar, auditorlar, ilmiy va pedagogik xodimlar, soliqlar bo'yicha maslahatchilarning respublika jamoat tashkiloti bo'lib, o'z a'zolarini ular manfaatlarini va maqsadlarining umumiyliigi, hududiy yoki professional tamoyillar bo'yicha birlashtiradi.

Assotsiatsiya O'zbekiston Respublikasida buxgalterlar va auditorlar kasb malakasini rivojlantirish va ularni xalqaro standartlar talablariga moslashtirishni ta'minlaydi. Shuningdek, buxgalterlar va auditorlarni professional himoyalashda amaliy yordam ko'rsatadi.

Assotsiatsiya buxgalteriya hisobi, auditorlik faoliyati, soliqqa tortish, xususiylashtirish, qimmatli qog'ozlar bozori, korxonalar moliya-xo'jalik faoliyatining tahlili va moliyaviy menejment bo'yicha qonunchilik va me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqishda ishtirok etadi. Shu bilan birga yuqorida sanab o'tilgan masalalar bo'yicha maslahatlar beradi va «Hammasi buxgalterlar uchun» nomli oylik byulleten, o'quv, me'yoriy hamda uslubiy adabiyotlar nashr qiladi.

II. O'zbekiston Auditorlar Palatasi (O'AP) – malaka sertifikatiga ega mustaqil auditorlarni ixtiyoriy tarzda birlashtiruvchi, mustaqil notijorat jamoat tashkiloti. Auditorlar Palatasining asosiy maqsadi auditorlarning professionallik darajasini rivojlantirish va qo'llab-quvvatlashga yordam ko'rsatish, o'z a'zolarining kasbga oid manfaatlarini davlat va jamoat

organlarida himoya qilish, hamda kasbga oid talablar bo'yicha barcha o'zgarishlar to'g'risidagi va axborot ta'minoti bo'yicha aloqa o'rnatishdan iborat.

Auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimining ikkinchi pog'onasi – auditorlik faoliyatining milliy standartlarini (AFMS) va boshqa me'yoriy hujjatlarni o'z ichiga oladi. Auditorlik faoliyati milliy standartlari (AFMS) – bu barcha auditorlik tashkilotlari o'zlarining professional faoliyatlari jarayonida rioya qilishlari lozim bo'lgan yagona asosiy tamoyillardir. Standartlar O'zbekiston Respublikasi Moliyaviy Vazirligi tomonidan ishlab chiqilib tasdiqlanadi va Adliya Vazirligida ro'yxatga olinadi. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyati Milliy Standartlari (AFMS), Auditning Xalqaro Standartlari (AXS (International Standards of Auditing - ISAS)) negizida ishlab chiqiladi va asosan auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish qoidalarini belgilaydi. Bu qoidalar moliya-xo'jalik faoliyatining barcha subyektlarida bir xil qo'llaniladi. 1999-yildan boshlab shu kungacha bo'lgan davrda 21 ta Auditorlik faoliyatining milliy standart (AFMS)lari hamda auditorlik faoliyatini tashkil etish va amalga oshirishning turli masalalarini tartibga soladigan boshqa me'yoriy hujjatlar qabul qilindi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish jarayonida auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifatini va uning natijalari ishonchligini kafolatlaydi. Auditorlik faoliyati milliy standartlarini xalqaro standartlar talablari darajasiga yetkazish uchun shakl va mazmun jihatidan keng qamrovli ishlar amalga oshirilmoqda.

Auditorlik standartlarining ahamiyati quyidagilardan iborat:

- ularga rioya qilinganda auditorlik tekshiruvlarining yuqori sifatli bo'lishi ta'minlanadi;
- auditorlik amaliyotiga yangi ilmiy yutuqlarni joriy qilishga yordam beradi;
- muayyan vaziyatlarda auditorlar qanday ish tutishlarini belgilab beradi.

Shuningdek, 2002-yil 13-dekabrda «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunning 6-moddasiga kiritilgan qo'shimchaga muvofiq, «auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvining shakllari va usullarini mustaqil belgilaydi». Demak, auditorlik tashkiloti o'zining ichki ish standartlarini shakllantirishi va buyruq bilan tasdiqlashi zarur. Ichki ish standartlarida tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subektning tarmoq, texnologik va boshqa xususiyatlari aks ettirilishi kerak. Ammo, ularning

qoidalari xalqaro va milliy standartlar qoidalaridan chetga chiqmasligi lozim. Ichki ish standartlarini auditorlik faoliyati huquqiy-me'yoriy tartibga solish tizimining uchinchi pog'onasiga kiritish mumkin.

Demak, uchinchi pog'ona – xalqaro va milliy standartlarni tadbiq qilish uchun zarur hujjatlar to'plami, ya'ni auditorlik tashkilotining ichki ish standartlaridan iborat. Bu hujjatlar standartlarni qo'llash va ular asosida auditorlik faoliyatini tashkil etishga doir ma'lumotlarni o'z ichiga oladi.

Auditorlik xizmati bozorida faoliyat ko'rsatayotgan auditorlik tashkilotlarni quyidagicha tasavvur qilish mumkin: xorijiy auditorlik va konsalting tashkilotlari, o'rta va kichik tashkilotlar.

Eng taniqli xorijiy auditorlik tashkilotlariga quyidagilarni kiritish mumkin: Ernst & Young, KPMG, PricewaterhouseCoopers, Deloitte Tohmatsu International. Bu tashkilotlar tomonidan amalga oshirilayotgan xizmatlar narxi mahalliy tashkilotlarning shunga o'xshash xizmatlar narxidan ancha qimmatroqdir, lekin chet el investorlari aynan ushbu tashkilotlarning audit bo'yicha xulosalarini tan oladilar. Ko'pchilik mahalliy tashkilotlar audit bo'yicha ishlarni malakaliroq bajaradilar, xorijiy tashkilotlar esa auditning xalqaro standartlarini va ilg'or ish uslubini tarqatishga yordam qiladilar.

Auditorlik tashkilotining kasbiy xodimlari bajarayotgan vazifalari bo'yicha quyidagi guruhlariga ajratilishi mumkin:

- auditorlik tekshiruv rahbarlari;
- auditorlar (guruh rahbarlari);
- auditor yordamchilari;
- auditorlik tekshiruvlarining oddiy ishtirokchilari;
- boshqa mutaxassislar.

Auditorlik tashkilotining buxgalteriya hisobi buxgalteriya tomonidan yuritiladi. Yirik bo'lmagan auditorlik tashkilotlar soddalashtirilgan ikki darajali boshqaruv tizimiga ega bo'lishlari mumkin - auditorlik tashkilotning rahbari, odatda tekshiruv rahbari ham hisoblanadi.

Tadbirkorlik sohasini kengaytirish ko'pincha auditor amaliy ish olib bormaydigan joylarda filiallar yoki sho'ba kompaniyalar tashkil etishga olib keladi. Bunday sharoitlarda mijoz (amaldagi auditor mijoz bilan kelishuvga muvofiq), topshiriqni bajarish uchun zarur bo'lgan professional xizmatlar olish (ko'rsatish) uchun ushbu hududda faoliyat ko'rsatayotgan keyingi auditorga murojaat qilishi mumkin.

Auditorlik faoliyatining qandaydir turini berish maxsus xizmatlar yoki vazifalar sohasida vujudga kelishi mumkin. Auditorlar tomonidan taklif

qilinadigan xizmatlar miqyosi kengayib boradi va ko'p hollarda jamiyatga xizmat ko'rsatish uchun zarur bo'ladigan chuqur maxsus bilimlarni talab etadi. Bitta auditor kasbning barcha sohasida hamma tajribaga ega yoki ekspert bo'la olish imkoni yo'qligi sababli ayrim auditorlar o'z firmalarida, talab qilinishi mumkin bo'lgan, maxsus xizmatlarni to'liq rivojlantirishni amalga oshirish samarasiz degan xulosaga keldilar.

Auditorlar faqat ularning professional kompetensiyasiga javob beradigan xizmat turlarini ko'rsatishlari mumkin. Shuning uchun kasb uchun butunligicha va mijozlar manfaati uchun auditorlar kompetentli shaxslardan tegishli maslahatlarni olishlari uchun ochiq bo'lishlari muhimdir.

Qisqacha xulosa

Auditning paydo bo'lishi korxonani bevosita boshqarish bilan shug'ullanayotganlar (ma'muriyat, menejerlar) va uning faoliyatiga pul qo'yayotganlar (mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar) manfaatlarini ajralishi natijasi bilan bog'liqdir. Moliyaviy ma'lumotni to'g'ri ekanligini tekshirish va moliyaviy hisobotni tasdiqlash uchun, aksiyadorlarni fikri bo'yicha ishonish mumkin bo'lgan shaxslar taklif etilar edi. Auditorga nisbatan qo'yiladigan asosiy talablardan uning so'zsiz halolliyligi va mustaqilligidir. Buxgalteriya hisobining murakkablashganligi auditorning jiddiy malakaviy tayyorgarlikka ega bo'lishligini taqozo etadi.

Ushbu bobda auditning paydo bo'lishi, uning mohiyati, zarurligi va ahamiyati to'g'risida batafsil bayon qilingan. Bundan tashqari hozirgi vaqtda O'zbekistonda amal qilayotgan me'yoriy hujjatlar asosida auditning turlari, hillari va shakllari, audit va taftishning farqlari, auditor va mijozning o'zaro aloqalari batafsil ochib berilgan.

Shuningdek, mazkur bobni o'zlashtirish jarayonida talabalar O'zbekistonda auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi me'yoriy hujjatlar bilan tanishadilar. Shuningdek, mamlakatimizda shakllangan va rivojlanayotgan auditorlik faoliyatini huquqiy-me'yoriy tartibga solish tizimini uchta pog'onaga bo'lib o'rganadilar. Bundan tashqari auditda ishbilarmonlik faoliyatining asosiy huquqiy shakllari bilan tanishadilar.

Nazorat uchun savollar:

1. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyati deganda nima tushuniladi?

2. Auditorlik tashkilotlarining huquq va majburiyatlari nimalardan iborat?

3. Audit va taftishning qanday farqlari mavjud?

4. Auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi asosiy me'yoriy hujjatlarning nomini ayting?

5. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga soluvchi tizim qanday tashkil etilgan?

6. Auditorlik tashkilotlarining ichida auditorlik faoliyati standartlarining roli qanday?

7. Auditorlik tashkilotlarining boshqa firmalardan ajratib turuvchi tomonlari nimalardan iborat?

8. Yirik auditorlik tashkilotlarining tashkiliy tuzilmasi qanday?

9. Xalqaro to'rtlikka kiruvchi auditorlik tashkilotlarini aytib bering.

10. Auditorlik faoliyatini tartibga solishda O'zbekiston Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining vazifalari nimalardan iborat?

11. Auditorlik faoliyatini tartibga solishda O'zbekiston auditorlar palatasining vazifalari nimalardan iborat?

12. Auditorlik tashkilotini tuzish uchun qaysi davlat organidan ro'yxatdan o'tish kerak?

13. Auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida necha foizi auditor(lar)ga tegishli bo'lishi kerak?

3-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING TURLARI, XILLARI VA SHAKLLARI

3.1. Operatsion audit. Muvofiqlilik auditi. Moliyaviy hisobot auditi

Auditorlik faoliyatiga oid me'yoriy hujjatlar va maxsus adabiyotlarni tahlili auditni quyidagi turlarga bo'lish mumkinligini keltirib chiqaradi: operatsion audit, muvofiqlilik (moslik) auditi va moliyaviy hisobot auditi.

Operatsion audit-korxonada xo'jalik mexanizmining alohida bo'limlari faoliyatini, ularning samaradorligi, ishonchligi va boshqaruv uchun foydaliligini baholash maqsadida amalga oshiriladigan tekshiruvdir. Operatsion audit – iqtisodiy samaradorlik va uning mezonini bo'lgan to'la mehnat unumdorligiga baho berish maqsadida xo'jalik tizimi bo'g'inlari faoliyatini tekshirishni o'z ichiga oladi. Audit tugatilgandan so'ng boshqaruvchiga aksariyat hollarda xo'jalik muomalalarini takomillashtirish hirasida yo'l – yo'riqlar ko'rsatiladi.

Operatsion auditda tekshiruvga boshqaruv tashkiliy tizimining hajmi, buxgalteriya hisobining tashkiliy uslubi va texnikasi, kompyuter tizimlari, marketing uslublari va boshqa jabhalar kiritilishi mumkin.

Boshqaruv samaradorligi xo'jalik tizimining turlicha bo'lishiga bog'liqligi sababli aniq operatsion auditni ifodalash mushkul. Masalan, biron-bir tashkilotda qimmatli qog'ozlarni sotib olgandan ko'ra ko'chmas mulk xarid qilish samaraliroqligi aniqlanib, tegishti maslahatlar berilsa, boshqa korxonada umumiy mehnat unumdorligiga ta'sir qiluvchi omillar o'rganilib, ishlatilmayotgan zahiralardan foydalanish yo'llari ko'rsatiladi.

Operatsion auditda tekshirish faqatgina buxgalteriya hisobi bilan chegaralanmaydi, balki boshqaruv tizimi, ishlab chiqarish va mehnatni tashkil qilish, kompyuter muomalalari algoritmini takomillashtirish, marketing va umuman auditorning mutaxassisligidan kelib chiqib, turlicha sohalarni qamrab olishi mumkin.

Operatsion auditning mushkulligi shundaki, uning ma'lumotlarini obyektiv baholash qiyin. Masalan, moliyaviy hisobot auditida hisobotni belgilangan buxgalteriya standartlariga mos ravishda tuzulganligini aniqlab baho berishda yo'l qo'yilgan kamchiliklarni ko'rsatish bir muncha yengildir. Shuning uchun operatsion audit moxiyati jihatidan ko'proq ma'muriyat uchun maslahatlar berish, ya'ni konsaltingdan iborat, desa ham bo'ladi. Oxirgi yillar ichida bu audit turi rivojlangan mamlakatlarda ko'rayib bormoqda.

Muvofiqlilik (moslik) auditi – bu korxonada xo‘jalik tizimida amaldagi qonunchilikka oid hujjatlar va yo‘riqnomalar bilan belgilangan me‘yorlarga hamda ma‘muriyat xodimlari uchun ishlab chiqilgan muolaja va qoidalarga qanday rioya etilayotganligining tekshiruvidir. Shuningdek, muvofiqlilik auditi korxonada mulkdorlari va aksiyadorlari buyurtmasiga asosan tavsiya qilingan boshqaruvga oid me‘yorlar (muolajalar)ga korxonada Nizomiga muvofiq qay darajada ma‘muriyat (rahbariyat) tomonidan rioya etilayotganligini tekshirish maqsadida ham amalga oshirilishi mumkin. Muvofiqlilik (moslik) auditi – yuqori boshqaruv (ma‘muriyat) tomonidan belgilangan ko‘rsatma va qoidalarni xo‘jalik tizimida bajarilishi darajasi ustidan o‘tkaziladigan nazorat moslik auditning maqsadini tashkil qiladi. Masalan, boshqaruvchilar tomonidan o‘rnatilgan, bajarilishi shart bo‘lgan muolajalarga buxgalteriya xodimlari tomonidan amal qilinishi, moddiy boyliklarning saqlanishining ta‘minlanishi va ularning sarflanishini belgilangan chegaralardan chiqmasligiga rioya qilish darajasi yoki kreditorlar va banklar bilan tuzilgan bitimlarga korxonada tomonidan amal qilinishini nazorat qilish va boshqalar.

Budjet tomonidan moliyalashtiriladigan tashkilotlar nazorat qilinganda ham asosan moslik auditi o‘tkaziladi, chunki bunday tashkilotlarda bajarilishi lozim bo‘lgan qoidalar aniq ko‘rsatiladi.

Moslik auditining natijalari auditni belgilangan bo‘g‘ini uchungina ma‘lum qilinadi, negaki bu audit natijalari hisobotdan keng foydalanuvchilarga taalluqli bo‘lmaydi. Ayrim hollarda bir tashkilot o‘ziga bo‘ysunishi kerak bo‘lgan tashkilotni nazorat qilish uchun ham moslik auditni belgilashi mumkin. Masalan, hukumat tomonidan soliq to‘lovchilarning deklaratsiyasini tekshirish uchun auditorlarni jalb qilish mumkin.

Moliyaviy hisobot auditi hisob va hisobotda qayd etilgan ma‘lumot belgilangan mezonlarga muvofiqligini tekshirish uchun amalga oshiriladi. Odatda, buxgalteriya hisobining umumqabul qilingan tamoyillari va qoidalari majmui mezonlar bo‘lib hisoblanadi.

Moliyaviy hisobot auditi – bu auditning asosiy turi bo‘lib, moliyaviy hisobot belgilangan mezonlar asosida tayyorlanganligini aniqlaydi. Belgilangan mezonlar bu asosan umumiy qabul qilingan buxgalteriya shartlaridir. Moliyaviy hisobotga buxgalteriya balansi, moliyaviy natijalar to‘g‘risidagi hisobot, asosiy vositalar harakati to‘g‘risidagi hisobot, pul oqimlari to‘g‘risidagi hisobot, xususiy kapital to‘g‘risidagi hisobot va shu hisobotlarga taalluqli bo‘lgan tushuntirishlar kiradi.

Moliyaviy hisobot auditi natijalaridan har xil guruhlar, turli maqsadlar uchun foydalanadi. Albatta, har bir foydalanuvchi o'zi audit o'tkazganidan ko'ra iqtisodiy samaradorlik nuqtai nazaridan bitta auditor hamma uchun xulosa tayyorlab berganligi ma'qul. Agar foydalanuvchini umumiy audit natijalari qoniqtirmasa, u qo'shimcha ma'lumotlar olishi mumkin. Masalan, korxonaga ssuda berish bermaslik masalasini hal qilish uchun bankka umumiy audit natijalari yetarli bo'lsa, ikkita korxonaning qo'shilishi masalasini hal qilish uchun kengroq ma'lumotlar zarur bo'ladi. Bunday hollarda korporatsiyalar qo'shimcha audit o'tkazish uchun shaxsiy auditorlardan foydalanishi mumkin.

Moliyaviy hisobot auditini o'tkazishda auditor, auditorning fikri bo'yicha moliyaviy hisobotga, tekshiruvga yoki auditorlik hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan hodisalar, muomalalar va qabul qilingan amaliyotni aniqlash va tushunish uchun yetarli hajmda biznesni bilishi yoki unga oid bilim olishi lozim. Masalan, auditor bunday bilimlarni nazorat tavakkalchiligiga baho berishda hamda auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini aniqlashda qo'llaydi.

Kelishuv qabul qilingunga qadar auditor audit qilnadigan subyektning tarmog'i, mulkchilik huquqi, rahbariyati va faoliyatiga oid dastlabki bilimlarni olishi va audit o'tkazish uchun kerakli bo'lgan bilim darajasiga erishish imkonini ko'rib chiqishi lozim.

Prof. H. Musaevning fikricha, «Moliyaviy audit xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy ko'rsatkichlarini tekshirishga qaratilgan. Bunday audit ko'pgina hollarda ta'sischilar, investorlar va boshqa tashqi manfaatdorlarning buyurtmalari asosida o'tkaziladi. Moliyaviy auditning asosiy maqsadi moliyaviy natijalarning haqqoniy, asosli ekanligi, moliyaviy hisobotning to'g'ri tuzilganligiga baho berishdan iborat»¹⁸.

B.Q. Hamdamov o'zining «Audit iqtisodi» monografiyasida auditorlarni quyidagi guruhlariga ajratadi: «Rivojlangan mamlakatlarda auditorlar asosan to'rtta guruhga ajratiladi. masalan, AQSh da bularga bosh hisob xizmati auditorlari, soliq inspektorlari, ichki xo'jalik auditorlari va holis buxgalterlar kiradi.

Bosh hisob xizmati auditorlari—federal hukumat xizmatlari tarmog'iga kiradi va faqat kongress oldida hisobot berib, kongressning auditorlik vazifalarini bajaradi, mohiyati jihatidan to'la moslik auditi funksiyalari asosida ish yuratadi. Bundan tashqari federal hukumati tomonidan amalga oshirilayotgan turli rejalarning unumdorligi va samaradorligini baholaydi.

¹⁸ Musayev X. Audit. Darslik. -T., 2003. 29-b.

Soliq inspektorlari – federal soliq qonunlarining bajarilishini nazorat qilishadi. Audit qilinadigan soliq tushumlari oddiy ya'ni jismoniy shaxslar tomonidan to'lanadigan soliqlardan tortib, murakkab, ya'ni yuridik shaxslarning, jumladan yirik kompaniyalarning foydalarini aniqlash bilan bog'liq bo'lishi mumkin. Bunday auditorlarga soliq qonunchiligini mukammal bilish talab qilinadi.

Ichki xo'jalik auditorlari – ichki audit korxonasi, birlashma yoki tashkilotning boshqaruv tizimiga kirib, menejerlar uchun nazorat funksiyalarini bajarishda yordam beradi. Ichki xo'jalik auditorlarining malaka darajasi shu korxonaning boshqaruv tizimi talablariga binoan belgilanib, mustaqilligi chegaralangan.

Bu toifadagi audit korxonasi ma'muriyatini zarur ma'lumotlar bilan ta'minlab, buxgalteriya xizmati va boshqa funksional tizimlar bilan hamkorlikda ish yuritadi.

Holis buxgalterlar – auditorlik tashkilotlarning asosiy vazifasi bu ochiq chop etiladigan moliyaviy hisobotlarni tekshirish va to'g'riligini tasdiqlashdir. Bunday hisobotlardan yuqorida ta'kidlanganidek, har xil toifadagi guruhlar foydalanadi. Shu sababli hozirgi kunda iqtisodiyotda «Auditdan o'tgan moliyaviy hisobot» degan jumla keng ishlatilmoqda. Bu, o'z navbatida, «Xolis auditor» degan iboraning ishlatilishini taqozo etdi.

Holis buxgalterlarni tayyorlash va bu nomga sazovor bo'lish yo'llari turli mamlakatlarda turlicha, lekin har birida ham «buxgalteriya hisobi» bo'yicha maxsus diplom, buxgalteriya sohasida ma'lum ish staji va maxsus imtihonlarni topshirish talab qilinadi. Ayrim davlatlarda, masalan, holis auditor bo'lish uchun holis buxgalterlar qayta tayyorlanib, audit faoliyati bilan shug'ullanish uchun ruxsatnoma beriladi.

Audit faoliyatini olib borish uchun ruxsatnomalar berish ham turlicha amalga oshiriladi. Ayrim davlatlarda bu faoliyat davlat tomonidan amalga oshirilsa, boshqalarida kasbiy uyushmalar ruxsatnoma beradi»¹⁹.

«Auditorlik faoliyati (professional xizmatlar bundan mustasno) maxsus ruxsatnoma (litsenziya) asosida amalga oshiriladi.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya maxsus vakolatli davlat organi tomonidan beriladi. Bu organ:

- auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi normativ hujjatlarini, shu jumladan auditorlik faoliyatining milliy standartlarini o'z vakolatlari doirasida ishlab chiqadi va tasdiqlaydi;

¹⁹ Xamdamov B. Audit iqtisodi. Monografiya. -T., 2005. 19-b.

- auditorlik tashkiloti litsenziya shartnomasida nazarda tutilgan litsenziya talablariga va shartlariga rioya etishini nazorat qiladi;

- auditor malaka sertifikatini olish uchun da'vogarlariga malaka talablarini belgilaydi;

- auditorlarning respublika jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda auditor malaka sertifikati olish uchun o'quv darsturlarini va malaka imtixonlarini topshirish tartibini tasdiqlaydi;

- auditorlarning respublika jamoat birlashmasi ishtirokida auditor malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtixonini o'tkazadi;

- qonun hujjatlarida belgilangan tartibda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyalarning amal qilishini to'xtatib turadi, tugatadi va bekor qiladi, shuningdek ushbu ma'lumotlarni ommaviy axborot vositalarida e'lon qiladi;

- auditorlar malaka sertifikatini beradi, amal qilishini tugatadi va bekor qiladi;

- malaka sertifikatiga ega bo'lgan auditorlar reestrining hamda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlarni hisobini yuritadi.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyalarni berish tartibi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi tomonidan tasdiqlanadi.

Auditorlik faoliyatini litsenziyasiz amalga oshirganlik qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka olib keladi»²⁰.

3.2. Ichki va tashqi audit

Audit xillari bo'yicha ichki va tashqi auditga ajratiladi.

Ichki audit boshqaruv nazoratining ajralmas va muhim elementi bo'lib hisoblanadi. Yirik korxonalarda rahbariyatning yuqori bo'g'ini tashkilot faoliyati va quyi rahbariyat tizimi yuzasidan kundalik nazorat bilan shug'ullanmasligi oqibatida ichki auditga ehtiyoj vujudga keladi. Ichki audit aynan ushbu faoliyat to'g'risida ma'lumot beradi va menedjerlar hisobotlarining ishonchliligini tasdiqlaydi. Ichki auditning kerakligi, asosan, zahiralar kamomadini oldini olish va korxonada ichida kerakli bo'lgan o'zgarishlarni amalga oshirishdan kelib chiqadi.

Yirik korxonalarda ichki auditorlarning ma'lum vazifalarini bosh buxgalter yoki moliyaviy direktorga bo'ysungan buxgalteriya qoshidagi

²⁰ O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonun. -T. 2000. 21-modda.

taftish guruhlari bajaradilar, lekin ichki auditorlarning vazifa doiralari kengroq va quyidagilardan iborat:

- aktivlar holati yuzasidan nazorat qilish: rahbariyat tomonidan qarorlar qabul qilinishida foydalanadigan ma'lumot aniq ekanligini tasdiqlash;

- ichki tizimga oid nazorat muolajalari bajarilishini tasdiqlash;

- ichki nazorat tizimi samaradorligini tahlil qilish va ma'lumot ustidan ishlash;

- boshqaruv ma'lumot tizimi tomonidan taqdim etiladigan ma'lumot sifatiga baho berish.

H.N. Musayevning fikriga ko'ra, «Ichki audit-bu korxonalar faoliyatini manfaatdorlarning buyurtmasiga asosan dahlsiz auditorlar tomonidan tekshirish va asosli xulosalar berishdir.

Ichki auditning maqsadi korxonada to'liq foydalanilmagan imkoniyatlarni aniqlash, korxonada xodimlarining o'z vazifalarini to'liq bajarilishiga yaqindan yordam berishdan iborat»²¹.

Bu borada yuqoridagi fikriga qo'shilib bo'lmaydi, chunki ichki audit korxonada boshqaruvining ajralmas qismi bo'lib, korxonaning shtatdagi ichki auditorlar tomonidan amalga oshiriladi. Tashqi auditorlar ko'p jihatdan ichki audit natijalariga tayanadi. Umuman olganda, «Ichki auditorlar o'zlari ishlaydigan korxonalar faoliyatini tekshiradi. Ammo, ular qoidaga ko'ra, korxonada ma'muriyati (direktorlar kengashi) tarkibiga kiradilar. Bunday nazorat (o'z-o'zini nazorat qilish) shakli AQSh da o'tgan, XX-asrning 30-yillarida yuzaga kelib, keyinchalik G'arbiy Yevropa va Yaponiyada tarqalgan.

Hozirgi vaqtga kelib ko'p hollarda ichki auditorlarning funksiyalari, hatto o'z kompaniyasi tarkibiy bo'linmalari buxgalteriya hisobotlarini tekshirish doirasidan ham chetga chiqadi. Ichki auditorlar korxonaning iqtisodiy siyosati va boshqaruv masalalarida ko'proq ishtirok etmoqdalar. Ichki auditorlar yuqori malakali mutaxassislar bo'lib, o'z maqomiga ko'ra katta vakolatlarga ega»²².

Mutaxassislar tomonidan ajratilgan umumiy belgilar ichki audit quyidagi o'ziga xos xususiyatlarga ega, deb ta'kidlash imkonini beradi: 1) xo'jalik subyekti ichida amalga oshiriladigan mustaqil faoliyat; 2) xo'jalik subyekti ishining samaradorligini baholashga yo'naltirilgan faoliyat.

²¹Musayev H. Audit. Darslik. -T., 2003. 31-b.

²²Do'smurotov R. Audit asoslari. Darslik. -T., 2003. 41-b.

«Ichki audit» tushunchasining ta'tifi mutaxassilar tomonidan turlicha talqin qilinadi (3.1- jadval).

3.1-jadval

«Ichki audit» tushunchasining ta'tiflari

№	Manba	«Ichki audit» tushunchasining ta'tifi
1	2	3
1	Alborov R.A. ²³	Ichki audit – bu tashkilotda amalga oshiriladigan tashkilot ishini uning manfaatlarini ko'zlab tekshirish bo'yicha mustaqil faoliyat
2	Axmadjonov K.B., Yakubov I.I. ²⁴	Ichki audit – buxgalteriya ma'lumotlarining to'g'ri bo'lishini ta'minlashga va korxonada samarali ichki nazorat tizimini tashkil etishga yo'naltirilgan faoliyat
3	Bichkova S.M., Itgilova E.Yu. ²⁵	Ichki audit tashkilot rahbariyati tomonidan hisob va boshqa nazorat ma'lumotlarini tahlil qilish maqsadida yaratilgan ichki nazorat tizimining elementini o'zida namoyon etadi
4	Do'smurotov R. ²⁶	Ichki auditorlar o'zlari ishlaydigan korxonalar faoliyatini tekshiradi. Ammo, ular qoidaga ko'ra, korxonada ma'muriyati (direktorlar kengashi) tarkibiga kiradilar
5	Karimov N.F. ²⁷	Ichki audit korporativ boshqaruv, nazorat hamda risklarni boshqarishni baholash va ularning samaradorligini oshirishga nisbatan tizimga solingan va puxta tashkil etilgan yondashuv orqali qo'yilgan maqsadlarga erishishga yordam beradi
6	Jminko S.I., Shviriyova, M.F., Safonova S.A.	Ichki audit – bu tashkilot ichidan amalga oshiriladigan va kompaniya menejerlarida mavjud nazorat tizimi ishonchli va samarali ekanligiga ishonch hosil qilishga yo'naltirilgan tashkilot faoliyatining barcha jihatlarini mustaqil baholash funksiyasi
7	Prodanova N.A. ²⁸	Ichki audit – bu tashkilotning ichki hujjatlari bilan tartibga solingan boshqaruv bo'g'inlarini va tashkilot faoliyat ko'rsatishining turli jihatlarini nazorat qilish yuzasidan maxsus nazorat organlari tomonidan tashkilotning boshqaruv organlariga yordam doirasida amalga oshiriladigan faoliyat
8	Tulaxodjayeva M., Ilhomov Sh. ²⁹	Ichki audit boshqaruv nazoratining ajralmas va muhim elementi bo'lib hisoblanadi

²³ Alborov R.A. Audit v organizatsiya promo'shlennosti, torgovli i APK. - M.: Delo i Servis, 2000

²⁴ Axmadjonov K.B., Yakubov I.I. Audit asoslari. Darslik. - T.: Iqtisod-moliya, 2009. 186 - b.

²⁵ Bichkova S.M., Itgilova E. Yu. Audit. - M.: Magistr, 2009. - s.33.

²⁶ Do'smurotov R. Audit asoslari. Darslik. - T.: O'zbekiston milliy ensiklopediyasi, 2003. - 41-b.

²⁷ Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki audit. Monografiya. -T.: Fan. 2006. - 80-b.

²⁸ Проданова Н.А. Внутренний аудит. Контроль и ревизия -М.: ООО ИИА «Надзор Инфо». 2006.

9	Sirotenko E.A. ³⁰	Ichki audit – iqtisodiy subyekt tarkibiy bo'g'inlari faoliyatining samaradorligini nazorat qilish usullaridan biri
10	Sotnikova L.V. ³¹	Ichki audit ichki nazoratning tarkibiy qismlaridan biri bo'lib, uning eng samarali, lekin eng qimmatbaho vositalaridan biri hisoblanadi
11	Yudina G.A., Chemix M.N. ³²	Korxonaning o'z mutaxassislari tomonidan amalga oshiriladigan ichki audit tashqi audit usullaridan foydalangan holda amalga oshiriladigan xo'jalik ichidagi nazoratni o'zida namoyon etadi

3.1-jadvaldan ko'rib turganimizdek, faqat K.B. Axmadjonov, S.I. Jminko va G.A. Yudina ishlarida berilgan ta'tifda «ichki audit – bu, birinchi galda, xo'jalik ichidagi nazorat», deya ta'kidlanadi. Ichki auditni tashkil etishdan maqsad: «Ichki audit xizmati uning yordamida tashkilot bozorda muvaffaqiyatli raqobatlashishi uchun tashkil etiladi»³³, deb ta'kidlaydi N.V. Parushina. Biroq bunday maqsadni nafaqat ichki audit xizmati, balki tashkilot ma'muriyati ham o'z oldiga qo'yishi mumkin, ya'ni ushbu maqsadni maxsus maqsad, deya e'tirof etib bo'lmaydi.

Turli mualliflarning fikriga ko'ra ichki auditni tashkil etish maqsadi 3.2-jadvalda keltirilgan.

3.2-jadval

Ichki auditning maqsadi

№	Manba	Ta'tif
1	2	3
1	Andreev V.D. ³⁴	Ichki auditning asosiy maqsadi tashqi auditning maqsadiga yaqin bo'lib, hisobotlarning to'g'riligini tekshirish bilan bog'liq. Lekin unda auditorning bu boradagi fikri bildiriladigan tashqi auditdan farqli o'laroq ichki auditda hisobotlarning to'g'riligini tasdiqlash zarur
2	Bichkova S.M., Itigilova E.Yu. ³⁵	Ichki auditning maqsadi quyidagilardan iborat: 1) xatorlarning oldini oluvchi yoki ularni aniqlashga yordam beruvchi samarali ichki nazorat tizimini tashkil

²⁹ Tulaxodjayeva M.M., Ilhomov Sh.I. Audit: o'quv qo'llanma. - T.: O'zbekiston Yozuvchilar uyushmasi adabiyot jamg'armasi nashriyoti, 2005. - 22-b.

³⁰ Sirotenko E.A. Vnutri-firmenno'e standarto' audita: Uchebnoe posobie. - 3-e izd. pererab. M.: KNORUS, 2007. - s.168.

³¹ Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник / ВЗФЭИ.-М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000.-218 стр.

³² Yudina G.A. Chernox M.N. Osnovo' audita. Uchebn. Posobie. M.: KNORUS, 2009. - 352s.

³³ Аудит. Учебник. Н.В. Парушина, С.П. Суворова. М.: ИД «Форум»-Инфра-М, 2008. 288 с.

³⁴ Andreev V.D. Vnutrenniy audit: Ucheb. posobie. - M: Finanso' i statistika, 2003. - s. 99

³⁵ Bichkova S.M., Itigilova E.Yu. Audit. Pod red prof. Sokolova Ya V. M.: Magistr. 2009. - s.33.

		etish; 2) ishonchli buxgalteriya hisobotlarini tayyorlash uchun zarur bo'lgan axborotni o'zida namoyon etuvchi tegishli hisob tizimini tashkil etish
3	Jminko S.I. ³⁶	Ichki auditning asosiy maqsadi – kompaniya menejrlari zimmasiga yuklatilgan majburiyatlarning ular tomonidan samarali bajarilishiga yordam berish, kompaniya menejrlarini kompaniya aktivlaridan kompaniya va uning alohida bo'linmalari oldiga qo'yilgan vazifalar va maqsadlarga erishish uchun eng samarali tarzda foydalanilayotganligiga ishonitirishdan iborat
4	Musaev H.N. ³⁷	Ichki auditning maqsadi korxonada to'liq foydalanilmagan imkoniyatlarni aniqlash, korxonada xodimlarining o'z vazifalarini to'liq bajarishlariga yaqindan yordam berishdan iborat
5	Podolskiy V.I. ³⁸	Ichki auditning maqsadi tashkilot xodimlariga o'z funksiyalarini samarali bajarishga yordam berishdan iborat
6	Prodanova N.A. ³⁹	Ichki auditning maqsadi – bu tashkilot boshqaruv organlariga ichki nazorat tizimining turli bo'g'inlari ustidan samarali nazoratni amalga oshirishda ko'maklashish
7	Pugachev V.V. ⁴⁰	Ichki auditning asosiy maqsadi boshqaruv funksiyalarining samaradorligini oshirish, ma'muriyat va pirovardida mulkdorlar manfaatlarini himoyalashga ko'maklashishdan iborat
8	Sotnikova L.V. ⁴¹	Ichki nazorat (audit)ning maqsadi – korxonaning barcha xodimlari tomonidan tashkilot maqsadlariga muvofiq o'z lavozim majburiyatlarining bajarilishini ta'minlashdan iborat
9	Xasanov B.A. ⁴²	Ichki auditning asosiy maqsadi, korxonada xodimlarining o'z vazifalarini samarali bajarishlariga ko'maklashish va ular ustidan ta'sirchan nazorat o'rnatishdan iborat

Ichki audit maqsadlarining barcha mualliflar tomonidan ajratiladigan o'ziga xos xususiyatlari jumlasiga quyidagilarni kiritish mumkin: 1) korxonani yanada samarali boshqarish; 2) korxonada va uning mulkdorlarini qonuniy manfaatlarini himoyalash; 3) korxonaning joriy maqsadlarini aniqlash va aktivlarining butligini ta'minlash. Barcha

³⁶ Жминко С.И., Сафонова О.И. Внутренний аудит – Рочов и/Д: Феникс, 2008 с.17-18

³⁷ Musayev H.N. Audit. Darslik. - T.: Moliya, 2003. 31-b.

³⁸ Аудит: Учебник для вузов. В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин и др. - 3-е изд. перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.

³⁹ Проданова Н.А. Внутренний аудит. Контроль и ревизия.-М.: ООО ИИА «Налог Инфо», 2006.42 с.

⁴⁰ Пугачев В.В. Внутренний аудит и контроль. Учебник. - М.: Дело и Сервис, 2010 – С. 224

⁴¹ Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник. М.: Финстатинформ, 2001. - с.13.

⁴² Xasanov B.A. va boshq. Ichki auditni avtomatlashtirish. - T.: Fan, 2003. - 39-b.

maqsadlar, shubhasiz, ma'lum ma'noga ega, ammo tashqi audit bilan ichki auditning o'zaro hamkorligi nuqtai nazaridan ular hal qiluvchi ahamiyat kasb etmaydi.

Tashqi audit uchun S.M. Bichkovava E.Yu. Itigilova tomonidan ajratilgan va buxgalteriya hisobotlari ma'lumotlarining to'g'riligini ta'minlashdan iborat bo'lgan maqsad eng muhim hisoblanadi. Muallif tomonidan bir necha marta takrorlangan ichki auditning boshqa maqsaditashkilot xodimlariga o'z funksiyalarini samarali bajarishga yordam berish – tashqi auditning shunga o'xshash maqsadiga mos keladi.

Ichki auditorlar xalqaro instituti (Institute of Internal Auditors, AQSh) «Ichki audit tashkilotga xatarlarni boshqarish, nazorat va korporativ boshqaruv jarayonlarini baholash va ular samaradorligini oshirishga nisbatan izchil yondashuvdan foydalangan holda qo'yilgan maqsadlarga erishishga yordam beradi»⁴³ degan fikrni e'tirof etadi.

O'zbekiston Respublikasi hududida joylashgan va faoliyat yuritadigan xo'jalik yurituvchi subyektlar uchun ichki auditning eng aniq ta'tifi nizomda keltirilgan. Ushbu nizomga ko'ra, «ichki audit – korxonaboshqaruvining ijro etuvchi organi va tarkibiy bo'linmalari tomonidan O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga, ta'sis hujjatlariga va ichki hujjatlarga rioya qilinishini tekshirish va monitoring olib boorish yo'li bilan ular ishini nazorat qilish va baholash, ma'lumotlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettirilishining to'liqliligi va ishonchligini ta'minlash, xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishning belgilangan qoidalari va taomillari, aktivlarning saqlanishi hamda korporativboshqarishprinsiplarijoriyetilishibo'yichakorxonatarkibiybo'lin masining (ichki audit xizmati) faoliyati»⁴⁴ tushuniladi.

Mutaxassislarning ichki audit funksiyalari borasidagi fikrlari ham turlicha (3.3-jadval).

⁴³ Институт внутренних аудиторов (The Institute of Internal Auditors), созданный в 1941г., является международной профессиональной ассоциацией внутренних аудиторов, объединяющей под своим началом 93 тыс. человек в 160 странах. Сайт в Интернете - www.iaa-ru.ru.

⁴⁴ O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2006-yil 16-oktyabrdagi 215-son qaroriga 2-ilova "Korxonalardagi ichki audit xizmati to'g'risida" Nizom.

Ichki audit funksiyalari

Ta'tif	Manba				
	45	46	47	48	49
1	2	3	4	5	6
1. Ichki reglamentlar va nazorat tartib-qoidalari (buyruq, farmoyish, yo'riqnoma, vakolatlar va javobgarlikning xodimlar o'rtasida taqsimlanganligi va b.) etarligini va ularning amaldagi normativ hujjatlarga va ta'sis hujjatlariga mos kelishini tekshirish	+			+	
2. Aktivlarning mavjudligini, holatini, ulami baholashning to'g'riligini, barcha turdagi resurslardan foydalanish samaradorligini, hisob-kitob intizomiga rioya etilishini, soliq to'lovlarning to'liqligini va o'z vaqtida to'langanligini tekshirish	+			+	
3. Buxgalteriya hisobini tashkil etish, uni yuritish uslubiyoti va texnikasining to'g'riligi, buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotlarning to'g'riligini ekspertiza qilish	+			+	
4. Ishlab chiqarish xarajatlari hisobining to'g'riligi, sotishdan tushgan tushumni aks ettirishning to'liqligi, moliyaviy natijalarni shakllantirish, daromaddan foydalanish tartibini tekshirish	+			+	
5. Nazorat, buxgalteriya hisobi, hisob-kitoblar tizimini tashkil etishni yaxshilash, ishlab chiqarish va boshqaruv tarkibini o'zgartirish, rivojlanish dasturining samaradorligini oshirish yuzasidan takliflar ishlab chiqish	+	+		+	
6. Tashqi omillarni tahlil qilish va ularning korxonaga faoliyatiga ta'sirini baholash	+		+		
7. Muassislar va ma'muriyat xodimlariga buxgalteriya hisobi, soliq solish, xo'jalik faoliyatini tahlil qilish, menejment, huquq va boshqa masalalarda maslahat berish	+		+	+	
8. Ichki audit, soliq va boshqa nazorat organlarining tekshiruvlariga tayyorgarlikni tashkil etish	+		+	+	
9. Moliyaviy-xo'jalik faoliyatini davriy nazorat qilish				+	
10. Seminarlar o'tkazish, xodimlarni o'qitish va malakasini oshirish, kadrlar xizmatiga buxgalteriya xodimlarini tanlab olishda va testdan o'tkazishda yordam berish				+	
11. Buxgalteriya hisobini, hisobotlar tuzishni, soliq solish bo'yicha hisob-kitoblarni, xo'jalik faoliyatini tahlil qilishni, auditni kompyuterlashtirishni amalga oshirish				+	

⁴⁵Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит. Учеб. пособие. - М.: Издательство ПРИОР, 2003.

⁴⁶ Жминко С.И., Сафонова О.И. Внутренний аудит – Роцов н/Д: Феникс, 2008

⁴⁷Макальская А.К. Внутренний аудит. - М.: Дело и сервис, 2001

⁴⁸Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. - М.: Дело и Сервис, 2000.

⁴⁹Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki audit. Monografiya. - T.: Fan, 2006

12. Xo'jalik shartnomalarini tuzish va ulami bajarish shartlarining to'g'riligini tekshirish			+	
13. Tashkilot operatsiyalarining tejamliligini va samaradorligini tekshirish			+	
14. Dasturda belgilangan maqsadlarga erishish shartlarini tekshirish			+	
15. Ichki nazorat tizimlarining muvofiqligi va samaradorligini tekshirish va baholash				+
16. Riskni boshqarish muolajalari va riskni baholash metodlarining qo'llanishi va samaradorligini tahlil qilish				+

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida» 2006-yil 27-sentyabrdagi PQ-475-son qaroriga muvofiq 2007-yilning 1-yanvaridan boshlab aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. so'mdan ko'proq bo'lgan korxonalarda kuzatuvchi kengashlar tomonidan tayinlanadigan va ularga hisobot beradigan ichki audit xizmatlari tashkil etila boshlandi.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar mahkamasining «Ustav fondida davlat ulushi bo'lgan korxonalarining samarali boshqarilishini va davlat mulkining zarur darajada hisobga olinishini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida» 2006-yil 16-oktyabrdagi 215-son qarori bilan «Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risida» Nizom tasdiqlandi.

Mazkur Nizomda «ichki audit» va «ichki audit xizmati»ga quyidagicha tushuncha berilgan: «ichki audit - korxonada boshqaruvining ijro etuvchi organi va tarkibiy bo'linmalari tomonidan O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga, ta'sis hujjatlariga va ichki hujjatlarga rioya qilinishini tekshirish va monitoring olib borish yo'li bilan ular ishini nazorat qilish va baholash, ma'lumotlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettirilishining to'liqliligi va ishonchligini ta'minlash, xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishning belgilangan qoidalari va tamoyillari, aktivlarning saqlanishi hamda korporativ boshqarish prinsiplari joriy etilishi bo'yicha korxonada tarkibiy bo'linmasining (ichki audit xizmati) faoliyati», «ichki audit xizmati - Nizom talablari hisobga olingan holda korxonada kuzatuvchi kengashining qarori bilan tashkil etiladigan korxonaning ichki auditni amalga oshiradigan tarkibiy bo'linmasi».

Nizomda shuningdek, ichki audit xizmatining asosiy vazifalari, funksiyalari, huquq va majburiyatlari, ichki audit xizmatiga qo'yiladigan talablar, ichki audit xizmati mustaqilligi hamda javobgarligi to'g'risida bayon qilingan.

Ichki audit xizmatining asosiy vazifalari quyidagilardan iborat:

- kuzatuvchi kengashni ishonchli axborot bilan ta'minlash va ichki audit amalga oshirilishi natijalarini bo'yicha korxonada faoliyatini takomillashtirishga doir takliflarni tayyorlash;

- ichki audit jarayonida aniqlanadigan kamchiliklarni bartaraf etish yuzasidan korxonada boshqaruv organlariga tavsiyalarni tezkorlik bilan kiritish, ularning bartaraf etilishini nazorat qilish.

- quyidagilar ichki audit xizmatining asosiy funksiyalari hisoblanadi:

- har yili korxonaning kuzatuvchi kengashi tomonidan tasdiqlanadigan rejaga muvofiq:

a) tasdiqlangan biznes-reja bajarilishini;

b) korporativ boshqarish prinsiplariga rioya qilinishini;

v) buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobning holatini;

g) soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar to'g'ri hisoblab chiqilishi va to'lanishini;

d) moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlariga rioya etilishini;

e) aktivlarning holatini;

j) ichki nazoratning holatini tekshirish va ularning monitoringini olib borish;

- tegishli tekshirishlar o'tkazish yo'li bilan ichki auditni amalga oshirish (har chorakda va hisobot yili yakunlari bo'yicha);

- tuziladigan xo'jalik shartnomalarining qonun hujjatlariga muvofiqligi yuzasidan ekspertiza o'tkazish;

- buxgalteriya hisobini yuritishda va moliyaviy hisobotni tuzishda korxonaning tarkibiy bo'linmalariga metodik yordam berish, ularga moliya, soliq, bank qonunlari va boshqa qonun hujjatlari masalalari bo'yicha maslahatlar berish;

- texnik topshiriqlarni ishlab chiqishda, tashqi auditorlik tashkilotlarining takliflarini baholashda hamda auditorlik tekshirishlarini o'tkazish uchun tashqi auditorlik tashkilotini tanlashda tavsiyalarni tayyorlashda korxonaning kuzatuvchi kengashiga ko'maklashish.

Kuzatuvchi kengash tomonidan korxonada ixtisosidan kelib chiqib qonun hujjatlariga muvofiq tekshirishni o'tkazishning boshqa yo'nalishlari belgilanishi mumkin.

Ichki audit xizmati quyidagi huquqlarga egadir:

- ichki auditni amalga oshirish davomida paydo bo'ladigan masalalar bo'yicha korxonaning hujjatlarini (rahbarning buyruqlari, farmoyishlari,

boshqaruv organlari qarorlari, ma'lumotnomalar, hisob-kitoblar, zarur hujjatlarning tasdiqlangan nusxalari va boshqa hujjatlarni), korxonada mansabdor va mas'ul shaxslaridan o'g'zaki va yozma tushuntirishlar olish;

- ichki auditni o'tkazishga ko'maklashish uchun korxonaning tegishli mutaxassislarini jalb etish.

Ichki audit xizmati quyidagilarga majbur:

- ichki auditni amalga oshirishda Nizom va boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;

- talablarga muvofiq hisobotlar tuzish;

- moliya va statistika hisoboti ko'rsatkichlarining ishonchligini tekshirish;

- ichki auditni amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya qilish;

- korxonaga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari tomonidan zarar etkazilganidan dalolat beruvchi holatlar aniqlangan taqdirda bu haqda darhol korxonaning kuzatuvchi kengashiga xabar berish va auditorlik hisobotida tegishli yozuvni qayd etish;

- aktivlarni xatlovdan o'tkazishda va qonunda belgilangan tartibda uning o'z vaqtida amalga oshirilishini nazorat qilishda ishtirok etish.

Ichki audit xizmati qonun hujjatlariga va korxonaning ta'sis hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Ichki audit xizmati xodimlari quyidagi talablardan biriga javob berishi kerak:

- auditorning malaka sertifikatiga ega bo'lish;

- O'zbekiston Respublikasi oliy ta'lim muassasalarida, yoxud O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga tengligi e'tirof etilgan xorijiy davlat muassasasida olingan oliy ma'lumotga, oxirgi o'n yilning kamida ikki yilida buxgalteriya hisobi, audit, moliya yoki soliq nazorati sohasida amaliy ish tajriga (shu jumladan, o'rindoshlik bo'yicha) ega bo'lish.

Ichki audit xizmati xodimlari soni ichki audit maqsadlariga samarali erishish va uning vazifalarini hal etish uchun yetarli bo'lishi kerak.

Ichki audit xizmati shtatida quyidagilar bo'lishi kerak:

- aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. so'mdan 10 mlrd. so'mgachani tashkil etadigan korxonalarda - kamida ikki nafar sertifikatsiyalangan auditor;

• aktivlarining balans qiymati 10 mlrd. soʻmdan 50 mlrd. soʻmgachani tashkil etadigan korxonalarda - kamida uch nafar sertifikatlangan auditor;

• aktivlarining balans qiymati 50 mlrd. soʻmdan ortiqni tashkil etadigan korxonalarda - kamida toʻrt nafar sertifikatlangan auditor.

Ichki audit xizmatiga tegishli auditor sertifikatiga ega boʻlgan uning rahbari boshchilik qiladi.

Har yili ichki audit xizmati rahbari ichki audit xizmati xarajatlarining yillik smetasini tuzadi va uni tasdiqlash uchun korxonaning kuzatuvchi kengashiga taqdim etadi.

Ichki audit xizmati xodimlarining kasb darajasi tegishli litsenziyaga ega boʻlgan taʼlim muassasalarida muntazamlilik asosida ularning malakasini oshirish vositasida saqlanishi kerak.

Ichki audit xizmati xodimlari korxonaga kuzatuvchi kengashi tomonidan har yili attestatsiyadan oʻtkazilishi kerak.

Quyidagilar ichki audit xizmati mustaqilligining asosiy shartlari hisoblanadi:

• ichki audit xizmati rahbarini va uning xodimlarini lavozimga tayinlash va egallab turgan lavozimidan ozod etish, korxonaga kuzatuvchi kengashining qarorlari boʻyicha ularga ish haqi miqdorini va boshqa toʻlovlarni belgilash;

• korxonaga kuzatuvchi kengashiga bevosita boʻysunish.

Oʻtkazilgan tekshirishlar natijalari boʻyicha bevosita uni oʻtkazgan xodim (xodimlar) tomonidan imzolangan tegishli hisobotlar tuziladi.

Bunda:

a) biznes-reja bajarilishini tekshirish natijalari toʻgʻrisidagi hisobot quyidagilarni oʻz ichiga olishi kerak:

• uning bajarilishining miqdor va sifat koʻrsatkichlari tahlili;

• uning bajarilishi taʼminlanmagan taqdirda aybdor mansabdor shaxslar shaxsan koʻrsatilgan holda aniqlangan sabablar bayoni;

b) korporativ boshqarish prinsiplariga rioya qilishni tekshirish natijalari toʻgʻrisidagi hisobot quyidagilarni oʻz ichiga olishi kerak:

• korxonaga boshqaruv organlari tomonidan qabul qilinadigan qarorlarning samaraliligi, uning qatnashchilari (muassislar)ning qonuniy huquq va manfaatlariga rioya etilishi tahlili;

• korporativ boshqarish sohasida qonun hujjatlari buzilishi holatlari bayoni (taʼsis hujjatlariga rioya qilish, umumiy yigʻilishlar va korxonaga

boshqaruv organlari majlislari o'tkazilishi, dividendlar to'g'ri hisoblanishi va o'z vaqtida to'lanishi va hokazolar);

v) korxonaning buxgalteriya hisobi va moliya hisoboti holatini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

- buxgalteriya hisobini yuritish va moliya hisobotini tuzishning belgilangan tartibiga rioya qilinishini baholash;

- aniqlangan buxgalteriya hisobotini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashning belgilangan tartibi buzilishining tavsifi;

g) soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar to'g'ri hisoblanishi va to'lanishini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

- tuzilgan va tegishli organlarga taqdim etilgan soliqlar va majburiy to'lovlar hisob-kitobi to'g'riligini baholash;

- soliqlar va majburiy to'lovlarni hisoblash va to'lashning belgilangan tartibi buzilishi holatlarini, soliq solinadigan bazani belgilashda chetga chiqishlarni bayon qilish;

d) moliya-xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishda korxonadan qonun hujjatlariga rioya qilinishini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

- korxonadan tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonun hujjatlariga muvofiqligini baholash;

- ichki audit davomida aniqlangan korxonadan tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonun hujjatlariga nomuvofiqligini bayon qilish;

e) ichki nazoratning holatini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

- ichki nazorat tizimini va uning faoliyat ko'rsatishidagi mavjud kamchiliklarni bayon etish;

- korxonadan tarkibiy bo'linmalaridagi ijro intizomining holati to'g'risidagi ma'lumotlar, uning aniq xodimlari ishidagi mavjud kamchiliklar.

Aktivlarning holatini tekshirish natijalari aktivlarni xatlovdan o'tkazishning asoslanishini hamda ularning harakati, amalda mavjudligi va saqlanishi to'g'risidagi ma'lumotlarni o'z ichiga olishi kerak.

Shuningdek, o'tkaziladigan tekshirishlar bo'yicha barcha hisobotlarda korxonadan ijro etuvchi organi va uning tarkibiy bo'linmalari faoliyati baholanishini, aniqlangan chetga chiqishlar va qonunni buzishlarni bartaraf

etishga doir tavsiyalarni, tasdiqlaydigan hujjatlarning to'liq paketini o'z ichiga oladigan yakuniy qism bo'lishi kerak.

O'tkazilgan ichki audit yakunlari bo'yicha, ichki audit rahbari tomonidan imzolanadigan yig'ma hisobot tuziladi.

Yig'ma hisobot:

- tahliliy qismni;
- yakuniy qismni;
- tasdiqlaydigan hujjatlarning to'liq paketini o'z ichiga olishi kerak.

Yig'ma hisobotning tahliliy qismi ichki audit xodimlari tomonidan o'tkazilgan tekshirishlar natijalari to'g'risidagi umumlashtirilgan axborotni o'z ichiga olishi kerak.

Hisobotning yakuniy qismi:

• korxonaning ijro etuvchi organi va tarkibiy bo'linmalari faoliyatiga, shuningdek likvidligiga umumiy bahoni;

• aniqlangan chetga chiqishlar va qonunni buzishlarni bartaraf etish bo'yicha ichki audit xizmatining tavsiyalarini hamda korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirishga, korporativ boshqarishni takomillashtirishga doir umumlashtirilgan takliflarni o'z ichiga olishi kerak.

Yig'ma hisobot ichki audit yakunlangandan keyin 10 kun mobaynida tugallanishi zarur.

Yig'ma hisobotlar bevosita korxonaning kuzatuvchi kengashiga uning ko'rib chiqishi va keyinchalik tasdiqlashi uchun taqdim etilishi kerak. Hisobotlar nusxalari tasdiqlangandan keyin korxonaga ijro etuvchi organiga taqdim etilishi kerak.

Korxonaning ijro etuvchi organi ichki audit natijasida aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish chora-tadbirlarini ko'rishi shart.

Ichki audit xizmati tekshirish davomida aniqlangan qonun buzilishlarini bartaraf etish, shuningdek umuman korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha chora-tadbirlarning o'z vaqtida va zarur darajada bajarilishi ustidan nazorat o'rnatishi kerak.

Ichki audit xizmati xodimlari:

- o'zlari o'tkazgan tekshirishlar natijalari buzib ko'rsatilganligi;
- ularga taqdim etilgan yoki ular tomonidan xizmat vazifalarining bajarilishi munosabati bilan ularga ma'lum bo'lgan korxonaning sirini tashkil etadigan axborotning mahfiyiligiga rioya qilinmaganligi;
- olingan hujjatlarning saqlanishi va qaytarilishi ta'minlanishi uchun javob beradilar.

Ichki audit xizmati auditorlik tekshirishlari davomida aniqlangan qonunni buzishlarni bartaraf etish va korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish yuzasidan ko'rilgan chora-tadbirlarga baho berilishi uchun javob beradi.

Korxonaning kuzatuvchi kengashi har chorakda ichki audit xizmatining tekshirishlar natijalari to'g'risidagi hisobotini eshitadi, aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish va korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirish yuzasidan chora-tadbirlar ko'radi.

Tashqi audit korxonalar buyurtmalari (shartnomalar)ga asosan mustaqil auditorlar, auditorlik tashkilotlari tomonidan amalga oshiriladi. Shuningdek, tashqi auditning xususiyatlaridan biri tekshiruvni amalga oshirayotgan auditorlar tekshiruv olib borilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektda hech qanday manfaatga ega emasligidir, ya'ni: ta'sischi, mulk egasi, aksiyador, tekshirilayotgan iqtisodiy subyektning buxgalteriya (moliyaviy) hisobotiga qo'yiladigan talablariga rioya qilinishi uchun mas'ul rahbar va boshqa mansabdor shaxstar emas hamda korxonaning rahbariyati bilan qarindosh (otasi, onasi, rafiqasi, akasi, ukasi, upasi, singlisi, o'gli, qizi) va ular bilan xizmat yuzasidan aloqador emas.

Qonunda belgilanishicha, «Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvini o'tkazilishini qo'zg'atuvchi xo'jalik yurituvchi subyekt, uning mulkdori, shuningdek ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muxofaza qiluvchi organlardir»⁵⁰.

Agar auditorlik tashkilotlari o'zlarining ta'sischi, filiallari, vakolatlari bo'lgan iqtisodiy subyektlarni hamda ushbu iqtisodiy subyektga buxgalteriya hisobini yuritish, tiklash va moliyaviy hisobotini tuzish xizmatlarini ko'rsatsalar, ular tomonidan tashqi auditorlik tekshiruvini amalga oshirish mumkin emas. Yuqorida qayd etilgan jihatlarni yashirish auditorlik tekshiruvini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyani bekor qilinishi uchun asos bo'lishi mumkin.

Tashqi auditni o'tkazishdan maqsad tekshirilayotgan iqtisodiy subyektning moliyaviy-xo'jalik holatini aniqlash va yillik moliyaviy hisobotini tasdiqlashdir. Shuningdek, tashqi audit shartnomaga asosan buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yilganligini yaxshilash, moliya samaradorligini oshirish, soliqqa tortish bazasi yuzasidan, tekshirilayotgan subyekt va uning segmentlari faoliyatini tashkil etish va boshqarish

⁵⁰O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonun. -T., 2000. 13-modda.

bo'yicha bir qator tavsiyalarni ishlab chiqish maqsadida ham amalga oshirilishi mumkin.

Auditorlar yoki auditorlik tashkilotlari tomonidan amalga oshirilgan tashqi audit natijalari tekshirilgan korxonaning hisobi, ichki nazorati holatlari, yillik hisoboti ishonchliligi to'g'risida xulosa tuzish va taqdim etish yo'li bilan rasmiylashtiriladi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida»gi 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-son qarori bilan «Auditorlik tashkilotlari to'g'risida Nizom» tasdiqlandi.

Mazkur Nizom «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan bo'lib, auditorlik tashkilotlarining maqomi, vazifasi, majburiyatlari, huquq va javobgarligini belgilab beradi.

Auditorlik tashkilotlari o'z faoliyatida O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi, O'zbekiston Respublikasi qonunlari, O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi palatalarining qarorlari va boshqa hujjatlariga, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining farmonlari, qarorlari hamda farmoyishlariga, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qarorlari va farmoyishlari, boshqa normativ hujjatlar, shuningdek Nizom⁵¹ talablariga amal qiladilar.

Auditorlik faoliyati quyidagi tamoyillar asosida amalga oshiriladi:

- auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan shaxslardan, shuningdek har qanday uchinchi shaxslardan mustaqillik;
- auditorlik tekshiruvlarini o'tkazishda xolislik;
- auditorlik tekshiruvini o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mustaqil ravishda ishlash usullari va metodlarini tanlashi;
- auditorlik tekshiruvini amalga oshirayotgan shaxslarning professional kompetentligi;
- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarning mahfiyligi.

Auditorlik tashkiloti, auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasi, o'zining nomiga ega muhri, mustaqil balans, banklarda hisob raqamlariga ega bo'lgan yuridik shaxs hisoblanadi.

Quyidagilar auditorlik tashkilotlarining asosiy vazifalari hisoblanadi:

⁵¹ Auditorlik tashkilotlari to'g'risida Nizom (O'zR Prezidentining 04.04.2007y. PQ-615-son qaroriga ilova.

- xo'jalik yurituvchi subyektlar moliyaviy hisobotlarining tahlili va ishonchliligini tasdiqlash;

- xo'jalik faoliyati samaradorligini real va haqqoniy baholash;

- mulkdorlar, aksiyadorlar, investorlar, kreditorlar va boshqa moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar huquqlarini himoya qilish;

- xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha amaliy takliflarni ishlab chiqish.

Auditorlik tashkilotlari ularning zimmasiga yuklatilgan vazifalarga muvofiq moliyaviy hisobotlar hamda u bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy axborotlarning qonunchilikka muvofiqligi va ishonchliligini auditorlik tekshiruvlaridan o'tkazadi, shuningdek, professional xizmatlar ko'rsatadi.

Xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyati samaradorligini tahlil qilish va baholashda auditorlik tashkilotlari, avvalambor daromadlilik (rentabellik), kapitaldan foydalanish darajasi, moliyaviy barqarorligi, to'lov qobiliyati va o'zini-o'zi moliyalash darajasi, ishdagi faollik mezonlaridan kelib chiqadi.

Auditorlik tashkilotlari:

- auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilish uchun xo'jalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlari va buxgalteriya hisobi hamda moliyaviy hisobotlari bilan oldindan tanishib chiqish;

- auditorlik tekshiruvini olib borish shakllari va uslublarini mustaqil ravishda belgilash;

- auditorlik tekshiruvini o'tkazishda xo'jalik yurituvchi subyektning moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirish bilan bog'liq hujjatlari bilan to'liq tanishib chiqish, shuningdek ushbu hujjatda hisobga olingan har qanday mulkning aniq mavjudligi yoki har qanday majburiyatlarning aniq holatini tekshirish;

- auditorlik tekshiruvini davomida yuzaga kelgan savollar bo'yicha xo'jalik yurituvchi subyektning moddiy javobgar shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar hamda auditorlik tekshiruvini uchun zarur bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlarni olish;

- xo'jalik yurituvchi subyektdan uchinchi shaxslar axborotining yozma tasdiqnomasini olish;

- xo'jalik yurituvchi subyekt ishonchli auditorlik xulosasini tayyorlash uchun barcha zarur bo'lgan axborotni bermagan taqdirda auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish;

- auditorlik tekshiruvini o'tkazishda auditorlar va boshqa mutaxassislarni ishtirok etishga belgilangan tartibda jalb etish;

- auditorlik tekshiruvini olib borish davrida xo'jalik yurituvchi subyektga buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, tiklash, olib borish hamda moliyaviy hisobotni tayyorlashdan tashqari professional xizmatlar ko'rsatish;

- respublika auditorlar jamoat birlashmasiga a'zo bo'lish huquqiga egadir.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishlari mumkin.

Auditorlik tashkilotlari:

- auditorlik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlarida belgilangan litsenziya talablari va shartlariga amal qilishi;

- auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha shartnoma tuzishdan avval buyurtmachining talabiga ko'ra auditorlik faoliyatini amalga oshirishga tegishli litsenziya, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini ko'rsatishi;

- xo'jalik yurituvchi subyektning talabiga ko'ra auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha qonun hujjatlaridagi talablar, auditorning fikr-mulohazalari asoslanadigan huquqiy normalar to'g'risida axborot taqdim etishi;

- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarni sir saqlashi;

- auditorlik hisobotida moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonuniyligini buzish holatlari va ularni bartaraf etish bo'yicha takliflarni aks ettirishi;

- o'tkazilgan auditorlik tekshiruvlari natijalari bo'yicha auditorlik xulosalari va auditorlik hisobotlarining nusxalari auditorlik tashkilotida bo'lishi hamda ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda saqlanishini ta'minlashi;

- xo'jalik yurituvchi subyektning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari mazkur subyektga zarar keltirganligiga yaqqol guvohlik beruvchi holatlarni aniqlagan taqdirda bu to'g'rida rahbariyat (mulkdor)ni xabardor qilishi hamda auditorlik xulosasida tegishli ravishda qayd etishi shart. Zarur hollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini aksiyadorlarga yetkazish uchun ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda umumiy majlisini chaqirishni talab qilishi;

- auditorlarning har yili malaka oshirish kurslaridan o'tishlarini ta'minlashi;

- respublika auditorlar jamoat birlashmalarining talabiga ko'ra auditorlik tashkilotlarini majburiy reyting baholash uchun axborot taqdim etishi shart.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo'lishlari mumkin.

Auditorlar nazorat yoki huquqni muhofaza qilish organlarining topshiriqlariga binoan faqat auditorlik tashkiloti bilan nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar o'rtasida tuzilgan shartnoma asosida turli tekshiruvlarni o'tkazishda mutaxassislar sifatida ishtirok etishlari mumkin.

Auditorlik tashkilotlari ochiq aksiyadorlik jamiyati shaklidan tashqari barcha tashkiliy-huquqiy shaklda tashkil etilishi va faoliyat yuritishi mumkin, bunda ustav kapitalining 51 foizdan kam bo'lmagan miqdori mazkur auditorlik tashkilotining bir yoki bir nechta shtatdagi auditorlariga tegishli bo'lishi shart. Auditor (auditorlar) faqat bitta auditorlik tashkilotining ta'sischisi bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotini auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan rahbar boshqaradi.

Attestatsiyadan o'tmagan rahbar ikki yil mobaynida auditorlik tashkiloti rahbari sifatida faoliyat yuritish huquqiga ega emas.

Quyidagilar:

- faqat tashabbuskorlik asosida auditorlik tekshiruvini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 1500 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 2 nafar auditorga ega bo'lishi;

- ustav kapitali 500 mln. so'mdan ko'prog'ini tashkil etgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi subyektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 3000 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 4 nafar auditorga, ularning bittasi xalqaro buxgalter sertifikatiga ega bo'lishi;

- barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 5000 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 6 nafar auditorga, ularning ikkitasi xalqaro buxgalter sertifikatiga ega bo'lishi shart.

Xususiy korxonada shaklidagi auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasining "Xususiy korxonalar to'g'risida", "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunlari hamda mazkur Nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Mas'uliyati cheklangan jamiyat shaklidagi auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasining "Mas'uliyati cheklangan va qo'shimcha mas'uliyatli jamiyatlar to'g'risida", "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunlari hamda Nizom⁵² talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Yopiq aksiyadorlik jamiyati shaklidagi auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasining «Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoya qilish to'g'risida», «Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunlari hamda mazkur Nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi lozim.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik xizmatini ko'rsatish to'g'risida tuzilgan shartnoma asosida o'z fuqarolik mas'uliyatini sug'urta qilish polisiga ega bo'lgan taqdirda auditorlik faoliyatini amalga oshiradi.

Auditorlik tashkilotlari bitta xo'jalik yurituvchi subyektning auditorlik tekshiruvini uch yildan ortiq ketma-ket o'tkazish huquqiga ega emas.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun shtatdagi auditorlar yoki auditorlik tashkiloti bilan fuqarolik-huquqiy xarakterdagi shartnoma tuzgan auditorlarni jalb etadi.

Auditor sifatida auditorlik tekshiruvini o'tkazishi natijasida keltirgan zarari, tijorat sirlarini oshkor etganligi va auditorlik tashkilotiga zarar keltirgan boshqa xatti-harakatlari uchun auditorlik tashkiloti oldida qonun hujjatlariga muvofiq ravishda javobgar bo'ladi.

Qoidabuzarlikka yo'l qo'yilgani uchun malaka sertifikatini bekor qilingan yoki amal qilishi to'xtatilgan auditorlar bekor qilingan yoki to'xtatilgan vaqtdan boshlab uch yil davomida auditorning malaka sertifikatini takror olish uchun malaka imtihonlari topshirishga qo'yilmaydi.

Qoidabuzarlikka yo'l qo'yilgani uchun auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to'xtatish hollarida mazkur auditorlik tashkiloti rahbarining malaka sertifikatining amal qilishi ham litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qaror qabul qilingan sanadan boshlab to'xtatiladi. Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal

⁵²Auditorlik tashkilotlari to'g'risida Nizom (O'zR Prezidentining 04.04.2007y. PQ-615-son qaroriga ilova.

qilishini to'xtatishga olib kelgan qoidabuzarliklarga yo'l qo'ygan o'sha auditorning malaka sertifikatining amal qilishi ham to'xtatiladi.

Auditorning malaka sertifikati amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladigan auditorlik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlari talablarini qo'pol ravishda bir marotaba buzishga quyidagilar kiradi:

- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda mustaqillikni ta'minlamaslik;

- ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg'on auditorlik xulosasi tuzish;
- auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan mahfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazishda aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisob-kitobi yuritish, moliya hisobotini tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzganligi faktlarining auditor tomonidan yashirilishi;

- auditorning malaka sertifikatini o'z nomidan auditorlik faoliyatida qatnashish uchun ushbu hujjatdan foydalanish maqsadida, boshqa shaxsga berilishi fakti aniqlanganda;

- auditorlik tashkilotining shtatida turgan auditorning mazkur tashkilotning tegishli ruxsati (buyrug'i)siz nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar topshirig'i bo'yicha turli tekshiruvlarni o'tkazish uchun mutaxassis sifatida qatnashishi.

Auditorning har yilgi malaka oshirish talablarini muntazam ravishda buzishi auditorlik malaka sertifikatining amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladi.

Auditorlik tashkilotlari, auditorlik tekshiruvini buyurtmachisi, xo'jalik yurituvchi subyektlar va moliyaviy hisobot boshqa foydalanuvchilar, shu jumladan tijorat banklari, moliya tuzilmalari hamda investorlar oldida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axboroti haqida noto'g'ri auditorlik xulosalarini tuzishi oqibatida ularga keltirilgan zarar uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan javobgarlikka tortiladi.

Sifatsiz yoki batafsil bo'lmagan auditorlik tekshiruvi natijasida xo'jalik yurituvchi subyekt va (yoki) auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga keltirilgan zarar, shu jumladan, boy berilgan foyda qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qoplanadi.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda buxgalteriya hisobi va hisobotlarini olib boradi.

Auditorlik tashkilotlari litsenziya talablari va shartlariga rioya qilishini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi har uch yilda kamida bir marotaba tekshirib turadi.

Auditorlik tashkilotlarini qayta tashkil etish va tugatish qonun hujjatlarida belgilangan tartibda amalga oshiriladi.

3.3. Majburiy, tashabbus tarzidagi hamda nazorat qiluvchi va huquqni muhofaza qiluvchi organlar tashabbusiga ko'ra audit o'tkazish xususiyatlari

O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyati to'g'risidagi Qonunning 9-moddasiga ko'ra, «Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotini hamda u bilan bog'liq moliyaviy axborotni auditorlik tashkilotlari tomonidan tekshirishdir. Auditorlik tekshiruvi majburiy va tashabbus tarzidagi shakllarda o'tkaziladi».

Majburiy auditorlik tekshiruvi – amaldagi qonunchilikka muvofiq audit o'tkazilishi majburiy deb belgilangan korxonalarining moliyaviy hisobotini har yillik auditorlik tekshiruvini amalga oshirish.

Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonunga muvofiq, «quyidagilar har yili majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tishi kerak:

- aksiyadorlik jamiyatlari;
- banklar va boshqa kredit tashkilotlari;
- sug'urta tashkilotlari;
- investitsiya fondlari hamda yuridik va jismoniy shaxslarning mablag'larini jamlab turuvchi boshqa fondlar va ularning boshqaruv kompaniyalari;
- manbalari yuridik va jismoniy shaxslarning ixtiyoriy badallaridan tashkil topgan xayriya fondlari va boshqa ijtimoiy fondlar;
- mablag'larining hosil bo'lish manbalari qonun hujjatlarida nazarda tutilgan yuridik va jismoniy shaxslarning majburiy ajratmalaridan tashkil topgan budjetdan tashqari fondlar;

Nizom jamg'armasida davlatga tegishli ulush bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyektlar.

Majburiy auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi xo'jalik yurituvchi subyekt bo'ladi. Auditorlik tashkilotini tanlash xo'jalik yurituvchi subyekt mulkdori, shuningdek qatnashchilari (aksiyadorlari)ning umumiy yig'ilishi bilan kelishib olinadi.

«Xo'jalik yurituvchi subyektning majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlashi jarima solish uchun asos hisoblanadi.

Quyidagilar:

- hisobot yilidan keyingi yilning 1-mayigacha yillik moliyaviy hisobot auditorlik tekshiruvidan o'tkazilmasligi;

- auditorlik xulosasi mavjud emasligi xo'jalik yurituvchi subyektning majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlashi deb e'tirof etiladi.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi subyekt oldingi yil uchun o'z yillik moliyaviy hisobotini hisobot yilining 1-mayigacha auditorlik tekshiruvidan o'tkazadi va auditorlik tekshiruvi tamom bo'lgandan keyin 15 kun mobaynida tegishli soliq organiga auditorlik xulosasining belgilangan tartibda tasdiqlangan nusxasini taqdim etadi.

Auditorlik xulosasi nusxasi soliq organiga belgilangan muddatda taqdim etilmagan taqdirda xo'jalik yurituvchi subyekt soliq organiga auditorlik xulosasi mavjud emasligining sababini aks ettiruvchi tushuntirishni yozma shaklda taqdim etishi kerak.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi – lozim bo'lgan holda, xo'jalik yurituvchi subyektning qarori bilan amalga oshirilishi mumkin.

«Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi xo'jalik yurituvchi subyektning yoki boshqa auditorlik tekshiruvi buyurtmachilarining qaroriga binoan, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan tartibda o'tkazilishi mumkin.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvining predmeti, muddatlari va boshqa shartlari auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi bilan auditorlik tashkiloti o'rtasida tuziladigan auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada belgilab qo'yiladi»⁵³.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi o'tkazishda xo'jalik yurituvchi subyekt o'z oldiga asosan quyidagilarni maqsad qilib qo'yishi mumkin:

- korxonada buxgalteriya hisobi tashkil etilishi va yuritilishi amaldagi qonunchilikka muvofiqligini aniqlash;

- buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini samaradorligini baholash;

- soliq qonunchiligiga rioya qilinishi va soliqqa tortishga doir hisob-kitoblar ahvolini tekshirish va h.k.

⁵³O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuni. -T., 2000. 11-modda.

Bulardan tashqari qonunda nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish ham belgilab berilgan. Unga ko'ra,

Auditorlik tekshiruvini nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra auditorlik tashkiloti va ushbu organlar o'rtasida tuzilgan shartnoma asosida o'tkaziladi hamda unga mazkur shartnoma asosida haq to'lanadi (O'zR 17.09.2007 y. O'RQ-110-son qonuni tahriridagi qism).

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha ishlarga haq to'lash auditorlik tekshiruvining belgilagan organ hisobidan amalga oshiriladi.

Aynan bir xil asoslarga ko'ra aynan bir auditorlik tashkiloti aynan bir xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyatini tekshirishga takror jalb etilishiga yo'l qo'yilmaydi»⁵⁴ deyilgan.

O'zbekiston Respublikasi prosessual qonunchiligiga muvofiq, huquqni muhofaza qiluvchi organlar xo'jalik yurituvchi subyektlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishga topshiriq berishlari mumkin. Bunday topshiriq huquqni muhofaza qilish organlarida quyidagi shart-sharoitlar mavjud bo'lganida beriladi:

- qo'zg'atilgan (qayta ko'rilayotgan) jinoiy ishlar;
- fuqarolik ishlarini qabul qilish (qayta ko'rish);
- xo'jalik sudining idoraviy tasarrufidagi ishlar va h.q.

Auditorlik tekshiruvini belgilagan organlar tekshiruv o'tkazish uchun barcha sharoitlarni yaratishlari, auditorlarni xavfsizligini ta'minlashlari lozim.

Auditorlik tashkiloti aynan bir xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyatini ketma-ket uch yildan ortiq auditorlik tekshiruvidan o'tkazishga haqli emas (O'zR 17.09.2007 y. O'RQ-110-son qonuni tahriridagi qism).

Auditorlik tekshiruvining muvaffaqiyatsizlik tavakkalchiligini kamaytirish maqsadida auditorlar va auditorlik tashkilotlar bo'lajak mijozlarni baholash uchun ishonchli mezonlarga ega bo'lishlari lozim. Mijozni atroflicha o'ylamagan holda muvaffaqiyatsiz tanlash yirik moliyaviy va ma'naviy xarajatlarga olib kelishi, tashkilot va auditor obro'siga putur yetkazishi mumkin. O'zbekiston Respublikasida bozorni shakllantirish davrida ko'pchilik savdo-sotiq bilan shug'ullanuvchi tizimlar buxgalteriya hisobi va hisobotni tuzishga buyurtma berishi munosabati bilan, auditorlik tashkilotlar tomonidan mijozlarni puxta o'ylab tanlab olish tizimiga ega bo'lishi ayniqsa muhimdir.

⁵⁴O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuni -T. 2000. 15-medda.

Auditorlik tashkilotlar tomonidan mijozlarni tanlab olish bo'yicha asosiy muolajalar quyidagilardan iborat:

- tarmoq tavsifini baholash;
- auditorlik tekshiruvi va mazkur mijozning maqsadlari va kelajakda uning natijalaridan foydalanish imkoniyatini aniqlash;
- rahbarlarning o'ziga xos bo'lgan tomonlarini aniqlash;
- audit o'tkazish uchun sarflanishi mumkin bo'lgan mehnat hajmi va murakkabligi hamda auditorlik tavakkalchiligiga oldindan baho berish;
- auditorlarning almashtirilishi yoki bir necha marotaba almashtirilishi sabablariga baho berish;
- audit natijalari bo'yicha avvalgi auditorlik xulosalaridagi sharhlar bilan tanishish;
- bo'lajak mijozning soliq idoralari, banklar, hamkorlar, aksiyadorlar va moliyaviy hisobotning boshqa foydalanuvchilar bilan o'zaro aloqalaridagi tavsiflari va muammolarini aniqlash;
- taqdimnomalar olish (masalan, turli tashkilotlar, mutaxassislar va boshqalardan);
- hisobotni tahliliy tekshirish;
- buxgalteriya hisobi va hisobot holati hamda bo'lajak mijozning joriy va vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolari bilan oldindan tanishish;
- tegishli xodimlar mavjudligi, mijoz tarmog'ini bilishlik va hokozolar nuqtai nazaridan kelib chiqib, auditorlik tashkiloti yoki auditor ushbu ishni bajara olish imkoniyatini baholash.

Agar yuqorida qayd etilgan yoki boshqa muolajalar natijalari audit tavakkalchiligi yuqori daraja deb ko'rsatsa, qo'yilgan masala auditor uchun juda ham murakkab va mehnat sarfining hajmi ko'p bo'lsa, mijoz xizmat ko'rsatish uchun qabul qilinmaydi.

Auditorlik tashkilotlari mijozlarini bir nechta turlarga ajratish mumkin, masalan, auditorlik tekshiruvi jarayonida "mijoz-auditor" o'zaro aloqalaridan kelib chiqqan holda.

Yuzaki-rasmiy: ushbu turdagi mijozlar auditor bilan yaqin aloqa bog'lashni istamaydilar va auditorlik tekshiruvini tezkorlik bilan yakunlashni talab qiladilar. Bu holda, auditoridan mijoz uchun eng kam sarflangan vaqt va xarajatlar bilan, faqat auditorlik xulosasini tayyorlash va taqdim etish talab qilinadi.

Norasmiy: bu turga auditor bilan yaqin aloqa o'rnatadigan va uning yordamiga ishonadigan mijozlar kiradi. Bunda o'z mustaqilligini saqlagan holda, asosiy ish bilan bir qatorda, tashqi auditor ichki auditorning ayrim

vazifalarini bajaradi, shuningdek, odatda, bir qator qo'shimcha xizmatlar ham ko'rsatadi (maslahat berish, tahlil, amaliy yordam ko'rsatish va boshqalar).

Auditor audit o'tkazish to'g'risida shartnoma tuzishdan oldin mijoz qaysi turga mansub ekanligini aniqlashi lozim.

Agar mijoz norasmiy turga mansub bo'lsa, auditor kelajakdagi qo'shimcha ravishda maslahatlar mohiyatini, auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha kutilayotgan qo'shimcha ma'lumotlar mazmunini aniqlashi kerak. Auditorlik tekshiruvi to'g'risidagi shartnomada ushbu barcha masalalarni aks etilishi maqsadga muvofiqdir.

Kelishuv qabul qilingandan so'ng qo'shimcha va batafsilroq ma'lumotlar to'planadi. Imkoni boricha kerakli bo'lgan bilimlar hajmini auditor kelishuv bajarilishining boshida olishi lozim. Auditni o'tkazish jarayonida oldin olingan ma'lumot baholanadi, yangilanadi va to'ldiriladi.

Mijoz biznesi to'g'risida bilimlar olish ma'lumotni yig'ish va baho berishning uzluksiz va kumulyativ jarayoni va auditning barcha bosqichlarida olingan bilimlarni auditorlik dalillar va ma'lumot bilan bog'lanishini aniqlash hisoblanadi. Masalan, ma'lumot rejalashtirish bosqichida yig'ilishiga qaramasdan, auditor va uning yordamchilari biznes to'g'risida yanada ham to'liqroq tasavvur olishlariga qarab, keyingi bosqichlarda unga aniqlik kiritiladi va to'ldiriladi.

Keyingi kelishuvlarda auditor oldin yig'ilgan ma'lumotni, jumladan oldingi yil bo'yicha ishchi hujjatlaridagi ko'rsatkichlarni yangilaydi va baho beradi. Auditor, shuningdek, oxirgi audit o'tkazilgandan so'ng sodir etilgan ahamiyatli o'zgartishlarni solishtirishga qaratilgan muolajalarni bajaradi.

Auditor mijozning tarmoq va subyekt to'g'risida bilimlarni bir necha manbalarda olishi mumkin. Masalan:

- ushbu subyekt va u qaraydigan tarmoq bilan oldingi ish tajribasidan;
- subyekt xodimlari bilan suxbatlar o'tkazishdan (masalan, direktor va yetakchi mutaxassislar bilan);
- ichki audit xodimlari bilan suxbatlar o'tkazish va ichki audit hisobotlarini sharhlashdan;
- ushbu subyektga yoki ushbu tarmoqning boshqa korxonalariga xizmat ko'rsatgan auditorlar, huquqshunoslar va boshqa maslahatchilar bilan suhbat o'tkazishdan;
- ushbu tarmoqda ishlamaydigan kasbiy xabardor bo'lgan boshqa shaxslar bilan suhbat o'tkazishdan (masalan, ushbu tarmoqda ixtisoslashgan

iqtidoschilar, ushbu tarmoqni tartibga soluvchi idoralar vakillari hamda buyurtmachi, mol yetkazib beruvchi va raqobatchilar bilan);

- tarmoqqa taalluqli bo'lgan nashrlardan (masalan, Davlat soliq inspeksiyalari, statistik va sharhlovchi materiallar, maqolalar, tijorat jurnallar, banklar va qimmatli qog'ozlarga oid operatsiyalar bo'yicha vositachilar tomonidan tayyorlangan hisobotlar, moliyaviy gazetalar);

- subyekt faoliyatiga ahamiyatli darajada ta'sir etuvchi qonunchilikka oid va me'yoriy hujjatlardan;

- subyektning ishlab chiqarishga va ma'muriy xonalari joylashgan joylarga borishdan;

- subyekt tomonidan tayyorlangan hujjatlardan (masalan, majlislar bayonnomalari, aksiyadorlarga yuboriladigan yoki tartibga soluvchi idoralarga taqdim etiladigan materiallar, reklamaga oid materiallar, oldingi yillar bo'yicha yillik va moliyaviy hisobotlar, budjetlar, subyekt rahbariyatining ichki hisobotlari, oraliq moliyaviy hisobotlar, boshqaruv siyosati bo'yicha rahbariyat, buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini yuritish bo'yicha qo'llanmalar).

Biznes to'g'risida bilish auditorga malakaviy fikr-mulohaza bildirish uchun asos bo'lib xizmat qiladi. Mijoz biznesini bilish va ma'lumotni tegishli ravishda qo'llash auditorga quyidagilarni bajarishga yordam beradi:

- tavakkalchiliklarga baho berish va muammolarni aniqlashga;

- auditni yanada ham samaradorlik va oqilona rejalashtirish va bajarishga;

- auditorlik dalillarga baho berishga;

- mijozga yanada ham yaxshiroq xizmat ko'rsatishga.

Auditning barcha bosqichlarida auditor mijoz biznesini bilish muhim kasb etadigan ko'p javhalar bo'yicha fikr-mulohaza shakllantiradi. Masalan:

- nazorat tavakkalchiligiga baho berish;

- ishga oid tavakkalchiliklar subyekt rahbariyatining ushbu tavakkalchiliklar yuzasidan harakatlarini ko'rib chiqish;

- auditning umumiy rejasi va audit dasturini ishlab chiqish;

- ahamiyatlilik darajasi va aniqlash hamda tanlangan ahamiyatlilik darajasi tegishli bo'lib qolishligiga baho berish;

• muvofiqligini aniqlash uchun auditorlik dalillarga baho berish hamda moliyaviy hisobotning tegishli tasdiqlar amalda to'g'riligiga baho berish;

• audit paytida alohida ko'rib chiqishni va maxsus ko'pikmalar qo'llashni talab qiladigan sohalarni aniqlash;

• o'zaro bog'liq tomonlar va ular o'rtasidagi operatsiyalarni solishtirish;

• so'rovlarni o'tkazish va javoblar asoslanganligiga baho berish;

• hisob siyosati va moliyaviy hisobotda ma'lumot yoritilishi mosligini ko'rib chiqish.

Auditor, audit uchun tayinlangan auditor yordamchilari mijoz biznesi to'g'risida topshirilgan ishni bajarishga imkon beradigan yetarli hajmda bilim olganliklariga ishonch hosil qilishi lozim. Auditor, shuningdek, auditor yordamchilar qo'shimcha ma'lumotni hisobga olish va ushbu ma'lumotni auditor va boshqa auditor yordamchilariga yetkazish lozimligini tushunayotganliklariga ishonch hosil qilishi kerak.

Mijoz biznesini bilishlikdan samaradorlik bilan foydalanish maqsadida auditor ushbu bilim umuman moliyaviy hisobotga qanday ta'sir ko'rsatayotganini va moliyaviy hisobotdagi tasdiqlar auditor tomonidan mijoz biznesi to'g'risida olgan bilimlariga muvofiqligini ko'rib chiqishi lozim.

4-bob. AUDITORLIK KASBIGA MALAKAVIY TALABLAR

4.1. Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari

Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari 90-son O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyati milliy standartida belgilab berilgan.

Standartning maqsadi:

- auditorlik tashkilotlari ko'rsatadigan professional xizmatlar ro'yxatini;

- professional xizmatlar ko'rsatishga shartnoma tuzish paytida xal etiladigan o'ziga xos masalalarni;

- ko'rsatilgan professional xizmatlarning natijalari to'g'risida auditor hisoboti mazmunini belgilashdan iborat.

Auditorlik tashkiloti o'z faoliyatida qonun hujjatlari va mazkur standart bilan belgilangan harqanday professional xizmatlarni ko'rsatishga haqlidir.

Professional xizmatlar auditorlik tashkiloti bilan ushbu xizmatlar buyurtmachisi o'rtasida tuziladigan professional xizmatlar shartnomasi asosida ko'rsatiladi.

Shartnomani bajarayotganda auditor, xo'jalik yurituvchi subyekt (buyurtmachi) va zarurat bo'lganda istalgan uchinchi tomonlar bilan kelishilgan amallarni bajaradi va ko'rsatilgan professional xizmatlar natijalari to'g'risida asoslangan xulosalar bilan hisobot taqdim etadi.

Auditor ko'rsatilgan professional xizmatlar natijalari uchun qonun hujjatlariga muvofiq javobgar bo'ladi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt (buyurtmachi) ko'rsatilgan professional xizmatlar natijalari to'g'risidagi hisobot ma'lumotlari bo'yicha o'z xulosalarini chiqarishga haqlidir.

Hisobot professional xizmatlar buyurtmachisiga professional xizmatlar ko'rsatish shartnomasining shartlariga muvofiq belgilangan hajm va muddatlarda taqdim etiladi.

Auditorlik tashkiloti quyidagi professional xizmatlarni ko'rsatishi mumkin:

a) buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, tiklash va yuritish:

- boshharuv hisobini tashkil etish va yuritish;
- moliyaviy hisobni tashkil etish, tiklash va yuritish;
- buxgalteriya hisobini avtomatlashtirish (kompyuterlashtirish);

• buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, tiklash va yuritish bilan bog'liq boshqa xizmatlar;

b) moliyaviy hisobot tuzish;

v) milliy moliyaviy hisobotni buxgalteriya hisobi xalqaro standartlariga o'tkazish;

g) xo'jalik yurituvchi subyektlar moliya-xo'jalik faoliyatining tahlili:

• moliyaviy holat tahlili;

• likvidlilik tahlili;

• to'lovga qobillik tahlili;

• moliya-xo'jalik faoliyatining tahlili bilan bog'liq boshqa xizmatlar;

d) buxgalteriya hisobi, soliqqa tortish, rejalashtirish, menejment va moliya-xo'jalik faoliyatining boshqa masalalari bo'yicha konsalting xizmatlari:

• texnik-iqtisodiy asoslar (TIA) tayyorlash, investitsiya loyihalari va biznes-rejalarni ishlab chiqish va baholash;

• buxgalteriya hisobi va soliqqa tortish masalalari bo'yicha maslahatlar;

• moliyaviy menejment bo'yicha maslahatlar;

• marketing tadqiqotlarini o'tkazish;

• unumdorlik va samaradorlikni baholash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyat yuritishining taomillari va usullarini tahlil qilish;

• moliya-xo'jalik faoliyati soxasida boshqa konsalting xizmatlari;

e) soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblar va deklaratsiyalar tuzish:

• soliq hisobini tashkil etish va yuritish;

• soliq organlarining tekshiruv dalolatnomalari bo'yicha e'tirozlar tayyorlash;

• soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisob - kitoblar va deklaratsiyalar tuzish;

• soliq hisobi va soliqqa tortish bilan bog'liq boshqa xizmatlar;

g) boshqa xizmatlar:

• auditorlik faoliyati bilan bog'liq soxada tadqiqotlar, seminarlar, anjumanlar, ishlanmalar o'tkazish va ularning natijalarini, jumladan bosma ko'rinishda tarqatish;

- buxgalteriya hisobi, audit, moliya-xo'jalik faoliyati tahlili va soliqqa tortish bo'yicha belgilangan tartibda o'quv qo'llanmalari, o'quv-uslubiy materiallar tayyorlash.

Professional xizmatlar ko'rsatishda auditor amaldagi qonun hujjatlarining talablariga qat'iy amal qilishi kerak

Professional xizmatlar ko'rsatish shartnomasi qonun hujjatlarida belgilangan tartibda tuziladi.

Auditorlik tashkiloti shartnomada quyidagi masalalarni ham aks ettirishi lozim:

- professional xizmatlar qamrab oladigan moliyaviy axborot hajmi va hisobot davrlari;

- ko'rsatilgan xizmatlar natijalari to'g'risida hisobot tuzish uchun zarur bo'lgan, shartnomaning belgilangan predmeti bo'yicha isbot-dalillarni olish maqsadida bajariladigan amallar;

- professional xizmatlar ko'rsatish jarayonida erishilgan natijalar ro'yxati, ularni rasmiylashtirish tartibi va shakllari;

- hisobotni tarqatishga taalluqli cheklashlar.

Professional xizmatlar ko'rsatish shartnomasida kelishilgan amallar miqdori va hajmi kasbga doir ko'rsatilgan xizmatlar natijalari to'g'risida hisobot tuzish uchun zarur mulkdorda isbot-dalillar olish uchun yetarli bo'lishi kerak.

Kelishilgan amallar o'z ichiga quyidagilarni olishi mumkin:

- so'rov va tahlil;
- takroran sanash, qiyoslash va boshqa matematik hamda tahliliy usullar;

- kuzatuv;

- inventarizatsiya;

- isbot-dalillar olish;

- ma'lumotnoma va tavsiyanomalar taqdim etish.

Professional ko'rsatilgan xizmatlar natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

a) hisobot nomi;

b) xo'jalik yurituvchi subyekt (buyurtmachi) nomi va manzili;

v) auditorlik tashkiloti nomi va manzili;

r) shartnoma raqami va sanasini ko'rsatish;

d) taomillar standartlarga (aynan qaysilariga) muvofiq bajarilganligini ko'rsatish;

e) kelishilgan amallarni bajarishdan maqsadi;

j) aniq bajarilgan amallar ro'yxati;

z) amallar natijalari bayoni;

i) hisobot faqat muayyan elementlarga, moliyaviy axborot moddalarga taalluqli ekanligini va u xo'jalik yurituvchi subyektning umuman moliyaviy hisobotiga tadbiiq etilmasligini ko'rsatish (imkoni bo'lgan joylarda);

k) hisobot tuzilgan sana;

l) professional xizmatlar ko'rsatgan mutaxassis (auditor)ning familiyasi, ismi, otasining ismi va imzosi (har bir sahifada).

Xo'jalik yurituvchi subyektga (buyurtmachiga) ko'rsatilgan xizmatlar natijalari to'g'risida hisobot taqdim etilganda qabul qilish-topshirish dalolatnomasi tuziladi, uni auditorlik tashkilotining rahbari imzolaydi va muxr bosadi.

Professional xizmatlarni sifatsiz ko'rsatganligi uchun auditorlik tashkiloti qonun hujjatlariga muvofiq javobgar bo'ladi.

Professional ko'rsatilgan xizmatlar natijalari to'g'risidagi hisobotda berilgan axborot maxfiy hisoblanadi. Buyurtmachining roziligisiz ushbu axborotni e'lon qilishda aybdor shaxslar qonun hujjatlariga muvofiq javobgar bo'ladilar.

4.2. Auditorlik kasbiga malakaviy talablar

Auditorlik faoliyatini amalga oshirishning majburiy shartlaridan biri - bu auditor auditor malaka sertifikatiga ega bo'lishligidir. Malaka sertifikatiga ega bo'lish talablari «Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risida»⁵⁵gi Nizomda belgilangan. Mazkur Nizom «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasining Qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan va auditor malaka sertifikatini berish, amal qilishini uzaytirish, to'xtatish va bekor qilish tartibini belgilaydi. (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxrididagi band).

Nizomga muvofiq, «Auditor malaka sertifikati jismoniy shaxsga, basharti u auditorlik tashkiloti shtatida bo'lsa yoki u bilan auditorlik tashkiloti fuqarolik-huquqiy tuzdagi shartnoma tuzgan bo'lsa, auditorlik tekshiruvini amalga oshirish huquqini beradi.

⁵⁵ Mazkur Nizom O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2000-yil 13-oktyabrda 977-son bilan ro'yxatga olingan. Nizomga O'z.R moliya vazirligining 2004 yil 19 apreldagi 977-1 sonli va 2005-yil 18-oktyabrdagi 977-2 sonli va 2007-yil 18-iyuldagi 977-3 sonli buyruqlari bilan o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilgan).

Malaka sertifikatiga ega bo'lgan har bir auditor malaka sertifikatini olgan yildan keyingi yildan e'tiboran har bir yil mobaynida respublika auditorlar jamoat birlashmasi bilan kelishilgan holda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan malaka oshirish dasturlari bo'yicha 60 soatdan kam bo'lmagan hajmda malaka oshirish kurslarini o'tishi shart. (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxiridagi xat boshi).

Auditor malaka sertifikati O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan, agar da'vogar malaka imtihonini muvaffaqiyatli topshirgan bo'lsa, beriladi.

Malaka imtihoni auditorlik tashkiloti nomidan auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga da'vogar bo'lgan shaxslar (matn davomida - da'vogar) bilimlarini tekshirish vositasi hisoblanadi.

Malaka imtihonini topshirishga mazkur Nizom bilan belgilanadigan malaka talablariga javob beradigan da'vogarlar qo'yiladi.

Malaka sertifikatini berganlik, amal qilishini uzaytirganlik, qayta rasmiylashtirganlik uchun, shuningdek uning dublikatini berganlik uchun da'vogar (auditor) mazkur Nizomda belgilangan miqdorlarda yig'im to'laydi.

Ko'rsatilgan mablag'lar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining maxsus hisobvarag'iga o'tkaziladi hamda malaka imtihonlarini o'tkazish va auditor malaka sertifikatlarini rasmiylashtirish bilan bog'liq xarajatlarni qoplash uchun ishlatiladi. (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxiridagi band).

Auditor malaka sertifikatini olishga da'vogar quyidagi talablarga javob berishi kerak:

1) O'zbekiston Respublikasi oliy ta'lim muassasalarida olingan oliy iqtisodiy ma'lumotga yoki xorijiy davlatlarning oliy ta'lim muassasalarida olingan hamda qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga ekvivalent deb tan olingan oliy iqtisodiy ma'lumotga ega bo'lish va oxirgi o'n yil ichida kamida uch yillik buxgalteriya hisobi, audit, moliyaviy yoki soliq nazorati sohasida yoxud shu sohalarda dars berish amaliy ish stajiga (shu jumladan o'rindoshlik bo'yicha) ega bo'lish; (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxiridagi xat boshi) yoki O'zbekiston Respublikasi oliy ta'lim muassasalarida olingan iqtisodiy bo'lmagan oliy ma'lumot yoxud xorijiy davlatlarning ta'lim muassasalarida olingan hamda qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga ekvivalent deb tan olingan

iqtisodiy bo'lmagan oliy ma'lumot bilan oxirgi o'n yil ichida kamida 5 yil auditor, bosh buxgalter, taftishchi yoki soliq inspektori sifatida ish stajiga ega bo'lish, shu jumladan o'rindoshlik bo'yicha; (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxriridagi xat boshi), yoxud O'zbekiston Respublikasida yoki xorijiy davlatlarda (qonun hujjatlariga muvofiq nostrifikatsiyalash (ekvivalentligini qayd etish) o'tkazilganligi sharti bilan) olingan iqtisodiyot fanlari nomzodi (doktori) ilmiy darajaga ega bo'lish;

2) Respublika auditorlar jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlanadigan ta'lim dasturi asosida auditorlarni tayyorlash markazlarida maxsus tayyorgarlikdan o'tilishi Sertifikatlangan buxgalter-amaliyotchi (SAR)" yoki «Sertifikatlangan xalqaro professional buxgalter (SIPA)» sertifikatlash doirasida professional buxgalterlarni xalqaro sertifikatlash dasturi bo'yicha «Moliyaviy hisob» fanini muvaffaqiyatli topshirganligi to'g'risida hujjatning mavjud bo'lishi; (O'zR AV 18.10.2005y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i taxriridagi xat boshi).

Malakali buxgalter xalqaro sertifikatiga («Sertifikatlangan amaliyotchi buxgalter (SAP)», «Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (SIPA)» sertifikati yoki boshqalarga) ega bo'lgan va O'zbekiston Respublikasi hududida iqtisodiy sohada kamida 5 yillik ish stajiga ega bo'lgan talabgorlar malaka imtihonini topshirishga auditorlarni tayyorlash markazlarida maxsus o'qitishdan o'tmasdan kiritiladilar (O'zRAV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zRMV Buyrug'i taxriridagi kichik band).

Auditor malaka sertifikatini olishga da'vogar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga quyidagi hujjatlarni ilova qilgan holda malaka imtihonini topshirishga ruxsat berish to'g'risida ariza topshiradi:

1) to'ldirilgan anketa;

2) ma'lumot to'g'risidagi diplom yoki iqtisodiyot fanlari nomzodi (doktori) ilmiy darajasini olganlik to'g'risidagi diplomning hujjatni bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki notarial tasdiqlangan ko'chirma nusxasi; yoki ma'lumot yoki ilmiy daraja to'g'risidagi xorijiy hujjatning ekvivalentligini tan olish to'g'risidagi vakolatli davlat organi guvohnomasining hujjatni bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki notarial tasdiqlangan ko'chirma nusxasi (xorijiy ta'lim muassasalarida olingan oliy ma'lumot yoki ilmiy daraja to'g'risidagi diplomga ega bo'linganda) (O'zRAV

18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zRMV Buyrug'i tahriridagi xatboshi);

3) mehnat daftarchasidan notarial tasdiqlangan ko'chirma (o'rindoshlik bo'yicha mehnat staji mavjud bo'lgan taqdirda bu haqida mehnat daftarchasiga qayd qilingan holda) (O'zRAV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zRMV Buyrug'i tahriridagi kichik band);

4) ikkita fotosurat (3 x 4);

5) hujjat bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan auditorlarni tayyorlash markazlarida maxsus o'qitishdan o'tganlik to'g'risida hujjatning asl nusxasi (agar o'qitish tugagan sanadan boshlab hujjatlarni topshirish sanasiga qadar bir yildan ko'p vaqt o'tmagan bo'lsa, u haqiqiy deb topiladi) va malakali buxgalterlarni xalqaro sertifikatlash («Sertifikatlangan amaliyotchi buxgalter (SAR)», «Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (SIPA)» yoki boshqalar) doirasida «Moliyaviy hisob» predmetini muvaffaqiyatli topshirganlik to'g'risida hujjatning yoki notarial tasdiqlangan nusxasi (agar hujjatlarning berilgan sanasidan topshirish sanasiga qadar besh yildan ko'p vaqt o'tmagan bo'lsa, u haqiqiy deb topiladi); yoki malakali buxgalter xalqaro sertifikatlarining («Sertifikatlangan amaliyotchi buxgalter (SAP)», «Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (SIPA)» yoki boshqalarning) hujjat bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki notarial tasdiqlangan nusxalari (O'zRAV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zRMV Buyrug'i tahriridagi kichik band);

6) malaka sertifikatini berish uchun eng kam oylik ish haqining 1,5 baravari miqdorida yig'im to'langanligi to'g'risida guvohlik beruvchi bank to'lov hujjati. (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi band).

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi ariza kelib tushgan kundan boshlab 3 kunlik muddat ichida malaka imtihonini topshirishga ijozat berish yoki ijozat berishni rad etish to'g'risida qaror qabul qiladi. Rad etish to'g'risida qaror qabul qilinganda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi o'sha kunning o'zida rad etish uchun asoslarni ko'rsatgan holda qabul qilingan qaror to'g'risida da'vogarni yozma ravishda xabardor qiladi. Malaka imtihonini topshirishga ijozat berish to'g'risida qaror qabul qilinganda malaka imtihonini topshirishga ijozat berilgan da'vogarlarning ro'yxatlarini imtihon komissiyasiga topshiradi. Bunda malaka imtihoni guruhlarining shakllanishiga qarab, biroq hujjatlar kelib tushgan kundan boshlab ikki oyda kamida bir marta o'tkaziladi (O'zR AV 18.10.2005 y.

977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Imtihon komissiyasi to'g'risidagi nizom, uning tarkibi va ishlash tartibi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlanadi.

Imtihon komissiyasi tarkibiga O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining xodimlari va manfaatdor tashkilotlar bilan kelishuvga binoan professional buxgalter va auditorlar, shuningdek zaruriyat tug'ilganda soliq solish, xo'jalik huquqi sohasidagi mutaxassislar kiritiladi (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining vakolat berilgan vakili imtihon komissiyasining raisi hisoblanadi.

Malaka imtihonini topshirishga ijozat berilgan da'vogarlar malaka imtihonini o'tkazish sanasi, vaqti va joyi to'g'risida u o'tkazilgunga qadar 10 kundan kechiktirmay yozma ravishda xabardor qilinadi. (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi band).

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tegishli rasmilashtirilmagan hujjatlar taqdim qilinganda, shuningdek, da'vogar malaka talablariga muvofiq kelmasa da'vogarga malaka imtihonini topshirishga ijozat berishni rad etishga haqlidir.

Da'vogarlar pasport yoki shaxsni tasdiqlaydigan boshqa hujjatni taqdim etgan taqdirda ularga malaka imtihonini topshirish uchun ijozat beriladi. Yonida pasport yoki shaxsni tasdiqlaydigan boshqa hujjat bo'lmagan yoki malaka imtihoniga kechikkan da'vogarlar imtihonga kelmagan hisoblanadi va malaka imtihonini navbatdagi topshirishga ijozat berilgan shaxslar ro'yxatiga kiritiladi.

Agar da'vogar O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga hujjatlarni topshirgan sanadan boshlab olti oy mobaynida malaka imtihonini topshirish uchun kelmagan taqdirda topshirilgan hujjatlar da'vogarga qaytariladi. Hujjatlarni takroran taqdim etish belgilangan tartibda amalga oshiriladi (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Da'vogarlar guruhi (kamida 10 kishi va ko'pi bilan 20 kishi) uchun malaka imtihoni ikki bosqichda o'tkaziladi: (O'zR AV 20.04.2004 y. 977-1-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

• test sinovi (yozma shaklda 4 akademik soat mobaynida, uning natijalariga ko'ra da'vogarga yozma-og'zaki imtihon topshirish uchun ijozat beriladi);

• imtihon biletleri bo'yicha yozma-og'zaki imtihon (masalalarni yechish va og'zaki javobga tayyorlanish uchun 3 akademik soat beriladi).

Malaka imtihonining ikkala bosqichini bir kun davomida o'tkazishga ijozat berilmaydi.

Testlar, imtihon biletleri savollari va to'g'ri javob variantlarini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi respublika auditorlar jamoat tashkiloti bilan birgalikda Auditorlarni o'qitish dasturi asosida ishlab chiqadi.

Imtihon komissiyasi raisining imzosi qo'yilmagan test blanklari va imtihon biletleri haqiqiy emas deb hisoblanadi.

Testlar va imtihon biletlarining mazmuni qonunlar va me'yoriy hujjatlarga kiritiladigan o'zgartish va qo'shimchalarni hisobga olgan holda vaqti-vaqti bilan qayta ko'rib chiqiladi.

Testga dasturning barcha bo'limlarini aks ettiradigan kamida 75 savol kiritiladi.

Test natijalarini ijodiy deb e'tirof etish uchun asos bo'lib hisoblanadigan to'g'ri javoblar miqdori imtihon testlaridagi mavjud savollar miqdorining kamida 75 foizini tashkil etishi kerak.

Test natijalari salbiy deb e'tirof etilgan taqdirda da'vogar yozma-og'zaki imtihonni topshirishga qo'yilmaydi, unga taqdim etgan hujjatlari qaytarib beriladi.

Imtihon bileti to'rt qismdan iborat, ularning har birida nazariy qism va quyidagi fanlar bo'yicha amaliy vazifa mavjud bo'ladi:

1-qism. Moliyaviy hisob.

2-qism. Boshqaruv hisobi, moliyaviy menejment va moliyaviy tahlil.

3-qism. Audit.

4-qism. Soliqqa tortish va tadbirkorlik faoliyatini huquqiy tartibga solish.

Imtihon bileti to'rt qismining har biri bo'yicha javoblar (shu jumladan masalani yechish) besh balli tizim bo'yicha baholanadi.

Imtihon bileti bo'yicha kamida 15 ball olgan da'vogarlar imtihonni muvaffaqiyatli topshirgan hisoblanadi.

Malaka imtihoni o'tkazilayotganda qonunlar va yo'riqnoma materiallaridan, ma'lumot beruvchi va maxsus adabiyotlardan foydalanish, boshqa da'vogarlar bilan gaplashish man qilinadi. Ushbu talablarni buzgan

da'vogarlar auditoriyadan chiqariladi va malaka imtihonini topshirmagan deb hisoblanadi.

Begona shaxslar va kuzatuvchilarning malaka imtihonida hozir bo'lishlariga ijozat berilmaydi.

Test imtihonini o'tkazishga ajratilgan vaqt tugagach, da'vogarlar testlar va ularga javoblarni imtihon komissiyasiga topshirishlari shart.

Ushbu talablarni buzgan da'vogarlar malaka imtihonini topshirmagan deb hisoblanadi.

Malaka imtihoni natijalarini imtihon komissiyasi u o'tkazilgandan so'ng ko'pi bilan ikki kunda e'lon qiladi.

Malaka imtihoni natijalari imtihon komissiyasining bayonnomasi bilan rasmiylashtiriladi va malaka imtihoni o'tkazilgan sanadan so'ng 3 kun ichida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga topshiriladi.

Malaka imtihonini topshirishga doir yozma ishlar (testlar, biletlar va ularga javoblar), shuningdek, imtihon komissiyalarining bayonnomalari O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligida belgilangan tartibda saqlanadi.

Malaka imtihonini topshirmagan da'vogar (auditor)ga yig'im qaytarilmaydi.

Malaka imtihonini topshirmagan talabgor (auditor), basharti malaka sertifikatini berganlik uchun yig'imni to'lagan bo'lsa, malaka sertifikatini olish uchun hujjatlarni qaytadan belgilangan tartibda taqdim etishga haqlidir, biroq malaka imtihonida ishtirok etish sanasidan boshlab kamida bir oy o'tgan bo'lishi kerak (O'zR AV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish uchun quyidagilar asos bo'lib hisoblanadi:

- auditorning arizasi;

- auditorlik tekshirishi davomida olingan ma'lumotlarning auditor tomonidan uchinchi shaxslarga auditorlik tekshirishi buyurtmachisining ruxsatisiz taqdim etilishi, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

- auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida qonun talablarini muntazam yoki bir marotaba qo'pol buzish;

- auditorlik tekshirishini o'tkazish chog'ida aniqlangan, xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan buxgalteriya hisobini yuritish, shuningdek moliyaviy hisobotni tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzish dalillarining auditor tomonidan yashirilishi;

- uch yil mobaynida auditorlik faoliyatida ishtirok etmaslik;
- auditor malaka sertifikatini boshqa shaxsga uning o'z nomidan auditorlik faoliyatida ishtirok etish uchun ushbu hujjatdan foydalanishi maqsadida berishi dalilining aniqlanishi;

- moliya-xo'jalik munosabatlari sohasida muayyan lavozimlarni egallash yoki muayyan faoliyat bilan shug'ullanish huquqidan mahrum qilish ko'rinishida jazoni nazarda tutadigan sud hukmining qonuniy kuchga kirishi;

- fuqaroni belgilangan tartibda muomalaga layoqatsiz yoki muomala layoqati cheklangan deb topish to'g'risida sudning hal qiluv qarori.

Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishi tugatilishiga sabab bo'lgan huquqbuzarlikka yo'l qo'ygan auditorlik tashkiloti rahbari va auditor malaka sertifikatining amal qilishi litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan boshlab tugatiladi.

Bunda quyidagi hollar auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida auditorning malaka sertifikati amal qilishini bekor qilish uchun asos hisoblanadigan qonun talablarini bir marotaba qo'pol buzish deb topiladi:

- auditorlik tekshirishini amalga oshirish chog'ida mustaqillikni ta'minlamaganlik;

- noto'g'ri yoki avval-boshdan yolg'on auditorlik xulosasini tuzish;

- auditorlik tekshirishini o'tkazish chog'ida olingan, maxfiy saqlanadigan axborotni auditorlik tekshirishi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

- auditorlik tekshirishini o'tkazish chog'ida aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan buxgalteriya hisobini yuritish, shuningdek moliya hisobotini tuzish bo'yicha belgilangan talablarni buzish dalillarining auditor tomonidan yashirilishi;

- auditor malaka sertifikatini boshqa shaxsga uning ushbu hujjatdan o'z nomidan auditorlik faoliyatida ishtirok etish uchun foydalanishi maqsadida berishi dalili aniqlanishi;

- auditorning o'zi shtatida bo'lgan auditorlik tashkilotining tegishli ruxsati (buyrug'i)siz nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlarning topshiriqlariga ko'ra turli tekshirishlarni o'tkazish uchun mutaxassis sifatida ishtirok etishi.

Auditor malaka sertifikatining amal qilishi uni tugatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan boshlab tugatiladi, mazkur bandning o'ninchi xatboshisida nazarda tutilgan holat bundan mustasno.

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish to'g'risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilish mumkin.

Auditor malaka sertifikati quyidagi hollarda bekor qilinadi:

- maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatini berish to'g'risidagi qarori g'ayriqonuniy bo'lsa;

- sertifikat qalbaki hujjatlardan foydalangan holda olingan bo'lsa.

Malaka sertifikatini bekor qilish to'g'risida qaror auditor malaka sertifikati berilgan sanadan boshlab amal qiladi.

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatini bekor qilish to'g'risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilish mumkin (O'zR AV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi band).

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish va uni bekor qilish uchun asoslar aniqlangan taqdirda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tegishli qaror qabul qiladi.

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish yoki bekor qilish to'g'risidagi qaror asoslab berilishi va ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi kerak.

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining auditor malaka sertifikatining amal qilishini to'xtatish yoki bekor qilish to'g'risidagi qarori 5 kun ichida auditor malaka sertifikatining egasiga yoki uning nomidan auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiradigan auditorlik tashkilotiga yuboriladi.

Auditor tomonidan auditor malaka sertifikatining amal qilishi tugatilganligi yoki bekor qilinganligi to'g'risidagi qaror olingan kundan boshlab 10 kun ichida sertifikat yo'q qilinishi uchun O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga qaytarilishi lozim (O'zR AV 18.10.2005 y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Malaka sertifikatlarining amal qilishi yo'l qo'ygan huquqbuzarliklari uchun bekor qilingan yoki tugatilgan auditorlar uning amal qilishi bekor qilingan yoki tugatilgan paytdan boshlab uch yil mobaynida auditor malaka sertifikatini qaytadan olish uchun malaka imtihonlarini topshirishga qo'yilmaydilar (O'zR AV 18.07.2007 y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV Buyrug'i tahriridagi band).

Auditorlik tashkilotlar auditorlik faoliyatidan tashqari qandaydir boshqa ishbilarmonlik va unga bog'liq bo'lgan faoliyat bilan shug'ullana olmaydilar.

4.3. Auditorlik faoliyatini litsenziyalash

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining PQ-615-sonli qarori talablariga muvofiq, Auditorlik tashkilotlari to'g'risidagi Nizom talablari va shartlariga to'liq javob beradigan, amaldagi auditorlik tashkilotlari 2008- yil 1-yanvargacha Adliya vazirligidan qayta ro'yxatdan o'tishlari va mos keladigan litsenziya turini olish uchun Moliya vazirligiga hujjatlarni taqdim etishlari kerak edi.

Yuqorida ko'rsatib o'tilgan PQ-615-sonli O'zbekiston Respublikasi Prezidenti qarori qabul qilingan paytdan boshlab bugungi kungacha, ushbu qaror talablariga asosan yangi turdagi litsenziyani olish uchun bir yuz o'ttizdan ortiq auditorlik tashkilotlari hujjatlarini taqdim etishdi, shulardan 2009-yil 1-noyabr holati bo'yicha 150 ga yaqin auditorlik tashkilotlari mos keluvchi turdagi litsenziyani olishga muvaffaq bo'ldi, jumladan: 44 ta auditorlik tashkilotlari - barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarda auditorlik tekshiruvini amalga oshirish uchun litsenziyaga; 19 ta auditorlik tashkilotlari - ustav kapitali 500 mln. so'mdan ko'prog'ini tashkil etgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi subyektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirish uchun litsenziyaga; 71 ta auditorlik tashkilotlari - faqat tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirish uchun litsenziyaga ega bo'lishdi.

Audit bozorini yuqori malakali auditorlar bilan ta'minlash maqsadida auditor malaka sertifikatini olish uchun malaka imtihonlarini o'tkazishga qo'yilgan talablar kuchaytirildi.

O'zbekiston Respublikasida mulkchilik shaklidan qat'iy nazar yuridik shaxslar (auditorlik tashkilotlar) auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish huquqiga ega.

Auditorlik tashkilotlari ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyati ko'rinishidan tashqari, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan istalgan tashkiliy-huquqiy shaklda tuzilishi va o'z faoliyatini quyidagi majburiy shartlarga rioya etgan holda amalga oshirishi mumkin:

- auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida 51 foizi bir yoki bir necha auditorga tegishli bo'lishi kerak (chet el auditorlik tashkilotining filiali yoki sho'ba korxonasi tuzilgan holat bundan mustasno);

- auditorlik tashkilotining shtat birligi kamida ikki auditoridan iborat bo'lishi kerak;

- auditorlik tashkilotining raxbari faqat auditor bo'lishi kerak;

- auditor tashkilotining qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitali mavjud bo'lishi kerak.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi kerak. Adliya vazirligi auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritadi. Auditorlik tashkilotlarini davlat ro'yxatidan o'tkazish va auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritish tartibi qonun hujjatlari bilan belgilanadi.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini o'zining fuqarolik javobgarligi xususidagi sug'urta polisi mavjud bo'lgan taqdirda auditorlik xizmati ko'rsatish to'g'risidagi tuzilgan shartnoma asosida amalga oshiriladi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun maxsus litsenziyaga ega bo'lish talab etiladi. Auditorlik tashkilotlari tomonidan maxsus litsenziya olish tartibi «Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida»gi Nizomda belgilab berilgan. Unda, jumladan quyidagilar belgilangan, «Mazkur Nizom «Auditorlik faoliyati to'g'risida» va «Faoliyatining ayrim turlarini litsenziyalash to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi qonunlariga muvofiq ishlab chiqilgan va O'zbekiston Respublikasi hududida auditorlik faoliyatini litsenziyalash tartibini belgilab beradi.

Auditorlik faoliyati auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun maxsus ruxsatnoma (litsenziya) mavjud bo'lgan taqdirdagina amalga oshiriladi, auditorlik tashkilotlarining kasb xizmatlari ko'rsatishlari bundan mustasno.

Auditorlik faoliyatini litsenziyalash O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi (keyingi o'rinlarda-litsenziyalovchi organ deb ataladi) amalga oshiradi.

Auditorlik tashkilotining arizasiga ko'ra litsenziya auditorlik tekshiruvlarining quyidagi turlarini amalga oshirish uchun beriladi (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi xat boshi):

- faqat o'z tashabbusiga ko'ra auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi xat boshi);

- xo'jalik subyektlarini o'z tashabbusiga ko'ra va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga, ustav kapitali 500 mln so'mdan ortiq bo'lgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlari

bundan mustasno (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori tahriridagi xat boshi);

- barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarni auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga (O'zR VM 17.05.2007y. 99-son qarori taxriridagi xat boshi).

Litsenziyalovchi organing auditorlik faoliyatini amalga oshirishga litsenziya berish, berishni rad etish, uning amal qilishini to'xtatish, uni bekor qilish, amal qilishini o'n ish kunidan ortiq bo'lmagan muddatga to'xtatib turish yoki litsenziyaning amal qilishini tiklash to'g'risidagi qarori O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirining buyrug'i bilan rasmiylashtiriladi (O'zR VM 10.11.2006y. 235-son qarori taxriridagi band).

Litsenziya olish uchun taqdim etiladigan hujjatlar. O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan belgilangan tartibda ro'yxatdan o'tkazilgan auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziya olish uchun litsenziyalovchi organga quyidagi hujjatlarni ilova qilgan holda ariza taqdim etadi:

- ta'sis hujjatlarining notarial tasdiqlangan nusxalari va O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilganligi to'g'risida guvoohnoma;

- shtatdagi auditorlarning, shu jumladan buxgalterlik xalqaro sertifikatiga ega bo'lgan auditorlarning, ularning ushbu Nizomda belgilangan eng kam soniga muvofiq bo'lgan shtatdagi auditor malaka sertifikatlari hamda buxgalter xalqaro sertifikatlarining tasdiqlangan nusxalari (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi xat boshi);

- mehnat daftarchalarining notarial tasdiqlangan nusxalari va asosiy ish joyi bo'yicha shtatdagi auditorlarni ushbu Nizomda nazarda tutilgan shtatdagi auditorlarning eng kam soniga to'g'ri keladigan miqdorda ishga qabul qilish to'g'risidagi buyruqlarning tasdiqlangan nusxalari (O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori taxriridagi xat boshi);

- auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyaning tegishli turi uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan miqdordagi ustav kapitalining to'liq shakllantirilganligini tasdiqlaydigan hujjat nusxasi (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi xat boshi);

- arizani ko'rib chiqish uchun yig'im to'langanligini tasdiqlovchi banking to'lov hujjati.

Ko'rsatib o'tilgan hujjatlar bir nusxada taqdim etiladi. Auditorlik tashkilotidan mazkur Nizomda nazarda tutilmagan hujjatlarni taqdim etishni talab qilishga yo'l qo'yilmaydi.

Litsenziya olish uchun ariza barcha zarur hujjatlar bilan birga litsenziyalovchi organ tomonidan ko'rib chiqiladi.

Auditorlik tashkiloti hujjatlarni ko'rib chiqish va litsenziya berish yoki litsenziya berishni rad etish to'g'risida qaror qabul qilish muddati litsenziya olish uchun ariza va zarur hujjatlar kelib tushgan kundan boshlab 15 kalendar kunni tashkil etadi.

Hujjatlar litsenziyalovchi organ tomonidan ko'rib chiqilganligi uchun (to'lov kunidagi) eng kam ish haqining ikki barobari miqdorida yig'im to'lanadi.

Arizani ko'rib chiqqanlik uchun yig'im summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi.

Auditorlik tashkiloti hujjatlarni ko'rib chiqish davrida bergan arizasini qaytarib olingan holda yig'im qaytarib berilmaydi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya amal qilish muddati cheklanmasdan beriladi. Litsenziya belgilangan namunadagi maxsus blankada rasmiylashtiriladi (O'zR VM 22.05.2006 y. 92-son qarori taxriridagi band).

Litsenziyalovchi organ litsenziya berish yoki litsenziya berishni rad etish to'g'risida qaror qabul qilinganligi haqida auditorlik tashkilotiga qaror qabul qilingandan so'ng uch kun mobaynida bildirish xati yuborishi kerak.

Litsenziya berish to'g'risidagi bildirish xati litsenziya bitimi loyihasi ilova qilingan holda yozma shaklda auditorlik tashkilotiga yuboriladi (topshiriladi), unda davlat boji to'lanadigan bank hisob raqami rekvizitlari va davlat bojini to'lash muddati ko'rsatib o'tiladi.

Auditorlik tashkiloti tomonidan davlat boji to'langanligini tasdiqlovchi hujjat taqdim etilgan taqdirda va litsenziya bitimi imzolanganidan so'ng litsenziya beriladi.

Litsenziya berganlik uchun eng kam ish haqining to'rt baravari miqdorida davlat boji undiriladi.

Davlat boji respublika budjetiga o'tkaziladi.

Litsenziyaning asl nusxasi registrga imzo qo'ydirgan holda auditorlik tashkiloti rahbariga yoxud boshqa shaxsga belgilangan tartibda rasmiylashtirilgan ishonchnoma asosida beriladi. Litsenziya nusxasi

litsenziyalovchi organda belgilangan tartibda saqlanadi (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxiridagi band).

Litsenziyalovchi organ auditorlik tashkiloti tomonidan zarur darajada rasmiylashtirilmagan hujjatlar taqdim etilganligi, hujjatlarda ishonchsiz yoki chalkash ma'lumotlar bo'lganligi, shuningdek, auditorlik tashkiloti litsenziya talablari va shartlariga muvofiq emasligi sababli auditorlik tashkilotiga litsenziya berilishini rad etishga haqlidir.

Boshqa sabablarga ko'ra, shu jumladan, maqsadga muvofiq emasligi tufayli litsenziya berishni rad etishga yo'l qo'yilmaydi.

Litsenziya berishni rad etish to'g'risidagi qaror asoslangan bo'lishi va auditorlik tashkilotiga yozma shaklda yuborilishi kerak, unda rad etish sabablari va auditorlik tashkiloti ko'rsatib o'tilgan sabablarni bartaraf etib hujjatni takroran ko'rib chiqish uchun taqdim etishi mumkin bo'lgan muddat ko'rsatib o'tiladi.

Litsenziya berishni rad etishga asos bo'lgan sabablarni bartaraf etish uchun auditorlik tashkilotiga ko'pi bilan 15 kun muddat beriladi.

Hujjatlarni qayta ko'rib chiqish litsenziyalovchi organ tomonidan auditorlik tashkilotining barcha zarur hujjatlar bilan birga arizasi olingan kundan boshlab 10 kun mobaynida amalga oshiriladi. Auditorlik tashkilotining arizasi qayta ko'rib chiqilganligi uchun yig'im undirilmaydi.

Auditorlik tashkilotining litsenziya berishni rad etish uchun asos bo'lgan sabablarni bartaraf etish maqsadida berilgan muddat tugagandan so'ng berilgan litsenziya berish to'g'risidagi arizasi yangidan berilgan deb hisoblanadi»¹.

Nizomga Vazirlar Mahkamasining 2006-yil 22-may 92-son qarori bilan «Litsenziyani qayta rasmiylashtirish va dublikat berish tartibi» tahriridagi bo'lim kiritilgan.

Auditorlik tashkiloti qayta tuzilgan, uning nomi yoki o'rni (pochta manzili) o'zgargan hollarda, auditorlik tashkiloti, yoxud uning huquqiy vorisi, qayta ro'yxatdan o'tkazilgandan so'ng bir hafta muddatda litsenziyalovchi organga qayta rasmiylashtiriladigan litsenziyani va tegishli o'zgartirishlarni tasdiqlovchi hujjatlarni ilova qilgan holda litsenziyani qayta rasmiylashtirish to'g'risida ariza berishlari shartdir.

¹O'zR. Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentyabr, 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi qaroriga 3-ilova "Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida"gi Nizom.

Hujjat litsenziyovchi organga auditorlik tashkiloti tomonidan bevosita, yoxud hujjatlar olinganligini bildirib qo'yish sharti bilan pochta aloqasi vositasi orqali yetkazib beriladi.

Litsenziyani qayta rasmiylashtirish to'g'risidagi qaror tegishli ariza olingan kundan boshlab besh kun muddatda litsenziyalovchi organ tomonidan qabul qilinadi.

Yo'qotib qo'yilgan yoki yaroqsiz holga kelib qolgan litsenziya o'rniga, auditorlik tashkilotining arizasiga ko'ra, qonun hujjatlarida belgilangan tartibda dublikat berilishi mumkin (O'zR VM 22.05.2006 y. 92-son qarori taxriridagi xat boshi).

Bunday hollarda auditorlik tashkiloti yo'qotib qo'yilgan litsenziyaning haqiqiy emasligi to'g'risida ommaviy axborot vositalarida e'lon qilishga, shuningdek, e'lonni litsenziyalovchi organga taqdim etishga majburdir (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori taxriridagi xat boshi).

Litsenziya qayta rasmiylashtirilganligi yoki dublikat berilganligi uchun eng kam ish haqi miqdorida yig'im undiriladi.

Yig'im summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi.

Litsenziya qayta rasmiylashtirilgunga qadar auditorlik tashkilotiga auditorlik tekshiruvini o'tkazish taqiqlanadi.

Quyidagilar auditorlik faoliyatini amalga oshirishda litsenziya talablari va shartlari hisoblanadi:

- auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasining qonuniga, Auditorlik faoliyatining milliy standartlari, shuningdek boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;

- litsenziya olinayotganda mazkur Nizomda nazarda tutilgan miqdorlarda to'liq shakllantirilgan ustav kapitaliga ega bo'lish;

- faqat auditorlik faoliyatini amalga oshirish;

- fuqarolik mas'uliyatini sug'urta qilish polisiga ega bo'lish;

- auditor tomonidan auditorlik faoliyatini faqat bitta auditorlik tashkilotida amalga oshirish;

- shtatda auditorlar soni mazkur Nizomda nazarda tutilgan miqdorda bo'lishi;

- litsenziya turiga muvofiq shtatdagi auditorlarda xalqaro buxgalter sertifikatining bo'lishi;

- auditorlik tekshiruvini o'tkazish chog'ida olingan axborotning sir saqlanishini ta'minlash;

- auditorlik tekshiruvlari o'tkazish bo'yicha shartnoma majburiyatlarini o'z vaqtida va sifatli bajarish;

- auditorlik tashkiloti rahbari lavozimiga faqat auditorni tayinlash;

- auditorlik tashkiloti rahbarining uch yilda bir marotaba O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligida attestatsiyadan o'tishi;

- auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida mustaqillikni ta'minlash;

- ishonchli auditorlik hisoboti tuzish va auditorlik xulosasi berish;

- auditorlik tashkilotlarida auditorlar ish sifatining ichki standartlari mavjudligi;

- o'z pochta manzili o'zgargani to'g'risida 10 kun muddatda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligini xabardor qilish;

- auditorlik faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni yarim yilda bir marta belgilangan shaklda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga taqdim etish, shuningdek auditorlik faoliyati bilan bog'liq boshqa axborotlarni O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi talabi bo'yicha taqdim etish.

Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladigan litsenziya talablarini bir marta qo'pol ravishda buzishga quyidagilar kiradi:

- auditorlik faoliyati bilan bog'liq bo'lmagan boshqa faoliyat turlarini amalga oshirish;

- auditorlik faoliyatini amalga oshirishda mustaqillikni ta'minlamaslik;

- ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg'on auditorlik xulosasi tuzish;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan mahfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

- auditorlik tekshiruvlarini o'tkazishda qonun hujjatlarida nazarda tutilgan cheklanishlarga rioya qilinmaslik;

- auditorlik faoliyatini amalga oshirishda fuqarolik mas'uliyati sug'urta polisining yo'qligi;

- litsenziya talablari va shartlariga rioya etilishini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining tekshiruvlaridan bo'yin tovlash.

Quyidagilar:

- faqat tashabbuskorlik asosida auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining

1500 baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 2 nafar auditorga ega bo'lishi;

- ustav kapitali 500 mln. so'mdan ko'proqni tashkil etgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi subyektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 3000 baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 4 nafar auditorga, ularning kamida bittasi buxgalter xalqaro sertifikatiga ega bo'lishi;

- barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarda auditorlik tekshiruvlarini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 5000 ming baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 6 nafar auditorga, ularning ikkitasi buxgalter xalqaro sertifikatiga ega bo'lishi kerak (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son qarori tahriridagi band).

Mazkur bandning auditorlik tashkilotiga uning shtatidagi auditorlarning eng kam soniga nisbatan qo'yilgan talabi mazkur auditorlik tashkiloti asosiy ish joyi hisoblangan auditorlik shtati auditorlarning belgilangan eng kam soni bilan to'liq to'ldirilishini nazarda tutadi (O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori taxriridagi xat boshi).

Litsenziya olingandan so'ng ushbu band talablariga to'g'ri kelmagan taqdirda auditorlik tashkiloti nomuvofiqlik yuzaga kelgandan boshlab 5 kun davomida litsenziya beruvchi organni yozma ravishda xabardor qiladi hamda ko'rsatilgan sanadan boshlab kamida 3 oy muddatda yuzaga kelgan nomuvofiqlikni bartaraf etishi, yoki boshqa turdagi auditorlik tekshiruvini amalga oshirish huquqiga litsenziya olish yohud belgilangan tartibda o'z faoliyatini tugatish to'g'risida qaror qabul qilishi shart. Auditorlik tashkiloti tomonidan ushbu bandning talablariga nomuvofiqlik bartaraf etilgunga qadar auditorlik tekshiruvini o'tkazish qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikni keltirib chiqaradi. (O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son qarori taxriridagi xat boshi)

Auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida ellik foizi muassislar (ishtirokchilar)ning pul mablag'laridan, qolgan qismi esa auditorlik tashkiloti faoliyatini amalga oshirishda bevosita foydalaniladigan moddiy boyliklardan shakllantiriladi (O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son Qarori taxriridagi band).

Litsenziyalovchi organ auditorlik tashkilotlari tomonidan litsenziya shartnomasida nazarda tutilgan litsenziya talablari va shartlariga rioya qilinishi ustidan nazoratni amalga oshiradi.

Litsenziyalovchi organ tomonidan auditorlik tashkilotlarining litsenziya talablari va shartlariga rioya qilishini tekshirish har uch yilda kamida bir marta amalga oshiriladi. (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son Qarori taxrirdagi xat boshi)

Auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlari buzilgan taqdirda litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ortiq bo'lmagan muddatga to'xtatib turishga yohud o'n ish kunidan ortiq muddatga to'xtatib turish yoki to'xtatish to'g'risida sudga murojaat qilishga haqlidir. (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son Qarori taxrirdagi band), (Oldingi taxririga qarang)

Litsenziyaning amal qilishi auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlarining buzilganligi aniqlangan, shuningdek litsenziyalovchi organning aniqlangan buzilishlarni bartaraf etish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkiloti tomonidan bajarilmagan taqdirda to'xtatib turilishi mumkin.

Litsenziyalovchi organning litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori u qabul qilingan kundan boshlab uch kundan kechikmay yozma shaklda auditorlik tashkilotiga yetkaziladi. Sudning litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga va litsenziyalovchi organga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi.

Litsenziyalovchi organ yoki sud litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlarni bartaraf etish uchun auditorlik tashkilotiga muddat belgilaydi. Bunda litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlarni bartaraf etish uchun sud qarorida belgilangan muddat olti oydan ortiq bo'lishi mumkin emas (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori taxrirdagi band).

Litsenziyaning amal qilishi to'xtatib qo'yilgan davrda auditorlik tashkiloti tomonidan faoliyatni amalga oshirish qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikka olib keladi.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlarni auditorlik tashkiloti tomonidan bartaraf etishda litsenziyalovchi organ yoki litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risida qaror qabul qilgan sud ko'rsatib o'tilgan holatlarning bartaraf etilganligi to'g'risidagi tasdiqnoma olingan kundan boshlab o'n kun muddatda litsenziyaning amal qilishini tiklash to'g'risida qaror qabul qilishi shart. (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori taxrirdagi band), (Oldingi taxririga qarang)

Basharti auditorlik tashkiloti ko'rsatib o'tilgan holatlarni belgilangan muddatda bartaraf etmagan bo'lsa, litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risida sudga murojaat qiladi. (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son Qarori taxririidagi band).

Litsenziyaning amal qilishi quyidagi hollarda ham to'xtatiladi:

- auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risida ariza bilan murojaat qilganda;
- auditorlik tashkiloti tugatilganda;
- auditorlik tashkilotining faoliyati qayta tashkil etish natijasida to'xtatilganda, u qayta o'zgartirilgan hollardan tashqari;
- auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlari muntazam ravishda yoki bir marta qo'pol tarzda buzilganda;
- litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga sabab bo'lgan holatlar auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziyalovchi organ yoki sud belgilagan muddatda bartaraf etilmaganda;
- litsenziyalovchi organning litsenziya berish to'g'risidagi qarorining noqonuniyligi aniqlanganda.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatish sud qaroriga ko'ra yoki litsenziyalovchi organning qaroriga ko'ra amalga oshiriladi.

Litsenziyalovchi organning litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, asosli sababi ko'rsatilgan holda, u qabul qilingan kundan boshlab uch kundan kechikmay yetkaziladi. Sudning litsenziyaning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga va litsenziyalovchi organga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi.

Litsenziya uning amal qilishini to'xtatish to'g'risidagi qaror auditorlik tashkiloti tomonidan olingan kundan boshlab o'n kun mobaynida litsenziyalovchi organga va yo'q qilish uchun qaytariladi.

Litsenziyaning amal qilishi to'xtatish to'g'risida qaror qabul qilingan sanadan boshlab to'xtatiladi (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori taxririidagi band).

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'lib hisoblanadigan litsenziya talablari va shartlarini bir marta qo'pol ravishda buzishga quyidagilar kiradi:

- faoliyatning auditorlik faoliyati bilan bog'liq bo'lmagan boshqa turlarini amalga oshirish;
- auditorlik faoliyatini amalga oshirishda mustaqillikni ta'minlamaslik;

- ishonchsiz yoxud shak-shubxasiz yolg'on auditorlik xulosasi tuzish;
- auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan maxfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno.

- auditorlik tekshiruvlarni o'tkazishda qonun hujjatlarida nazarda tutilgan cheklanishlarga rioya qilmaslik; (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son Qarori taxiridagi xat boshi)

- auditorlik faoliyatini amalga oshirishda fuqarolik mas'uliyati sug'urta polisining yo'qligi; (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son Qarori taxiridagi xat boshi)

- litsenziya talablari va shartlariga rioya etilishini litsenziyalovchi organing tekshiruvlaridan bo'yin tovlash. (O'zR VM 17.05.2007 y. 99-son Qarori taxiridagi xat boshi).

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziya quyidagi hollarda bekor qilinadi:

- auditorlik tashkiloti litsenziyani bekor qilish to'g'risida ariza bilan murojaat qilsa;

- litsenziya qalbaki hujjatlardan foydalangan holda olinganligi aniqlansa;

- agar auditorlik tashkiloti litsenziya berish uchun qaror qabul qilinganligi to'g'risida bildirish xati yuborilgan (topshirilgan) paytdan boshlab uch oy davomida litsenziyalovchi organga davlat boji to'langanligini tasdiqlovchi hujjat taqdim etmagan bo'lsa, yoxud litsenziya bitimini tasdiqlamagan bo'lsa.

Litsenziyalovchi organing litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, qaror qabul qilingan kundan boshlab uch kundan kechikmay yetkaziladi. Sudning litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga va litsenziyalovchi organga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda yetkaziladi (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son qarori taxiridagi xat boshi).

Litsenziyaning amal qilishini bekor qilish to'g'risidagi qaror auditorlik tashkiloti tomonidan olingan kundan boshlab litsenziya o'n kun davomida litsenziyalovchi organga qaytarilishi va yo'q qilinishi kerak.

Bekor qilish to'g'risidagi qaror litsenziya berilgan sanadan boshlab amal qiladi.

Litsenziya bekor qilingan taqdirda to'langan davlat boji qaytarilmaydi.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish, yangilash, to'xtatish, litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi qarorlar ommaviy axborot

vositalarida e'lon qilinishi kerak (O'zR VM 10.11.2006 y. 235-son Qarori taxririidagi band).

Shuningdek, Nizomda «Litsenziyalovchi organ auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyaga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlarining reestrini yuritadi, unda quyidagilar ko'rsatib o'tilgan bo'lishi kerak:

- auditorlik tashkilotining nomi va uning joylashgan o'rni (pochta manzili);

- telefon (faks) raqami;

- hisob-kitob raqami;

- soliq to'lovchining identifikatsiya raqami;

- ta'sischilarning ustav kapitalidagi ulushlari to'g'risidagi axborot;

- tashkilot rahbarining familiyasi, ismi va otasining ismi hamda auditor malaka sertifikatining sanasi, uning tartib raqami, shuningdek, tashkilotda ishlovchi auditorlarning malaka sertifikatlarining tartib raqamlari va sanalari;

- litsenziya berilgan sana va uning tartib raqami, uning amal qilish muddati;

- litsenziyalarning amalda bo'lishini uzaytirish, to'xtatib turish, to'xtatish, tiklash va bekor qilish asoslari va sanalari;

- litsenziyalarni qayta rasmiylashtirish va dublikatlar berish asoslari va sanalari.

Reestrda axborot manfaatdor shaxslarning u bilan tanishib chiqishlari uchun ochiq hisoblanadi va yozma holdagi so'rovga ko'ra reestrda ko'chirma tariqasida beriladi.

Bir auditorlik tashkilotiga nisbatan reestrda olingan axborotni berganlik uchun eng kam ish haqining (axborot taqdim etish to'g'risida ariza berilgan sanadagi) yarmi miqdorida haq undiriladi.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlariga reestrda olingan axborot bepul taqdim etiladi.

Reestrda olingan axborotni taqdim etganlik uchun to'lov summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi.

Reestrda olingan axborotni taqdim etish muddati tegishli ariza berilgan sanadan boshlab (uni taqdim etganlik uchun haq to'langanligi to'g'risida hujjat taqdim etilgan taqdirda) uch kundan oshib ketishi mumkin emas» deb belgilangan.

4.4. Auditning axloq kodeksi. Auditor axloqi (etikasi)

Auditning axloq kodeksi O'zbekiston Auditorlar palatasiga birlashgan, mustaqil auditorlarning kasbga oid xulq-atvor me'yorlarini umumlashtiradi. Auditorlar faoliyatini tartibga solishning axloqiy mexanizmi ma'muriy va iqtisodiy mexanizmga qo'shimcha hisoblanadi.

Kasbga oid xulq-atvor axloqi auditorlar uchun xulq-atvor standartlarini o'rnatadi va auditorlar umumiy maqsadni amalga oshirishlari uchun rioya qilishlari lozim bo'lgan asosiy tamoyillarni belgilaydi. Barcha vaziyatlarda mazkur Kodeksning asosiy maqsadi bilan hisoblashish kerak.

Mazkur Kodeks doirasida auditor deganda auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan jismoniy shaxs tushuniladi.

Auditor o'zining jamiyat oldidagi mas'uliyatini tushunishi uning farq qiluvchi xususiyati hisoblanadi.

Auditor kasbi ta'sischi, kreditorlar, hukumat, ish beruvchilar, yollangan xodimlar, investorlar, ishbilarmon va moliyaviy doiralar tijoratining faoliyat ko'rsatishini qo'llab-quvvatlashi uchun auditorlarning obyektivligi va haqqoniyligiga tayanadigan barcha mijozlar o'zaro faol ta'sir ko'rsatadilar. Bu auditor kasbiga jamiyat oldidagi mas'uliyatni yuklaydi. Jamiyat manfaati ijtimoiy farovonlik sifatida aniqlanib, auditor shuning uchun ishlaydi.

Yakka mijoz talabini qondirish – bu auditorning yagona vazifasidir. Auditorlik standartlari eng avvalo jamiyat manfaatlaridan kelib chiqqan holda aniqlanadi.

Masalan:

- mustaqil auditorlar moliya organlari va aksiyadorlarga qarzlarni qisman asoslash yoki pul mablag'larini olishda taqdim etiladigan moliyaviy hisobotlarning butunligi va samaradorligiga rioya qilishga yordam beradi;

- moliya ijrochilari tashkilotlarda har xil moliyaviy boshqaruv qarorlarini bajaradilar va tashkilot resurslaridan samarali foydalanishga yordam beradi;

- ichki auditorlar ish beruvchining tashqi moliyaviy axborotlari ishonchligini oshiradigan, ichki nazorat tizimining saqlanishini kafolatlaydi;

- soliq ekspertlari maxfiylikka rioya qilishga yordam beradi va soliqqa tortish tizimining to'g'ri qo'llanilishi va samaradorligiga ta'sir ko'rsatadi;

- boshharuv masalalari bo'yicha maslahatchilar boshharuv qarorlarini qabul qilish uchun jamiyat oldida mas'ul hisoblanadi.

Auditorlar maxfiylikka rioya qilishni qat'iy kafolatlagan holda jamiyatni faqat noyob xizmatlar bilan ta'minlagandagina shunday pozitsiyani egallashlari mumkin.

Kodeksga muvofiq auditor kasbining maqsadi, asosan jamiyat ehtiyojlarini qondirish uchun, eng yuqori samaradorlikka erishish uchun oliy darajadagi professionalizm me'yorlariga mos ishlashdan iborat. Bu to'rtta asosiy talabga rioya qilishni taqozo etadi.

Ishonchlik. Jamiyat foydalaniladigan axborotlar va axborot tizimining ishonchliligiga ehtiyoj sezadi.

Professionallik. Auditorlarga audit sohasidagi professional sifatida mijozlar, ish beruvchilar va boshqa manfaatdorlar tomonidan aniq belgilangan talablar qo'yiladi.

Xizmat sifati. Auditorlar tomonidan ko'rsatiladigan barcha xizmatlar standartlarning eng yuqori talablariga muvofiq bajarilavotganligi to'g'risida kafolat zarur.

Ishonch. Auditor xizmatidan foydalanuvchilar uning kasbga oid axloq tamoyillarini hechqachon buzmasligiga ishonch hosil qilishlari lozim. Bunday xizmatlar kasbga oid tamoyillarga asoslanadi.

Auditor oldida turgan maqsadga erishish uchun bir qator ma'lum shartlar yoki tamoyillar bajarilishi zarur.

Bunday asosiy tamoyillar quyidagilar:

Halollik. Auditor o'zining kasbga oid majburiyatlarini bajarish chog'ida halol bo'lishi lozim.

Obyektivlik. Auditor haqo'y bo'lishi va gumon hamda boshqa omillar uning obyektivligiga ta'sir ko'rsatishiga yo'l qo'ymasligi lozim.

Professional layoqatlilik (kompetentlilik). Auditor xizmat ko'rsatishga rozi bo'laturib, unda bu xizmatlarni ko'rsatish uchun yetarli darajada professional layoqatga, bilimlarga va mahoratga egaligiga ishonch hosil qilishi, aks holda o'zini xizmat ko'rsatishdan chetga olishi lozim.

Auditor professional xizmatlarni etarli darajadagi e'tibor, layoqatlilik va sidqidildan ko'rsatishi, professional bilimlari va mahoratini to'xtovsiz oshirib borishi, ularni mijoz amaliyotdagi zamonaviy ishlanmalar va qonunchilikka asoslangan, kompetentli va professional xizmatlar olishini kafolatlaydigan darajada ushlab turishi lozim.

Maxfiylik. Auditor tekshiriluvchi subyekt roziligisiz xizmat ko'rsatish chog'ida olingan axborotlarni, jumladan, tijorat sirlarini oshkor qilishhuquqiga ega emas. Tekshiruv natijalarini mulkdorga yoki tekshiruvni tayinlagan organga berish hollari bundan mustasno.

Professional xulq-atvor. Auditor o'zining kasbiy obro'sini yaxshi saqlagani holda, kasbni obro'sizlantiradigan har qanday xatti-harakatdan o'zini saqlagan holda ish tutishi lozim. Kasbni obro'sizlantirishga olib keladigan har qanday xatti-harakatdan o'zini tiyish majburiyati O'zbekiston Respublikasi Auditorlar Palatasi a'zolaridan axloqiy tavsiyalarni ishlab chiqishda auditorlarning mijozlar, uchinchi tomonlar, boshqa auditorlar, xodimlar, ish beruvchilar va keng jamoatchilik oldidagi mas'uliyatlarini talab qiladi.

Texnik standartlar. Auditor professional xizmatlarni texnik va professional standartlarga muvofiq bajarishi lozim.

Auditorlar o'z mahoratidan foydalangan holda mijoz va ish beruvchi ko'rsatmalarini, agar ular qiziqqonliksiz, obyektiv va jamiyat amaliyotida bo'lganida mustaqillik talablariga mos ravishda puxta bajarishlari lozim. Bundan tashqari ular texnik va professional standartlarga mos bo'lishlari lozim.

4.5. Vijdonlilik va obyektivlik

Vijdonlilik tamoyili nafaqat halollik, balki haqgo'ylikni izohlaydi. Vijdonlilik tamoyili professional auditorlarga haqgo'y, halol va mustaqil bo'lish majburiyatini yuklaydi.

Auditor turli vaziyatlarda bo'ladi, ammo bunda u hamma vaqt o'zining obyektivligini ko'rsatishi lozim. Jamiyat amaliyoti bilan shug'ullanuvchi auditorlar hisobot topshiriqlari, soliqqa tortish bo'yicha xizmatlar, boshqa boshharuv va konsalting xizmatlarini bajaradilar. Boshqa auditorlar moliyaviy hisobotlarni tayyorlash bilan shug'ullanadilar, ichki audit va sanoat tarmoqlarida, tijoratda, jamoat sektorida va ta'limda moliyaviy menejment bo'yicha funksiyalarni bajaradilar. Ular shuningdek, ushbu kasbni egallashni hohlovchilarni o'qitish va malakasini oshirish bilan ham shug'ullanadilar. Auditorlar bajariladigan xizmatlarning turlari va o'zlarining funksiyalaridan qat'iy nazar o'z professional xizmatlarining butunligi haqida qayg'urishlari va o'z mulohazalarida obyektiv bo'lishlari lozim.

Obyektivlikning axloqiy talablari nuqtai nazaridan maxsus e'tibor qaratish zarur bo'lgan vaziyatlarni tanlashda quyidagi omillarni yetarli tarzda ko'rib chiqish zarur:

a) auditorlar ularga tazyiq o'tkaziladigan vaziyatlar bilan to'qnashadilar. Bu ularning obyektivligiga ta'sir qiladi;

b) qayerda tazyiq ko'rsatilishi mumkin bo'lgan vaziyatlarni aniqlash va bayon qilishning deyarli imkoni yo'q. Munosabatlarni aniqlash uchun standartlarni shakllantirishda sog'lom fikrga tayanish zarur. Bu munosabatlar professional auditorning obyektivligiga ta'sir ko'rsatishi mumkin;

v) tekshiruv obyektivligini buzadigan yoki gumonga yo'l qo'yadigan munosabatlardan ehtiyot bo'lish zarur.;

g) auditorlar professional xizmatlarni bajarish uchun yollangan xodimlarning obyektivlik tamoyiliga rioya qilayotganliklariga ishonch hosil qilishlari lozim;

d) auditorlar sovg'a qabul qilishi yoki taklif qilishi va har qanday ko'pgil ochar tadbirlarga taklif yoki ishtirok qilishi mumkin emas. Bular auditor ishlayotgan kompaniya ishlari to'g'risidagi professional fikrga jiddiy va zararli ta'sir ko'rsatadi deb baholanishi mumkin. Sovg'alar va takliflarning turlari xilma-xil bo'ladi, ammo auditor har doim professional obro'siga putur yetkazadigan vaziyatdan qochishi lozim.

Auditor vaqti-vaqti bilan axloqiy ziddiyatlarga olib keladigan vaziyatlarga to'qnashadi. Ular nisbatan sodda muammolar oqibatida ham, firibgarlik va noqonuniy harakatlar faktlari oqibatida ham vujudga kelishi mumkin. Manfaatlarning ziddiyati vujudga kelishi mumkin bo'lgan barcha vaziyatlarning ro'yxatini tuzishning iloji yo'q. Qayd qilish zarurki, auditor va boshqa tomonning fikrlari farq qilishi o'z-o'zidan axloqiy masala hisoblanmaydi. Lekin har bir muayyan holatdagi faktlar va vaziyatlarni tomonlar ko'rib chiqishi lozim.

Auditor majburiyatlari u yoki bu toifadagi ichki yoki tashqi ehtiyojlar bilan ziddiyatga kelishi mumkin bo'lgan vaqtda ma'lum omillar vujudga kelishi mumkinligini Kodeks tan oladi. Shuning uchun:

- boshqaruvchi direktor yoki hamkor tomonidan, hamda auditorga tazyiq o'tkazishga olib keladigan oilaviy yoki shaxsiy o'zaro munosabatlar mavjud bo'lganida tazyiq bo'lishi mumkin;

- auditorga texnik va (yoki) professional standartlarga mos kelmaydigan qandaydir xatti-harakatlarni amalga oshirish iltimosi bilan murojaat qilinishi mumkin;

- auditorning yuqori rahbarlik qilish organi talablarining professional standartlarga mos kelmasligi bilan bog'liq muammolarning vujudga kelishi;

- ziddiyat ish beruvchi yoki mijozga nafi tegadigan va bir vaqtning o'zida auditor uchun nafi bor yoki yo'q ishonchsiz axborotlar e'lon qilinish hollarida vujudga kelishi mumkin;

Jiddiy axloqiy muammolar bo'lganida va bundaylarni auditorlar hal etish uchun harakat qilganida ularni yollagan tashkilotda qabulqilingan siyosatga rioya qilish lozim. Agar bu siyosat axloqiy ziddiyatni hal qilolmasa, quyidagi variantlarni ko'rib chiqish zarur:

- ziddiyat muammosini auditorlik tashkilotining rahbariyati bilan tahlil qilish. Agar muammo hal etilmasa, auditor keyingi – yuqoriroq darajadagi rahbariyatga murojaat qiladi va bundan auditorning bevosita rahbariyati xabardor qilinishi lozim. Agar ziddiyatli vaziyatga boshliq aralashib qolgan holda auditor ushbu masalani keyingi yuqori rahbarlik darajasiga, direktorlar, ta'sischi – aksiyadorlar kengashigacha olib chiqishi lozim.

- keyinchalik qanday ish tutish bo'yicha tavsiya olish uchun auditorlarning jamoat tashkilotlariga yoki tavsiya va maslahatlarni maxfiy asosda olish uchun mustaqil maslahatchilarga murojaat qilish;

- agar axloqiy ziddiyat baribir bartaraf etilmasa, to'liq ichki tahlil o'tkazilganidan so'ng auditor jiddiy muammoni (masalan, firibgarlik) hal etish chog'ida so'nggi chora sifatida ishdan bosh tortishi va audit qilinayotgan tashkilotning tegishli vakiliga bildirish xatini berishi mumkin;

Auditorlik firmasining rahbariyati shunga intilishi kerakki, ularning tashkilotida bunday ziddiyatlarni hal etishga qaratilgan siyosat qabul qilinishi lozim.

Tashkilotlar – O'zbekiston auditorlar Palatasining a'zolari axloqiy ziddiyat vujudga kelgan a'zolariga maxfiy maslahatlar va yordamlar berishni kafolatlashlari lozim.

4.6. Professional kompetentlilik. Maxfiylik

Auditorlar, ularda yetarli darajada kompetentlilik yoki tajriba yo'q bo'lsa, professional xizmatlar ko'rsatish uchun rozilik bermaslikdari lozim.

Professional kompetentlilik ikkita har xil fazalarga bo'linishi mumkin:

A) professional kompetentlilik darajasiga erishish.

Professional kompetentlilikni egallash yuqori darajadagi umumiy ta'limni talab qilib, undan keyin maxsus ta'lim, tegishli o'quv fanlarini bilishini tayyorlash va tekshirish va kasbning tegishli fanlari bo'yicha imtihonlar o'tkazish, hamda ish staji bo'lishi zarur.

B) professional kompetentlikni lozim darajada saqlab turish.

I) professional kompetentlikni lozim darajada saqlab turish bilimlarni, jumladan hisob va auditga doir tegishli O'zbekiston Respublikasi standartlari va xalqaro standartlarni va boshqa qonunchilik hamda me'yoriy materiallarni doimiy yangilab turishni talab qiladi.

II) auditor tekshiruv sifati ustidan nazoratni ta'minlaydigan dastur asosida ishlashi va uni O'zbekistonda tasdiqlangan talablarga hamda auditning xalqaro tamoyillariga muvofiq o'tkazishi lozim.

Auditor professional xizmatlar ko'rsatish chog'ida olingan, mijozning ishlari haqidagi axborotlarning maxfiyligiga rioya qilishi shart. Bu majburiyat auditor va mijoz o'rtasidagi munosabatlar yakunlanganidan so'ng ham saqlanib qoladi.

Auditor maxfiylikka doimo rioya qilishi lozim, unga axborotlarni oshkor etish bo'yicha maxsus vakolatlar berilgan yoki axborotlarni oshkor etish yuridik yoki professional majburiyatlar tomonidan talab qilingan vaqt bundan mustasno.

Auditor uning nazorati ostida ishlayotgan, maslahatlar berayotgan va qo'shimcha professional yordam ko'rsatayotgan xodim tomonidan maxfiylik tamoyiliga rioya qilinishiga majbur.

Maxfiylik faqat axborotlarni oshkor etmaslikdan iborat emas. Bu shuningdek, ish jarayonida axborotlarni olgan auditor ularni o'zining shaxsiy manfaati yoki uchinchi tomonlarning manfaatlari uchun ishlatmasligi yoki ishlatayotgan qilib ko'rsatmasligi lozim.

Auditor keng jamoatchilik olishi mumkin bo'lmagan, mijoz ishlari to'g'risida katta miqdordagi axborotlarni olish imkoniyatiga ega. Shunga ko'ra auditor xizmatga oid axborotlarni ruxsatsiz oshkor etganligi uchun javobgarlikka tortiladi. Bu auditorning audit standartlariga muvofiq bevosita o'z majburiyatlarini bajarish bilan bog'liq bo'lgan axborotlarni oshkor etishga taalluqli emas.

Jamiyat va kasb manfaatlarini himoya qilish uchun maxfiylik masalalariga taalluqli kasb standartlariga maxfiylikni saqlash majburiyatining darajasi va tavsifi bo'yicha ko'rsatmalar va axborotlarni oshkor etish mumkin yoki zarur bo'lgan holatlar bo'yicha ko'rsatmalar shakllantirilgan bo'lishi lozim.

Quyida maxfiy axborotlarni oshkor etish mumkin bo'lgan holatlarni ko'rib chiqish chog'ida e'tibor berish zarur bo'ladigan misollar keltiriladi:

A) axborotlar oshkor etilishiga mijoz tomonidan ruxsat etilganida oshkor etilishi mumkin, bunda barcha manfaatdor tomonlarning, jumladan, uchinchi tomonlar manfaatlari ham hisobga olinishi lozim.

B) oshkor etish qonun talablaridan kelib chiqishi:

I) sudda ish ko'rilayotganda hujjatlarni tuzish yoki dalillar taqdim etish chog'ida;

II) tekshiruv natijalarini uni tayinlagan organga berish chog'ida.

V) quyidagilar talab qilinganida axborotlarni oshkor etishning professional majburiyati mavjud bo'ladi:

I) audit va axloqiy talablar bo'yicha O'zbekiston standartlariga rioya qilish uchun;

II) sudda ish ko'rilayotgan jarayonda auditorning professional manfaatlarini himoya qilish uchun;

III) tashkilot, ishtirokchi yoki professional organ tomonidan o'tkazilgan sharhlar sifatining muvofiqligini tekshirish uchun;

IV) tashkilot, ishtirokchi yoki tartibga soluvchi organ tomonidan so'rov yoki tergov o'tkazilishi chog'ida javob berish uchun.

Agar auditor maxfiy axborot oshkor qilinishi mumkin deb qaror qilsa, quyida bayon etilgan omillar hisobga olinishi zarur:

- barcha tegishli faktlar bu qanday mumkin bo'ladigan darajada asoslangan va ma'lum ekanligi. Agar asoslanmagan faktlar yoki fikrlar mavjud bo'lsa, qanday turdagi axborotlarni ochib berishni amalga oshirish kerakligini aniqlash uchun professional mulohazalardan foydalanish zarur;

- qanday turdagi xabarni va aynan kimga jo'natish zarur. Bunda auditor xabar jo'natilayotgan tomonlar haqiqiy oluvchi va bunday xabar asosida xatti-harakatlarni amalga oshirish bo'yicha vakolatlarga ega ekanligiga ishonch hosil qilishi lozim;

- bunday xabarni jo'natish natijasida auditorga qandaydir yuridik majburiyatlar yuklatilishi va bunday jo'natishning qanday oqibatlari bo'lishi mumkinligi.

Yuqorida ko'rsatilgan barcha vaziyatlarda auditorlar qonunchilik vakillaridan va (yoki) ko'rib chiqilayotgan professional tashkilotdan maslahat olish zarurligini hisobga olishi lozim.

4.7. Boshqa auditorlar bilan munosabatlar

Tadbirkorlik sohasini kengaytirish ko'pincha auditor amaliy ish olib bormaydigan joylarda filiallar yoki sho'ba kompaniyalar tashkil etishga olib keladi. Bunday sharoitlarda mijoz (amaldagi auditor mijoz bilan

kelishuvga muvofiq), topshiriqni bajarish uchun zarur bo'lgan professional xizmatlar olish (ko'rsatish) uchun ushbu hududda faoliyat ko'rsatayotgan keyingi auditorga murojaat qilishi mumkin.

Auditorlik faoliyatining qandaydir turini berish maxsus xizmatlar yoki vazifalar sohasida vujudga kelishi mumkin. Auditorlar tomonidan taklif qilinadigan xizmatlar miqyosi kengayib boradi va ko'p hollarda jamiyatga xizmat ko'rsatish uchun zarur bo'ladigan chuqur maxsus bilimlarni talab etadi. Bitta auditor kasbning barcha sohasida hamma tajribaga ega yoki ekspert bo'la olish imkoni yo'qligi sababli ayrim auditorlar o'z firmalarida, talab qilinishi mumkin bo'lgan, maxsus xizmatlarning to'liq spektrini rivojlantirishni amalga oshirish noratsional degan xulosaga keldilar.

Auditorlar faqat ularning professional kompetensiyasiga javob beradigan xizmat turlarini ko'rsatishlari mumkin. Shuning uchun kasb uchun butunligicha va mijozlar manfaati uchun auditorlar kompetentli shaxslardan tegishli maslahatlarni olishlari uchun ochiq bo'lishlari muhimdir.

Professional maslahatchilarni tanlashda mijozlarning xohishlari, maxsus tajribaga bo'lgan ehtiyoj mavjudligiga bog'liq bo'lmagan holda, asosiy bo'lishi lozim.

Auditor mijoz har qanday maslahatlarini olishi chog'ida uning tanlash erkini har qanday yo'l bilan chegaralab qo'ymasligi, aksincha mijozning maqsadlarini rag'batlantirishi lozim.

Maxsus malakaga ega auditorning xizmatlari yoki maslahatlari quyidagi hollarda talab qilinishi mumkin:

a) mijoz tomonidan,

I) faoliyat ko'rsatayotgan auditor bilan dastlabki muhokama va maslahat qilinganidan so'ng,

II) faoliyat ko'rsatayotgan auditorning maxsus iltimosi yoki tavsiyasi bo'yicha,

III) faoliyat ko'rsatayotgan auditorga murojaat qilmasdan;

b) faoliyat ko'rsatayotgan auditor tomonidan – maxfiylik bo'yicha majburiyatlarga rioya qilinganida.

Auditorga xizmat yoki maslahat yuzasidan iltimos bilan murojaat qilingan vaqtda taxmin qilinayotgan mijozda faoliyat ko'rsatayotgan auditor bor-yo'qligini aniqlash zarur.

Davom ettiruvchi-auditor faoliyat ko'rsatayotgan auditorning, yoki mijozning, agar mijoz boshqacha bo'lishini talab qilmasa, murojaatida

bayon qilingan maxsus topshiriq bo'yicha ko'rsatiladigan xizmatlarni cheklashi lozim. Davom ettiruvchi auditor faoliyat ko'rsatayotgan auditorning mijoz bilan hozirgi munosabatlarini davom ettirish uchun harakatlarni amalga oshirishi va faoliyat ko'rsatayotgan auditorning professional xizmatlariga nisbatan, so'nggisiga barcha tegishli axborotlarni taqdim qilishga imkoniyat bermasdan, hech qanday tanqid qilmasligi lozim.

Mijoz faoliyat ko'rsatayotgan auditor bajarayotganidan yoki dastavval faoliyat ko'rsatayotgan auditor yoki mijoz murojaati orqali olingan biron-bir topshiriqni bajarish iltimosi bilan murojaat qilgan davom ettiruvchi auditor, buni ish bajarish yoki xizmat ko'rsatish uchun qilingan alohida iltimos sifatida qarashi lozim. Bunday toifadagi istalgan topshiriqni qabul qilishdan, davom ettiruvchi auditor mijoziga amaldagi auditorni ogohlantirib qo'yishi professional burchi ekanligi haqida eslatishi va buni iloji bo'lsa yozma ravishda, mijozning strategiyasi va uning murojaatining umumiy tavsifi haqida bildirgan holda, zudlik bilan amalga oshirishi lozim.

Ayrim paytlarda mijoz faoliyat ko'rsatayotgan auditorga axborot berishga qarshilik ko'rsatadigan holatlar vujudga keladi. Bunday holatlarda davom ettiruvchi auditor mijoz e'tirozining asoslanganligini bildirishi lozim. Mijozning faoliyat ko'rsatayotgan auditor bilan muloqat qilishiga to'sqinlik qiladigan alohida vaziyatlar bo'lmaganida bu uzrli sabab hisoblanmaydi.

Davom ettiruvchi auditor:

a) faoliyat ko'rsatayotgan auditor yoki mijozdan olingan ko'rsatmalarga, ular tegishli yuridik va boshqa talablarga zid kelmaydigan darajada rioya qilishi;

b) faoliyat ko'rsatayotgan auditorni ko'rsatilayotgan professional xizmatlarning umumiy tavsifini ochib berishga undashi qanchalik maqsadga muvofiq ekanligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Mijozga ikki yoki undan ortiq auditorlar xizmat ko'rsatganida, faqat muayyan xizmatga aloqador bo'lgan auditorni xabardor qilish maqsadga muvofiq bo'lishi mumkin.

Faoliyat ko'rsatayotgan auditor, ma'qul bo'lgan vaqtda biznesga taalluqli qo'shimcha topshiriqlarda davom ettiruvchi auditor bilan aloqani ushlab turishi va yordam ko'rsatish haqida asoslangan iltimoslar mavjud bo'lganida ular bilan hamkorlik qilish lozim.

Agar auditorning buxgalterlik hisobi, audit, hisobot yoki boshqa standartlar yoki kelishuvlarning o'ziga xos holatlaridagi prinsiplar bo'yicha fikri faoliyat ko'rsatayotgan buxgalter fikriga mos kelmasa, auditor o'z fikrini buxgalterning mulohazalari va obyektivligiga tazyiq o'tkazgan holda shakllantirish Ehtimolidan saqlanishi lozim. Auditorning to'liq bo'lmagan va tegishli tarzda bayon qilinmagan, muhokama qilinayotgan fikri, kompaniya tomonidan keyinchalik tayinlangan davom ettiruvchi auditor uchun qiyinchiliklar tug'dirishi mumkin. Auditor ishga taalluqli bo'lgan barcha axborotlarni olishga harakat qilgani holda noto'g'riizohlar berilish riskini pasaytirish uchun imkoniyatlar izlashi lozim. Davom ettiruvchi auditor dan yuqorida bayon etilgan vaziyatda fikr bildirish talab qilingan vaqtda, faoliyat ko'rsatayotgan auditor bilan bog'lanish zarur. Faoliyat ko'rsatayotgan auditor o'z davom ettiruvchiga barcha so'ralayotgan axborotlarni mijoz roziligi bilan taqdim etishi muhimdir. Davom ettiruvchi auditor faoliyat ko'rsatayotgan auditorga yakuniy hisobot nusxasini ham mijoz ruxsati bilan taqdim etishi lozim. Agar mijoz faoliyat ko'rsatayotgan auditor bilan aloqa o'matishga rozi bo'lmasa, odatda shartnoma tuzilmaydi.

Korxonalar mulkdorlari o'z xohishlari bo'yicha auditorni tanlash va almashtirish huquqiga so'zsiz egadirlar.

Mulkdorlarning qonuniy manfaatlari himoyalangan bo'lishi lozim. Ammo davom ettiruvchi auditor ham ishni qabul qilishga to'sqinlik qilayotgan qandaydir professional tuzdagi sabablar mavjudligini aniqlash imkoniyatiga ega bo'lishi lozim. Bu esa faoliyat ko'rsatayotgan auditor bilan muloqot qilmasdan amalga oshirilishi mumkin emas. Faoliyat ko'rsatayotgan auditor mijozdan maxsus xat olmasdan uning ishlari to'g'risidagi axborotlarni oshkor etmasligi lozim.

Muloqotlar auditorga almashtirish taklif qilingan holatlarda taklifni qabul qilish imkoniyati va maqsadga muvofiqligi hamda kontrakt tuzishga ishonch hosil qilishga imkon beradi. Bundan tashqari bunday muloqotlar mijozlar tayanadigan professional maslahatlar va yordamlar ko'rsatadigan auditorlar orasida yaxshi munosabatlarni saqlashga yordam beradi.

Faoliyat ko'rsatayotgan auditorga mijozning ishlarini potensial auditor bilan muhokama qilish uchun ochiqlik darajasi quyidagi omillarga bog'liq:

- a) mijozning tegishli ruxsatini olish;
- b) mijoz mamlakatida informatsiyani oshkor etishga taalluqli qonunchilik yoki axloqiy talablarning mavjudligi.

Ehtimol bo'layotgan davom ettiruvchi auditor faoliyat ko'rsatayotgan auditor tomonidan taqdim etilgan har qanday axborotning qat'iy maxfiylikiga rioya qilishi va unga yetarli darajada e'tibor berishi lozim.

Faoliyat ko'rsatayotgan auditor tomonidan taqdim etilgan axborot, masalan uni almashtirish uchun sabab sifatida mijoz tomonidan oldinga surilgan asosning haqiqatga to'g'ri kelmasligini ko'rsatishi mumkin. U almashtirish to'g'risidagi qarorning faoliyat ko'rsatayotgan auditor o'z pozitsiyasini himoya qilishdagi prinsipiialligidan kelib chiqqanligi va faoliyatning prinsipiial masalalari bo'yicha auditor va mijoz o'rtasida jiddiy kelishmovchiliklarning vujudga kelishi va qarama-qarshiliklarga qaramasdan, o'z majburiyatlarini kerakli darajada bajarishidan dalolat beradi.

Shunday qilib, tomonlar o'rtasidagi muloqot:

a) to'liq ma'lumotga ega bo'lmagan yoki axborot yashirilgan va (yoki) buzib ko'rsatilgan sharoitlarda auditor tomonidan ish tayinlashning oldini olishga;

b) aksiyalarning nazorat paketiga ega bo'lmagan almashtirish taklif etilgan vaziyatlarga nisbatan to'liq axborotga ega bo'lmagan, korxonaning mayda mulkdorlarini himoya qilish;

v) almashtirish faoliyat ko'rsatayotgan auditorning o'z professional majburiyatlarini mustaqil professional sifatida vijdonan bajarganligini yoki unga ularni bajarishga xalaqit berishga urinish oqibatida bo'lganida, uning manfaatlarini himoya qilishga imkon beradi.

Hozirgi vaqtgacha boshqa auditor tomonidan ko'rsatilayotgan doimiy professional xizmatlar ko'rsatish to'g'risidagi qarorni qabul qilguncha, davom ettiruvchi auditor:

a) uning bo'lg'usidagi mijozni ko'zda tutilayotgan almashtirish to'g'risida faoliyat ko'rsatayotgan auditorni xabardor qilganligi va unga yozma ravishda ruxsat berganligi haqida bildirganligiga ishonch hosil qilishi, o'z ishlarini davom ettiruvchi auditor bilan to'laligicha va mutlaqo erkin holda muhokama qilishi;

b) bo'lg'usi mijozdan qoniqarli javob ola turib, faoliyat ko'rsatayotgan auditor bilan muloqat qilishga ruxsat so'rashi lozim. Agar unday ruxsat berish rad etilgan yoki a) punktda so'z yuritilayotgan ruxsat olinmaganda, davom ettiruvchi auditor, agar auditor biladigan faqat istisno tariqasidagi holatlari mavjud bo'lmasa, yoki zarur omillarga nisbatan qandaydir boshqa usullar bilan tushuntirish berilmagan bo'lsa, bekor qilishi mumkin;

v) faoliyat ko'rsatayotgan auditoridan quyidagilarni taqdim etish haqida, iloji bo'lsa yozma ravishda, ruxsat olish:

- vazifalarni bajarish haqida qaror qabul qilgunga qadar ma'lum bo'lishi lozim bo'lgan har qanday professional tUSDagi axborotlar;
- qaror qabul qilishi uchun talab etilishi mumkin bo'lgan barcha zarur axborotlarni tafsilotlari

4.8. Omma uchun axborotlarni taqdim etish va intizomiy choralar

Auditor axborotni to'liq, vijdonan va professional darajada uning mazmuni tushunarli bo'lgan matnda taqdim etishi lozim.

Auditorlar moliyaviy va nomoliyaviy axborotlarni operatsiyalar, aktivlar yoki majburiyatlar, ularning turkumi bilan birga tavsifini aniq bayon qiladigan va vedomostlarda o'z vaqtida hamda tegishli tarzda ro'yxatga olinishi uchun, ularga bog'liq bo'lgan barcha ishlarni bajarishga harakat qilishlari lozim.

Intizomiy choralar quyidagi hollarda qo'llanilishi mumkin:

- professional amaliyot talablari, tajriba va kompetentlikka rioya qilinmaslik;
- axloqiy me'yorlarga rioya qilinmaslik;
- obro'sizlantiradigan yoki nopok xatti-harakatlar.

Intizomiy tekshiruvlar, odatda shikoyatlar asosida amalga oshiriladi. Tekshiruvlar ishtirokchining tashabbusi bo'yicha yoki og'zaki yoki yozma qilinmasdan, tartibot organining tashabbusi bo'yicha o'tkazilishi mumkin. Tekshiruvlar o'tkazilganida kim ustidan shikoyat tushganligi va kim shikoyat qilganligi ko'rsatib o'tilishi lozim. Bunda yarashtirishga harakat qilinishi mumkin.

Intizomiy tekshiruvlar intizom komitetlari tomonidan qonunga xilof bo'lmagan shakllarda amalga oshiriladi. U qonunchilik vakolatlarini, guvohliklar to'plashni, protokol amallarini o'z ichiga oladi. Ish javobgarga advokat, tekshiruv bo'yicha vakil yoki ishtirokchi tashkilot kotibiyati tomonidan taqdim etilishi mumkin.

Ishtirokchi yoki tartibot organi tekshiruv natijalaridan kelib chiqqan holda intizomiy choralar qo'llash to'g'risida qaror qabul qiladi. Aybdor qarorni belgilangan tartibda qayta ko'rib chiqishni talab qilishi mumkin.

Tartibot organlari tomonidan o'tkaziladigan sanksiyalar quyidagilarni o'z ichiga oladi (kuchayib borish tartibida keltirilgan):

- hayfsan;

- jarima;
- xarajatlarni to'lash;
- vaqtinchalik chetlashtirish;
- amaliyot bilan shug'ullanish huquqidan mahrum qilish;
- a'zolikdan chiqarish;
- sertifikatni bekor qilish to'g'risida bildirish.

Bundan tashqari, sanksiyalar ogohlantirish, mijozning sarflarini qoplash, qo'shimcha o'rgatish choralari va boshqa xodim tomonidan, intizomiy choraga tortilgan xodim hisobiga ish bajarishni o'z ichiga olishi mumkin.

Har ikkala tomon ham belgilangan tartibda shikoyat qilishga haqlidir.

Intizomiy va shikoyat ishlarini jamoatchilikka bildirishga ruxsat etiladi. Bu holda ular to'g'risida har ikkala ishtirokchi va keng jamoatchilik xabardor qilinishi lozim. Shuningdek, qarorni tegishli tartibot organiga berish, yoki aksincha intizomiy ish tartibot organi tomonidan amalga oshirilishi mumkin.

4.9. Auditor ishlarining sifatini nazorat qilish

Auditor ishlarining sifatini nazorat qilish 5-son «Auditor ishi sifatini nazorat qilish» nomli AFMS bilan tartibga solinadi. Mazkur standartning maqsadi—auditorlar faoliyatining sifati ustidan nazorat me'yorlarini belgilash hamda o'rnatishdir.

Mazkur standartning talablari rasmiy auditor xulosasini tayyorlashni ko'zda tutadigan auditni amalga oshirish vaqtida barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiydir, tavsiyaviy xarakterga egaligi to'g'ridan-to'g'ri ko'rsatilgan qoidalar bundan mustasno.

Mazkur standartning talablari natijalari yuzasidan rasmiy auditor xulosasini tayyorlashni ko'zda tutmaydigan auditni o'tkazish vaqtida, shuningdek, auditga tutashgan xizmatlar (konsalting xizmatlari)ni ko'rsatish vaqtida tavsiyaviy xarakterga egadir. Aniq topshiriqni bajarish vaqtida mazkur standartning majburiy talablaridan chetga chiqishlar bo'lgan holda, auditor tashkiloti majburiy tartibda ushbuni o'zining ishchi hujjatlar to'plamida hamda auditni va (yoki) unga tutashgan xizmatlarni buyurtirgan xo'jalik yurituvchi subyektning rahbariyatiga taqdim qilinadigan yozma hisobotida belgilab qo'yishi shart.

Auditor faoliyatining sifati ustidan nazorat - bu auditni o'tkazish hamda auditga tutashgan xizmatlarni ko'rsatish vaqtida auditning standartlari hamda O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini

tartibga soladigan boshqa me'yoriy hujjatlarning talablariga rioya qilinganlikni tekshirish maqsadida qo'llaniladigan tashkiliy chora-tadbirlar, metodika va taomillar tizimidan iboratdir.

Har bir auditorlik tashkiloti faoliyat sifati ustidan nazoratning tamoyillari hamda qoidalari, shuningdek ularni qo'llash taomillarini ishlab chiqishi va qabul qilishi lozim. Bu audit jarayonida tekshiruvning umum o'rnatilgan standartlari bilan qarama-qarshiliklar paydo bo'lmasligi uchun zarurdir.

Auditor faoliyatining sifati ustidan nazorat bir necha shakllarda amalga oshiriladi:

- asosiy auditorning o'z assistentlari faoliyati ustidan nazorati;
- auditorlik tashkilotining auditor faoliyati ustidan nazorati;
- tashqi nazorat.

Asosiy auditor auditni o'tkazish vaqtida assistentlari tomonidan bajarilayotgan faoliyatni har doim nazorat qilishi va yo'naltirishi shart.

Assistent deganda professional darajasiga ko'ra asosiy auditoridan farq qiladigan xodimlar tushuniladi.

Assistentdan farqli o'laroq asosiy auditor auditning bajarilishi uchun to'liq miqdorda javob beradi.

Ish berilayotgan assistentlar javobgarliklari hamda ular bajarishi lozim bo'lgan taomillarning maqsadlari haqida, xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati hamda auditning taomillarining mohiyati, o'tkazish vaqti hamda masshtabiga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan ehtimolga yaqin hisob auditning muammolari haqida tegishli ravishda ogohlantirilishlari shart.

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditorning faoliyati ustidan nazorat quyidagicha amalga oshiriladi:

- auditning reja hamda mijozda auditni o'tkazish dasturini muhokama qilish hamda asoslanganligini tekshirish;
- tashkiliy-axloqiy tamoyillarga qat'iy rioya qilish (jumladan, mijozga konsultatsiya bergan yohud uning buxgalteriya hisobini tiklayotgan auditor mazkur subyektda tekshiruv bilan yuborilmaydi va h.k.);
- qaytadan mijoz uchun tekin bo'lgan auditorlik tashkilotining boshqa auditori bilan hisobotni haqqoniyligini qaytadan tekshiruvlarini o'tkazish.

Tashqi nazorat davlat organlari tomonidan amalga oshiriladi hamda bu amaldagi qonuniy va me'yoriy hujjatlarda ko'zda tutilgan.

Auditor faoliyatining sifati ustidan nazorat quyidagi ikkita asosiy yo'nalishga egadir:

- alohida auditning tekshiruvlari ustidan nazorat;

- sifat ustidan umumiy nazorat.

Alohida auditning tekshiruvlari ustidan nazorat quyidagi tushunchalardan iboratdir:

- auditorlarning mustqilligi, professionalligi hamda xabardorligini ta'minlash;

- auditorlar uchun zarur harkat qilish erkinligini ta'minlash;
- auditning yozma shaklidan foydalanish.

Nazorat:

- auditorlar faoliyati ustidan kundalik nazoratni ta'minlash;
- xo'jalik yurituvchi subyektni buxgalteriya hisobining eng shubhali masalalarini ularga mos bo'lgan harakatlarni amalga oshirish maqsadida bilish.

Tekshiruv:

- auditor tomonidan o'tkazilgan butun faoliyatning tekshiruvi, uning standartlarga muvofiq ravishda bajarilishi, hujjatlarning yetariligi, auditning tekshiruvi maqsadlariga erishishni ko'zlagan holda.

Audit sifatida ustidan umumiy nazorat quyidagi elementlar mavjudligiga asoslanadi:

Mustaqillik.

- qoidalar va taomillar barcha toifalardagi xizmatchilar mustaqilligini saqlab holishiga asoslangan ishonchni ta'minlashlari lozim. Mazkur shartni bajarish maqsadida auditorlik tashkiloti bir yilda bir marta o'z mijozlarining ro'yxatini tarqatishi shamda o'z xizmatchilaridan mustaqillik haqidagi arizani imzolashlarini talab qilishi mumkin.

Xizmatchilarga topshiriqlar.

- qoidalar va taomillar ishni maxsus tayyorgarlik hamda tajribaga ega bo'lgan shaxslar bajarishiga asoslangan ishonchni ta'minlashlari lozim. Mazkur talabning bajarilishi maqsadida auditorlik tashkiloti oldindan o'z faoliyatini shunday rejalashtirishi kerakki, o'z xizmatchilari uchun tegishli topshiriqlarni belgilash mumkin bo'lsin.

Maslahatlar.

- qoidalar va taomillar auditorlik tashkilotining xizmatchilari texnik masalalar yuzasidan xabardor bo'lgan va nufuzli shaxslardan olishga intilishlariga asoslangan ishonchni ta'minlashi lozim. Mazkur talabni bajarish maqsadida auditorlik tashkiloti auditorlik tashkilotining ekspertlari sifatida aniq shaxslarni quyidagi sohalarda tayinlashi mumkin: audit, buxgalteriya hisobi hamda moliyaviy hisobotni yuritish, soliq solish, maslahat xizmatlari.

Nazorat.

• qoidalar va taomillar auditorlik tashkilotining kundalik faoliyati unda belgilangan sifatni standartlariga javob berishiga asoslangan ishonchni ta'minlashi lozim. Auditorlik tashkilotining nazorat taomillarini belgilash uchun javobgarligi auditni o'tkazayotgan xizmatchilarning shartnoma bo'yicha aniq majburiyatni bajarish uchun majburiyatidan ajratilgandir. Nazoratni mazkur talabini ta'minlash maqsadida, auditorlik tashkiloti barcha ishni hujjatlarini, hisobotlarni talab qilishi hamda ularni tegishli nazorat qiluvchi hamda texnik xodimlariga tekshirish uchun taqdim qilishi shart.

Ishga yollash.

• qoidalar va taomillar ishga yollanayotgan xizmatchilar malakali mutaxassislar bo'lganligiga asoslangan ishonchni ta'minlashi lozim. Mazkur talabning bajarilishining maqsadida auditorlik tashkiloti minimal kvalifikatsiya talablarini belgilashi mumkin (masalan, buxgalteriya yozuvlarilarini olib borishni buxgalteriya hisobi bo'yicha ixtisoslangan va bilimining darajasiga ko'ra o'rtacha ikkinchi yohud birinchi o'rinni egallagan kollej bitiruvchisi bajarishi mumkin).

Professional darajani oshirish.

• qoidalar taomillar auditorlik tashkilotining xizmatchilari o'z majburiyatlarini bajarish uchun zarur bo'lgan bilimga ega ekanligiga asoslangan ishonchni ta'minlashi lozim. Mazkur talabi bajarish maqsadida auditorlik tashkiloti professional o'qitishni davom ettirish uchun sharoit yaratib berishi hamda o'z malakasini oshirmoqchi bo'lgan xizmatchilarga yordam ko'rsatishi shart.

Xizmatdagi o'sish.

• qoidalar va taomillar xizmatda o'sayotgan xizmatchilar yangi lavozimni egallashlari mumkinligiga asoslangan ishonchni ta'minlashi lozim. Mazkur talabning bajarilishi maqsadida xizmatchilarni ular bajargan har bir majburiyatdan keyin baholash hamda ularning o'sishi bo'yicha kamida har yili maslahat berish lozim.

Mijozlarning haqqoniyligi hamda ular bilan munosabatlarning davomiyligi.

• qoidalar va taomillar auditorlik tashkiloti rahbari nopok bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyekt bilan bog'lanib qolmasligiga asoslangan ishonchni ta'minlashi lozim.

Mazkur talabni bajarish maqsadida auditorlik tashkiloti revizor, bankirlar, yuristlar hamda bo'lajak mijoz bilan ish olib borgan boshqa shaxslardan ma'lumot olishi lozim.

Inspeksiya o'tkazish.

• qoidalar va taomillar auditor faoliyatining sifati ustidan nazorat samarali o'tkazilayotganligiga asoslangan ishonchni ta'minlashi lozim. Mazkur talabni bajarish maqsadida har bir xizmatchining majburiyatlarini tanlash mazkur majburiyatlar bajarilishi bilan bog'liq bo'lgan boshqa hamkor yohud xizmatchi tomonidan o'tkazilishi lozim. Ma'muriy ishlar hamda xizmatchilar tomonidan bajariladigan ishlar ham huddi shunday nazorat asosida tekshirishi lozim.

Auditorlik tashkiloti inspeksiya o'tkazishning natijalarini hujjatlar asosida tasdiqlashishni ko'zda tutadigan tavsiya mavjuddir. Hujjatlar to'plamining shakli va hajmi auditorlik tashkilotining kattaligi, funktsional bo'limlarining soni, faoliyat xarakteri hamda boshqa omillarga bog'liqdir.

Hamkor yohud hamkorlik yurituvchi subyektning kattaligiga ko'ra, mazkur auditorlik tashkilotida amal qiladigan sifat ustidan nazoratni tizimining samaradorligi uchun javobgar bo'lishlari shart. Maqsad-bu mazkur nazoratning qoidalari va taomillari, majburiyatlarning taqsimlanishi hamda xizmatchilarga ko'rsatilgan qoidalar va taomillarni ma'lum qilish tajribasi qay darajada avvalgidek o'z maqsadiga javob berishini o'z vaqtida aniqlashdir.

5-bob. AUDITDA MUHIMLIK TUSHUNCHASI VA AUDITORLIK RISKI

5.1. Muhimlik tushunchasi, darajasi, uni aniqlash va auditda qo'llash

Audit o'tkazish jarayonida auditor muhimlik (jiddiylik) va uning auditorliktavakkalchiligi bilan o'zaro bog'liqligini ko'rib chiqishi lozim.

Muhimlik (Jiddiylik) – ahamiyatsiz hisoblangan, ya'ni foydalanuvchilarni xato fikrda bo'lishiga yo'l qo'ymaydigan, moliyaviy hisob varaqlarda qayd etilishi mumkin bo'lgan noto'g'ri summaning eng ko'p miqdoridir.

Auditda muhimlik (jiddiylik) ni aniqlash 9-son «Jiddiylik va auditorlik riski» nomli Auditorlik faoliyatining milliy standartida belgilab berilgan. Unga ko'ra, «Auditda xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotining ishonchligiga kattagina hajmda ta'sir ko'rsatadigan holatlar jiddiy holatlar deb e'tirof etiladi.

Barcha jiddiy munosabatlarda moliyaviy hisobotning ishonchligi deganda moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari aniqligining shunday darajasi tushuniladiki, bunda ushbu hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to'g'ri xulosalar chiqarish va to'g'ri qarorlar qabul qilishga qodir bo'ladi. Axborotning jiddiyligi uning xususiyati bo'lib, uni ana shunday axborotdan oqilona foydalanuvchining qarorlariga ta'sir ko'rsatishga qodir qiladi»⁵⁶.

Buxgalteriya hisobi xalqaro standartlarning qo'mitasi tomonidan ishlab chiqilgan «Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etishning konseptual asosi»da «muhimlik»ka quyidagicha talqin berilgan:

«Agar ma'lumot aks ettirilmasligi yoki noto'g'ri aks ettirilishi foydalanuvchilarning moliyaviy hisobot asosida qabul qilgan iqtisodiy qarorlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lsa, bunday ma'lumot muhim hisoblanadi. Muhimlik ma'lum vaziyatlarda modda yoki xato miqdoridan kelib chiqib ularni aks ettirmaslik yoki noto'ri aks ettirish yuzasidan fikr qabul qilinishiga bog'liq. Binobarin, muhimlik ma'lumot foydali bo'lishi uchun lozim bo'lgan boshlang'ich sifat tavsifi emas, balki ko'proq boshlang'ich yoki hisob boshlash nuqtasini ko'rsatadi».

Auditorlik rejasini ishlab chiqishda auditor, muhim noto'g'riliklarni miqdoriy ifodada aniqlash maqsadida, muhimlikning maqbul bo'lgan

⁵⁶O'zR 9-son "Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi" nomli Auditorlik faoliyatning milliy standarti.

darajasini belgilaydi. Lekin, muhimlikning kattaligi (miqdori) bilan bir qatorda, uning tavsifi (sifati)ga ham e'tibor qaratish lozim. Sifat noto'g'ri aks etishning misol tariqasida moliyaviy foydalanuvchini chalgitishga olib kelish ehtimoli mavjud bo'lgan hisob siysatini mos bo'lmagan holda yoki noto'g'ri bayon etishni hamda tartibga soluvchi idoralar tomonidan keyingi cheklovlarni qo'llashga olib kelishi mumkin bo'lgan va, buning oqibatida, subyekt o'z faoliyatini muhim darajada amalga oshirish qobiliyatini pasayishiga olib keluvchi qonunchilikka oid kamchiliklarni yuritmaslikni keltirish mumkin.

Jiddiylik tushunchasi auditga oid manbaalarda turlicha ta'riflangan. Masalan, prof. M.M.Tulaxodjaevaning ta'rifiga ko'ra «Hisobotdagi foydalanuvchilarni qarorlar qabul qilishda chalg'itishi mumkin bo'lgan, oqibatda befoyda moliyaviy sarf-xarajatlar, nobudgarchilikka va zararlarga olib keladigan xato va tushirib qoldirishlar jiddiy, muhim (moddiy) hisoblanadi».

Umumiy auditorlik amaliyotida jiddiylik chegaralarini quyidagicha belgilash qabul qilingan:

$$0 < J < 1 \text{ yoki (foiz hisobida } 0 < J\% < 100)$$

Ushbu chegara oralig'idagi ehtimollik xo'jalik subyektlari hisobotlarining ishonchliligiga ta'sir ko'rsatadigan xatolar mavjudligini aniqlash, tegishli auditorlik qarorlarini qabul qilish uchun ushbu hatoldarni baholash mumkinligi yoki mumkin emasligini ifodalaydi. Bu jiddiylikni sifat jihatdan tavsiflaydigan tarkibiy qismdir. Jiddiylikning miqdoriy jihatini tavsiflaydigan tarkibiy qismi esa uning ma'lum darajalari orqali ifodalanadi.

«Muhimlik tushunchasi deganda moliyaviy hisobotni buzishning eng yuqori qiymati tushuniladi, undan boshlab ana shu hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to'g'ri xulosalar chiqarish va to'g'ri qarorlar qabul qilishga qodir bo'lmay qoladi.

Muhimlik darajasining mutlaq qiymatini aniqlashda auditor xo'jalik yurituvchi subyektning audit qilinadigan, bundan keyin moliyaviy hisobotning bazaviy ko'rsatkichlari deb nomlanadigan hisoboti ishonchliligini tavsiflaydigan eng muhim ko'rsatkichlarni asos sifatida qabul qilishi kerak.

Auditor:

- auditorlik rusum-qoidalarining tabiati, vaqti va teranligini belgilash;

• buzilishlar ta'sirini baholash paytida muhimlikni ko'rib chiqishi kerak».

Muhimlik (moddiylik) ni baholash auditorning tajribasi va malakasiga bog'liqdir va korxonada faoliyatining hajmi va xususiyatlaridan kelib chiqqan holda uning o'zi tomonidan har bir mijoz uchun belgilanadi. Shuning uchun turli auditorlar va auditorlik tashkilotlar ushbu muammoga mutlaqo boshqacha yondoshadilar.

Moliyaviy hisobotning ayrim ko'rsatkichlari yetarli darajada aniq bo'lmasligi mumkin. Lekin, buning asosida hisobot umuman ishonchsiz yoki u haqiqiy holatni aniq aks etmaydi degan xulosa chiqarish mumkin emas. Noaniqliklar hisob-kitoblarda yo'l qo'yilgan xatolardan (masalan, eskirish summalarini hisoblashda) yoki baholashdan (masalan, asosiy vositalarning eskirish muddatlari, ishonchsiz debitorlik qarzlari) kelib chiqishi mumkin. Ammo, auditor tomonidan bunday noaniqliklar topilganda, hisobotga tegishli tuzatishlar kiritilishi lozim. Lekin, mijoz tomonidan har doim darhol tuzatishlar kiritilmaydi, tuzatishlar umuman kiritilmaslik hollari ham uchraydi.

Ko'pchilik hollarda auditorlar buxgalteriya hisobotidagi noaniqliklarni o'tkazib yuboradilar, masalan:

• ular arzimasi bo'lib moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar qarorlariga ta'sir qilmasa va binobarin, muhim hisoblanmasa;

• arzimasi xatolarni aniqlash va ularni to'g'rilash uchun sarflanadigan xarajatlar yuqori bo'lsa;

• bunga sarflangan vaqt buxgalteriya hisobotini chop etilishi muddatini uzaytirib yuborsa.

Shunday qilib auditor(lar) hisob ko'rsatkichlari mutloq aniq va buxgalteriya hisobi aniq emas deb faraz qiladilar.

Eng muhim ko'rsatkichlar sifatida quyidagilarni olish va ularga nisbatan qo'llaniladigan foizlarni tavsiya sifatida belgilash mumkin (5.1-jadval).

Ushbu ko'rsatkichlarni batafsilroq R. Do'smurotovning «Audit asoslari» nomli darsligida ko'rib chiqish mumkin.

Muhimlik (moddiylik) ni baholashda ikki asosiy yondoshish qo'llaniladi – induktiv va deduktiv.

Induktiv yondoshish - har bir modda uchun alohida baho berishni taxmin qiladi, undan keyin baholarni bir biriga qo'shish yo'li bilan umumiy moddiylik aniqlanadi. Lekin, bunday yondoshishni o'ta ehtiyotkorlik bilan qo'llash lozim, zero hisobotning qaysidir bir bandi

bo'yicha xato muhim bo'lmisligi, lekin boshqa bir bandi bo'yicha – muhim (moddiy) bo'lishi mumkin.

5.1-jadval

Moliyaviy hisobotning asosiy ko'rsatkichlari bo'yicha jiddiylik darajasini hisoblash

Asosiy ko'rsatkichlar	Asosiy ko'rsatkich qiymati (m.s.)	%	Jiddiylik darajasining summasi, (m.s)
1	2	3	4
Mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan tushum (2-shakl, 010-satr)	723491,0	5	36175,0
Sotilgan mahsulot (ish, xizmat)larning ishlab chiqarish tannarxi (2-shakl, 020-satr)	177826,0	3	5335,0
Jami davr xarajatlari (2-shakl, 040-satr)	32833,0	3	985,0
Korxonaning xususiy kapitali (1-shakl, 460-satr)	241567,0	5	4831,0
Balansning umumiy summasi (1-shakl aktividagi 380-satr yoki passividagi 700-satr)	135945,0	10	13595,0
Tugallanmagan ishlab chiqarish (1-shakl, 150-satr)	322762,0	3	6455,0
Taqsimlanmagan foyda	23819,0	2	476,0

Deduktiv yondoshish – moliyaviy hisobotning umumiy moddiyligi aniqlanishini taxmin qiladi va undan keyin, har bir hisobvaraq bo'yicha ish hajmini aniqlash uchun, hisobotning alohida moddalari bo'yicha berilgan baho taqsimlanib chiqiladi. Deduktiv yondashishni qo'llash yo'li bilan alohida bandlar bo'yicha moddiylikni baholash summasi, moliyaviy natijalar hisoboti, balans yoki pul mablag'larining oqimlari uchun yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan miqdordan yuqoriroq bo'lishi holatini bartaraf etish imkonini beradi.

Auditorlik rejasini ishlab chiqishda auditor, muhim noto'g'riliklarni miqdoriy ifodada aniqlash maqsadida, muhimlikning maqbul bo'lgan darajasini belgilaydi. Lekin, muhimlikning kattaligi (miqdori) bilan bir qatorda, uning tavsifi (sifati) ga ham e'tibor qaratish lozim. Sifat noto'g'ri aks etishning misol tariqasida moliyaviy foydalanuvchini chalg'itishga olib kelish ehtimoli mavjud bo'lgan hisob siyosatini mos bo'lmagan holda yoki noto'g'ri bayon etishni hamda tartibga soluvchi idoralar tomonidan keyingi cheklavlarni qo'llashga olib kelishi mumkin bo'lgan va buning oqibatida, subyekt o'z faoliyatini muhim darajada amalga oshirish qobiliyatini pasayishiga olib keluvchi qonunchilikka oid kamchiliklarni yuritmaslikni keltirish mumkin.

Auditor, jamlangan holda moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan noto'g'ri aks etishlar nisbatan katta bo'lmagan summalarda bo'lishi ehtimolini ko'rib chiqishi lozim. Masalan, muolaja o'tkazishda oy oxirida yo'l qo'yilgan xato agar bunday xato har oyda takrorlansa, bo'lajakdagi muhim noto'g'rilikka olib kelishi mumkin.

Auditni rejalashtirishda auditor nimalar moliyaviy hisobot muhim noto'g'ri aks etishga olib kelishi mumkinligini ko'rib chiqadi. Hisob varaqlarning aniq qoldigi va operatsiyalar turkumi bilan bog'liq muhimlikning auditorlik bahosi auditor tomonidan, masalan qanday moddalarni tekshirish hamda tahliliy muolajalarda tanlab olishdan foydalanish lozimligi masalalar yuzasidan qaror qabul qilishga yordam beradi. Bu auditorga bir-biri bilan birgalikda auditorlik tavakkalchiligini qabul qilishga mumkin qadar past darajagacha kamaytiradigan auditorlik muolajalarini tanlab olish imkonini beradi.

Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi orasida teskari o'zaro bog'liqlik mavjud, ya'ni muhimlikning darajasi qanchalik yuqori bo'lsa, auditorlik tavakkalchiligi shunchalik past bo'ladi va uning teskarisi. Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi o'rtasidagi teskari o'zaro bog'liqlik auditor tomonidan auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini belgilashda inobatga olinadi. Masalan, agar auditor aniq auditorlik muolajalarini rejalashtirishni yakunlagandan keyin maqbul muhimlik darajasi belgilangandan past bo'lsa, auditorlik tavakkalchiligi oshadi. Auditor vujudga kelgan vaziyatni quyidagi usullardan biri bilan qoplashi lozim:

a) mumkin bo'lgan joylarda baholangan nazorat tavakkalchiligini pasaytirish va pasaytirilgan darajani kengaytirilgan yoki qo'shimcha nazorat test sinovlarini o'tkazish yo'li bilan tasdiqlash, yoki:

b) mohiyati bo'yicha rejalashtirilgan muolajalarning tavsifi, muddati va hajmini o'zgartirish yo'li bilan aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligini pasaytirish.

Kelishuvning dastlabki rejalashtirish vaqtidagi muhimlikka berilgan auditorlik baho auditorlik muolajalar natijalarining baholash vaqtida ularga berilgan bahodan farqlanishi mumkin. Bu vaziyatlarda vujudga kelgan yoki audit o'tkazish natijasida auditorning subyekt faoliyati yuzasidan bilimlaridagi o'zgarishlardan kelib chiqishi mumkin. Masalan, agar audit hisobot davrining yakunlanishiga qadar rejalashtirilsa, auditor moliyaviy-xo'jalik faoliyat va moliyaviy holat natijalarini rejalashtiradi. Garchi, amaldagi faoliyat va moliyaviy holat natijalari istiqbollilardan ahamiyatli

darajada farqlansa, muhimlik va auditorlik tavakkalchiliklarga berilgan baho o'zgarishi mumkin. Bundan tashqari, auditni rejalashtirishda auditor maqbul bo'lgan muhimlik darajasini audit natijalariga baho berish uchun ko'zda tutilgandan ataylab pastroq darajada belgilashi mumkin. Bu aniqlanmagan noaniqliklar ehtimolini kamaytirish hamda audit paytida noaniqliklar ta'siriga baho berishda auditorni xavfsizlik darajasi bilan ta'minlash maqsadida amalga oshirilishi mumkin.

Mutaxassislarning ishlarida⁵⁷ moliyaviy hisobotning alohida moddolari o'rtasida muhimlik darajasining mutlaq qiymatini taqsimlashning "yo'naltirilgan testdan o'tkazish usuli" deb nomlanuvchi algopitmi yoritilgan bo'lib, u quyidagilarni nazarda tutadi: 1. Muhimlik darajasini balans yakunidagi eng katta ulush bo'yicha taqsimlash uchun aktiv va passiv schyotlarni tanlab olish. 2. Muhimlik darajasini tanlab olingan schyotlarning debet va kredit aylanmalari o'rtasida taqsimlash. Bunda muhimlik darajasi balans yakuniga nisbatan foiz hisobida emas, balki standartda⁵⁸ taklif etilgan uslubga muvofiq, buxgalteriya balansida (balans valyutasi (2 %) va xususiy kapitalning miqdori (10%)) hamda moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotda (yalni sotuvlar hajmi (2 %), umumiy xarajatlar (2 %), balans foydasi (5 %)) aks ettirilgan ko'rsatkichlar foiz hisobida belgilanadi.

Xalqapo amaliyotga ko'ra, "Auditor o'zining malakaviy mulohazasidan kelib chiqib muhimlik darajasini aniqlaydi. Auditorlar odatda muhimlikni aniqlash uchun mo'ljallangan belgilardan foydalanadilar. Ulardan eng ko'p tarqalgani - dapomad (foyda) solig'ini to'lagunga qadar foydaning 5 dan 10 foizigacha; aktivlar jamining 0,5 dan 1,0 foizigacha; xususiy kapital summasining 0,5 dan 5,0 foizigacha; sof foydaning 0,5 dan 1,0 foizigacha"⁵⁹.

P.D. Do'smurotov muhimlik darajasini hisoblash uchun quyidagi 7 ta miqdor ko'rsatkichlardan foydalanishni taklif qiladi: "mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan tushum (5 %), sotilgan mahsulotlarning ishlab chiqarish tannarxi (3 %), davr xarajatlari (3 %), xususiy kapital (10%), balans valyutasi (5 %); tugallanmagan ishlab chiqarish (3 %), taqsimlanmagan foyda (2 %)"⁶⁰. N.F. Karimov esa, tijopat banklari

⁵⁷ Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М. и др. Аудит. Учеб. пособие - 2-е изд. перераб. и доп. - М.: Издательский дом ФБК-ПРЕСС, 2002 - С. 131.

⁵⁸ Приложение I. Правило (стандарт) аудиторской деятельности "Существенность и аудиторский риск" Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ протоколом № 2 от 22.01.98. п.3.

⁵⁹ Аудит. Учебное пособие подготовленной корпорацией Прагма при поддержке Агентства США по международному развитию Ташкент. Издательство Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан, 2005. - С. 47.

⁶⁰ Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари Дарслик Т. Ўзбекистон миллий энциклопедияси, 2003 й - Б. 74.

moliyaviy hisobotining quyidagi 5 ta moddalaridan foydalanishni taklif etadi: “balans bo'yicha sof foyda (3,2 %), jami dapomad (2,7 %), jami aktivlar (1,3 %), aksioner kapital (5,3 %), umumiy xarajatlar (3,0 %)”. Muhimlik ko'rsatkichini qay biridan foydalanishning ahamiyati kattadir, chunki ushbu ko'rsatkichning hajmi tekshirilishi lozim bo'lgan balans moddalariga to'g'ridan-to'g'ri bog'liqdir. Masalan, tasodifiy tanlov uslubidan foydalanib jami aktivlarga nisbatan aniqlangan muhimlik ko'rsatkichi 1432,1 ming so'mga teng bo'lganda, undan kichik bo'lgan sonlar audit jarayonida tekshirilmasligi va hisobotlardagi mavjud kamchiliklar auditor tomonidan aniqlanmay qolish xavfi yuzaga keladi⁶¹.

Amaldagi me'yoriy hujjatlarda muhimlik darajasini mutlaq qiymatini belgilash nazarda tutilmagan. Biroq, standartda “Jiddiylik darajasining mutlaq qiymatini aniqlashda auditor audit qilnadigan xo'jalik yurituvchi subyekt hisobotining ishonchililigini tavsiflaydigan, keyinchalik moliyaviy hisobotning asosiy ko'rsatkichlari deb nomlanadigan, eng muhim ko'rsatkichlarni asos sifatida qabul qilishi kerak⁶² deb e'tirof etilgan.

Yuqoridagilarni, jumladan, xalqaro amaliyotni o'rganish va tahlil qilish natijasida, muhimlik darajasini ma'lum bir balans moddalarining balans jamidagi ulushiga nisbatan taqsimlashni taklif qilamiz. Buning uchun quyidagi ma'lumotlardan foydalanamiz (5.2-jadval).

5.2-jadval

Moliyaviy hisobotning bazaviy ko'rsatkichlari

Moliyaviy hisobot moddolari	Summa, ming so'm	Xalqapo me'yor bo'yicha		Taklif etilayotgan me'yor bo'yicha	
		ulushi, %	muhimlik darajasi, ming so'm	ulushi, %	muhimlik darajasi, ming so'm
1	2	3	4	5	6
Mahsulot (ish, xizmat)larni sotishning yalni foydasi (2-shakl, 030-satr)	857821	-		2	17156
Daromad solig'ini to'lagunga qadar foyda (2-shakl, 240-satr)	441503	5-10	44150	5	22075
Aktivlar jami (1-shakl, 400-satr)	2226600	0,5-1,0	22266	0,5	11133
Ustav kapitali (1-shakl, 410- satr)	650910	0,5-5,0	32545	5	32545,5
Sof foyda (2-shakl, 270-satr)	368489	0,5-1,0	3684	1	3684

⁶¹ Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудитни ташкил қилиш ва унинг услубини такомиллаштириш муаммолари. И.ф.д дисс автореф. – Т. 2007. – Б. 23

⁶² 9-сон “Жиддийлик ва аудиторлик риси” номли аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти 9-банд Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 1999 йил 03 сентябрда 813-сон бйнан руйхатга олинган

$$\frac{17156 + 22075 + 11133}{3} = \frac{50364}{3} = 16788;$$

Hosil bo'lgan miqdorni ko'raytirish yoki kamaytirish mumkin, biroq xalqapo amaliyotga muvofiq, 20 %dan oshmasligi kerak. Biz uni kamaytiramiz.

$$\frac{16788 - 15000}{16788} = 10,6\%; \text{ (me'yor darajasidan past).}$$

Demak, muhimlik darajasini 15000 ming so'm miqdorida belgilashimiz mumkin. Aniqlangan muhimlik darajasini balansning moddalari bo'yicha, ularni balansdagi ulushiga nisbatan taqsimlaymiz va quyidagi 5.3-jadvalda ko'rsatilgan natijalarga erishamiz. Shunday qilib, auditor auditorlik tekshiruv jarayonida muhimlik darajasini asosiy vositalar, uzoq muddatli investitsiyalar, ustav kapitali va boshqa muomalalar uchun mos ravishda 1320; 5595; 4380 ming so'm miqdorida belgilab oladi hamda majburiy tartibda auditning umumiy rejasida qayd qilishi shart. Zero, muhimlik darajasi auditor tomonidan yo'l qo'yilishi va o'tkazib yuborilishi mumkin bo'lgan xatoning eng yuqori chegarasini belgilaydi.

5.3-jadval

Muhimlik darajasi ko'rsatkichini balans tuzilishi bo'yicha teng taqsimlash

Balans aktiv moddalari	Summa, ming so'm	Ulushi, %	Muhimlik darajasi, ming so'm	Balans passiv moddalari	Summa, ming so'm	Ulushi, %	Muhimlik darajasi, ming so'm
1	2	3	4	5	6	7	8
Asosiy vositalar	197202	8,8	1320	Ustav kapitali	650910	29,2	4380
Uzoq muddatli investitsiyalar	828357	37,3	5595	Qo'shilgan kapital	80993	3,8	570
Tovar moddiy zaxiralari	1036312	46,5	6975	Zaxira kapitali	565877	25,4	3810
Debitorlar	96273	4,3	645	Taqsimlanmagan foyda	405034	18,3	2745
Pul mablag'lari	68456	3,1	465	Joriy majburiyatlar	523786	23,3	3495
Jami	2226600	100	15000	Jami	2226600	100	15000

Muhimlik darajasi ko'rsatkichini xo'jalik yurituvchi subyektning debet va kredit aylanma qaydnomasi asosida ham teng taqsimlashni taklif etamiz (5.4-jadval).

**Muhimlik darajasini debet va kredit aylanma
qaydnomasi asosida taqsimlash**

Schetlar raqami	Debet bo'yicha aylanma, ming so'm	Umumiy aylanmadagi ulushi, %	Muhimlik darajasi, ming so'm	Kredit bo'yicha aylanma, ming so'm	Umumiy aylanmadagi ulushi, %	Muhimlik darajasi, ming so'm
0100	95517	0,11	16,5	149275	0,2	30
0610	-	-	-	-	-	-
0620	-	-	-	-	-	-
0630	-	-	-	-	-	-
1000, 1500, 1600	369476	0,44	66,0	506216	0,6	90,0
2000-2700	83747	0,10	15,0	-	-	-
2800	21365801	25,5	3825,0	21271938	25,3	3795,0
2900	-	-	-	-	-	-
4000-4800	56128746	67,2	10080,0	56080913	67	10050,0
5100	1955362	2,3	345	1954341	2,2	330,0
5200	296684	0,3	45,0	283721	0,3	45,0
5500-5700	842845	1,12	168,0	830879	1	150,0
6000	1891955	2,35	352,5	1597896	2	300,0
6120	10098	0,01	1,5	215496	0,2	30,0
6300	-	-	-	11873	0,1	15,0
6400	62969	0,07	10,5	-	-	-
6520	-	-	-	888	0,1	15,0
6600	15988	0,01	1,5	-	-	-
6700	-	-	-	17699	0,1	15,0
6900	-	-	-	6171	0,1	15,0
7250	21374	0,02	3,0	-	-	-
7810	141500	0,16	24,0	-	-	-
8300	-	-	-	600840	0,7	105,0
8400	-	-	-	-	-	-
8500	-	-	-	18273	0,1	15,0
8700	264357	0,31	46,5	-	-	-
Jami	83546419	100	15000	83546419	100	15000

Ushbu uslubiyat quyidagi ustunlikka ega: taqsimlash uchun tanlab olingan schyotlar debeti va krediti bo'yicha aylanmalarga nisbatan hisob-kitoblarni qo'llash imkoniyati mavjud, chunki muhimlik darajasini schyotlar bo'yicha qoldiqlar o'rtasida taqsimlashga yo'naltirilgan uslublar auditor auditorlik xulosasida tasdiqlashi lozim bo'lgan hisobotga nisbatan

qo'llanilishi mumkin. Biroq mazkur uslubda schyotlar uchun muhimlik darajasining qiymati hisob-kitob natijasida turli ko'rishga ega bo'ladi, shuningdek muayyan jarayonga qarashli buxgalteriya hisobi schyotlari balans yakunidagi eng katta salmoq mezoni bo'yicha tanlov ichidan o'rin olmasligi mumkin. Xususan, ushbu uslubda muhimlik darajasining qiymatlari uzoq muddatli aktivlar va kreditorlik qarzlari hisobini yuritish schyotlari o'rtasida ham taqsimlandi.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimiga xos bo'lgan istalgan cheklovlar tufayli nazorat vositalarining ma'lum darajadagi riski hamma vaqt mavjud, moliyaviy hisobotning ishonchliligi to'g'risidagi ayrim yoki barcha tamoyillar (ikki yoqlama yozuv, uzluksizlik, baholash, aniqlik, hisoblash, ehtiyotkoplik va h.k.) bo'yicha u, odatda auditor tomonidan buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari samarali bo'lmaganda yoki ushbu tizimlarining samaradorligini baholash maqsadga muvofiq hisoblanmaganda yuqori deb baholanadi.

Moliyaviy hisobotni tuzishga asos qilib olingan tamoyillarga nisbatan nazorat vositalari riskining dastlabki bahosi yuqori deb baholanishi kerak.

O'z navbatida, nazorat vositalarini o'rganish va baholash jarayoni ichki nazorat tizimi bilan umumiy tanishish bosqichidan yoki ushbu tizimning ishonchliligini dastlabki baholash bosqichidan keyin ham to'xtatilishi mumkin.

Yuqorida bayon etilganlardan kelib chiqib shuni ta'kidlash mumkinki, taqdim etilgan uslublardan har biri tanlangan auditorlik yondashuviga qarab auditorlik faoliyatida qo'llanilishi mumkin:

1. Agar, "Ichki nazorat tizimi bilan umumiy tanishib chiqish va uni baholash" bosqichining natijalariga ko'ra ichki nazorat tizimining ishonchliligini tadqiq etishni o'tkazmasik to'g'risida qaror qabul qilinsa (nazorat vositalari riskiga I qiymati berilsa), u holda aylanmalarni va buxgalteriya hisobi schyotlari bo'yicha qoldiqni tekshirish tadbirlarini o'tkazish uchun muhim moddalarni tanlab olish maqsadida induktiv usulni qo'llash mumkin.

2. Agar, "Ichki nazorat tizimi bilan umumiy tanishib chiqish va uni baholash" bosqichining natijalariga ko'ra ichki nazorat tizimining ishonchliligini tadqiq etishni o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilinsa (nazorat vositalari riskiga I dan kichik qiymat berilsa), u holda muhim moddalarni maqsadli tanlash usulini qo'llash lozim.

Biroq ichki nazorat tizimini o'rganish va baholashga nisbatan auditorlik yondashuvini ishlab chiqish uchun ajratib bo'lmaydigan risk

miqdorini aniqlash zarur. Bunda ushbu miqdorga buxgalteriya hisobining barcha schyotlari bo'yicha hisob yuritish sifati ta'sir ko'rsatadi.

Muallif tomonidan taklif etiladigan ajratib bo'lmaydigan riskni baholash uslubi quyidagilarga imkon beradi:

1) butun hisobotning holatini emas, balki faqat hisobot davrining yakuniga ko'ra o'rin tutuvchi moddalarni baholash (ajratib bo'lmaydigan riskni baholash uchun faqat birgalikda muhimlik darajasini qanoatlantiruvchi moddalar tanlab olinadi);

2) salmoq darajasida har bir moddaning ahamiyatini belgilash, chunki buxgalteriya hisobini yuritish hisobning qandaydir bo'limi bo'yicha yaxshi tashkil etilgan bo'lishi mumkin, lekin ushbu bo'lim muhimlik darajasi bo'yicha ahamiyatga ega emas. Bunda salmoqni hisoblab chiqish uchun balans aktivi yoki nassivida bo'lishidan qat'i nazar buxgalteriya balansining barcha moddalarining yig'indisi qabul qilinadi. Shunday qilib, moddalar salmog'i xo'jalik subyekti mulkining qiymatiga nisbatan emas, balki ikkiga ko'raytirilgan ushbu miqdorga nisbatan hisoblab chiqiladi. Biroq bunday hisob-kitob riskni hisoblab chiqishda faqat har bir modda bo'yicha qoldiqning mutlaq miqdorini hisobga olish imkonini beradi (u debet yoki kredit qoldig'i ekanligi e'tiborga olinmaydi). Buxgalteriya hisobini tashkil etish sifatini baholash uchun ushbu narametrlar ahamiyatga ega emas;

3) uni buxgalteriya hisobi schyotlarining qoldig'i ko'rsatkichlariga nisbatan ham, buxgalteriya hisobi schyotlari aylanmalarining ko'rsatkichlariga nisbatan ham qo'llash.

5.2. Auditorlik riski tushunchasi, auditorlik risklarining maqbul to'plami, uning elementlari va ularni baholash

Auditor auditorlik tekshiruvini rejalashtirish jarayonida auditorlik tekshiruvini samarali o'tkazishi uchun yetarli bo'lgan buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi to'g'risida fikrga ega bo'lishi lozim. Tavakkalchilikni maqbul bo'lgan past darajagacha kamaytirish uchun kerakli bo'lgan auditor tavakkalchiligiga baho berish va auditorlik muolajalarini ishlab chiqish maqsadida auditor malakaviy mulohazani qo'llashi lozim.

Auditorlik riski (tavakkalchiligi) – bu auditorlik tekshiruvining, mijozning ichki nazorat tizimining samarasizligi, auditorlar tomonidan mijoz xatolarini aniqlay olmasligi tavakkalchiligini baholashdir.

Auditorlik tavakkalchiligi tushunchasi 9-son AFMS da quyidagicha ifodalangan, Unga ko'ra, «Auditorlik tavakkalchiligi - auditor tomonidan subyektiv ravishda belgilanadigan, auditorlik tekshiruvi yakunlari bo'yicha moliyaviy hisobot uning ishonchligi tasdiqlanganidan keyin aniqlanmagan jiddiy buzilishlarni o'z ichiga olishi mumkinligini e'tirof etish yoki aslida bunday buzilishlar moliyaviy hisobotda bo'lmasada, unda jiddiy buzilishlar mavjudligini e'tirof etish ehtimolidir»⁶³.

Faraz qilaylik, agar auditor salbiy xulosa bersa yoki xulosa berishdan voz kechsa o'zini xavf-hatarga qo'yimasligi mumkin. Ammo bu noto'g'ri fikr, chunonchi, auditor uchun bu holda mijozlarni yo'qotish xavfi vujudga keladi. Bundan tashqari, auditor har qanday, hatto, mijoz-korxonaga moliyaviy hisobotini to'liq tasdiqlaydigan xulosa berganida ham, u shartnoma majburiyatlari bilan bog'liq xavf-xatarni o'z zimmasiga oladi. Auditorlik faoliyatida uchraydigan bunday xavf-xatarlar yig'indisini keyinchalik auditorlik risklarning maqbul to'plami deyish mumkin.

Ma'lumki, har qanday malakali va puxta o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi ham auditorlik riskini to'liq bartaraf eta olmaydi. Shuning uchun auditorlik amaliyotida uning maqbul chegarasi 5% deb qabul qilingan. Ya'ni, auditorlik tashkiloti tomonidan berilgan yuzta auditorlik xulosasidan beshtasi munozarali masalalar bo'yicha noto'g'ri xulosalar bo'lishi mumkin. Bunday risk ya'ni, 5% miqdorida noto'g'ri xulosa berish ehtimoli auditorlik tashkiloti uchun jiddiy hisoblanmaydi va uning raqobatbardoshligini pasaytirmaydi. Aksincha, bu ko'rsatkich (5%) ni yanada pasaytirishga urinish behuda kuch va mablag' sarflashga olib keladi hamda raqobatbardoshlikka salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Miqdoriy usul auditorlik tavakkalchiligining ko'p sonli modellarini miqdoriy hisoblashni faraz qiladi. Bular ichidan eng oddiysi:

$$At = St \times Nt \times Mt,$$

bunda:

At – auditorlik tekshiruvi o'tkazilgandan keyin moliyaviy hisobotda aniqlanmay qolgan moddiy xatolarni mavjud bo'lishligini qabul qilish taxmini to'g'risida auditorning fikrini aks etuvchi auditorlik tekshiruvi samarasizligi tavakkalchiligi (auditorlik tavakkalchiligi);

St – kompaniya xususiyatlari bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik (sof tavakkalchilik), ya'ni: ichki nazorat tizimi samaradorligini ko'rib

⁶³ O'zR 9-son "Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi" nomli Auditorlik faoliyatning milliy standarti

chiqishdan oldin, hisobotda belgilangan miqdordan yuqori bo'lgan xatolar mavjud bo'lishligi taxmini;

Nt – mijozning ichki (ichki xo'jalik) nazorat tizimi bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik;

Mt – testlar o'tkazish muolajalari samarasizligi bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik (muolaja tavakkalchiligi) – testlar o'tkazish jarayonida, auditor uchun qabul qilinishi mumkin bo'lgan miqdordan yuqori xatolarni aniqlanmayqolinishi taxmini.

Umumiy auditorlik amaliyotida auditorlik tavakkalchilgining maqbul to'plamiga quyidagicha yondashuv ishlab chiqilgan va ular ingliz tilidagi bosh harflari bo'yicha quyidagi formula ko'rinishida ifodalangan:

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

DAR (*Desired audit risk*) – auditorlik tavakkalchilgining maqbul to'plami;

IR (*Internal risk*) – ichki xo'jalik tavakkalchiligi;

CR (*Sontrol risk*) – nazorat tavakkalchiligi;

DR (*Direstion risk*) – aniqlanmaslik tavakkalchiligi.

Xalqaro amaliyotda «Auditorlik tavakkalchiligi» deganda moliyaviy hisobot ahamiyatli noto'g'ri aks etilganda auditor tegishli bo'lmagan auditorlik xulosa taqdim etilishi tushuniladi. Auditorlik tavakkalchiligi uch tarkibiy qismdan iborat: ya'ni, ajralmas tavakkalchiligi, nazorat tavakkalchiligi va aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligi.

«Ajralmas tavakkalchiligi» – bu tegishli ichki nazorat mavjud emas deb taxmin qilinganda, hisobvaraqlar qoldigi yoki operatsiyalar turkumi alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldigi yoki operatsiyalar turkumidagi noto'g'ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo'lgan noto'g'ri aks etishlikka moyilligi.

«Nazorat tavakkalchiligi» – bu hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumida mavjud bo'lishi mumkin noto'g'ri aks etish (u alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldigi yoki operatsiyalar turkumidagi noto'g'ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo'lishi mumkin) buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari tomonidan o'z vaqtida oldi olinmaganligi yoki aniqlanmaganligi va tuzatilmaganligi.

«Aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligi» shundan iboratki, bunda auditorlik muolajalar mohiyati bo'yicha hisobvaraqlar qoldigi yoki hisobvaraqlar turkumidagi alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldigi yoki

operatsiyalar turkumidagi noto'g'ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo'lgan noto'g'ri aks etishni aniqlay olmaydi.

Xulosa qilib aytganda, muhimlik (jiddiylilik) va risk (tavakkalchilik) darajasini baholash auditorlik tekshiruvini muhim bosqichlaridan biri bo'lib hisoblanadi. Uning malakali amalga oshirilishi nafaqat sifatli auditorlik hisoboti va xulosasi tuzish, balki auditorlik tashkiloti kabi, mijoz-tashkilotning ham barqaror rivojlanishiga zamin yaratadi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining amaliy harakatlari ichki nazorat tizimining samarali darajasini yaratish va uni saqlab turishga qaratilgan bo'lmog'i lozim. Zero ichki nazorat tizimi riskli voqea sodir bo'lishidan ko'riladigan zararining oldini olish va pasayishini ta'minlovchi o'ziga xos to'siq vazifasini o'taydi.

Nazorat tizimining samaradorligi va uning xo'jalik yurituvchi subyekt risklariga ta'sirchanligini baholashga kirishishdan avval ichki nazorat tizimidagi risk tushunchasini alohida toifaga ajratish zarur. Nazorat faoliyatini amalga oshirish bilan bog'liq risklarni oldindan ko'ra bilish, ularning eng yuqori darajasini to'g'ri belgilash, bartaraf etish yo'nalishlarini aniqlay olish ichki nazorat tizimi samaradorligining garovi hisoblanadi.

Ichki nazorat tizimida risk masalasini ko'rib chiqishda iqtisodiyotda risk tushunchasining ta'rifiga murojaat etish lozim. Bugungi kunda riskning mohiyati bir xil ma'noda tushunilmaydi, bu, xususan, ushbu hodisaning ko'p jihatlilik bilan izohlanadi. Binobapin, "...ayrim manbalarda "risk" atamasi turlicha tarjima qilib qo'llanilmoqda ("tavakkalchilik", "xataplilik", "xavf-xatap", "tahlika", "g'ov" va h.k.)". Auditorlik faoliyatiga nisbatan bunday tarjimalar "risk" atamasining asl mohiyatini ochib bermaydi"⁶⁴. Bundan tashqari, risk – bu ko'plab mos kelmaydigan, ba'zan esa qarama-qarshi peal asoslarga ega bo'lgan murakkab hodisa. Bu risk tushunchalarining turli nuqtai nazarlardan bir necha ta'riflari mavjud bo'lishi mumkinligini belgilab beradi.

1. Risk – miqdoriy o'lgangan yo'qotishlar ehtimoli.
2. Risk – yo'qotishlar, zararlar ko'rilishi, rejalashtirilayotgan daromadlarning to'liq kelib tushmasligi ehtimoli.
3. Risk – hozirgi moliyaviy natijalarning kelgusida noaniqligi.
4. Risk – bu, agar faoliyat yuritish sharoitlari rejalar va hisob-kitoblarda nazarda tutilgan yo'nalishdan farq qiluvchi yo'nalishda o'zgarsa, faoliyat ko'rsatish natijasida boyliklarning yo'qotilishi ehtimoli.

⁶⁴ Дўсмуртов Р. Д. Аудит асослари Дарслик - Т. Ўзбекистон миаллий энциклопедияси, 2003 - Б 82-83

Statistika nuqtai nazaridan, risk – bu muayyan salbiy voqeaning yuzaga kelishi ehtimoli. Risk istalgan xo‘jalik yurituvchi subyektning faoliyati bilan chambarchas bog‘langan, muayyan xo‘jalik yurituvchi subyekt risklarining batafsil ro‘yxatini faqat tadqiqot o‘tkazish orqali tuzish mumkin. Iqtisodiy adabiyotlarda risklarning xilma-xil tasniflariga duch kelamiz, barchasi riskli vaziyatlar va riskli faoliyatning qaysi jihati ko‘rib chiqilayotganligiga bog‘liq. Biz qaysi ta‘rifni qabul qilmaylik, risk kamida to‘rtta elementni o‘z ichiga oladi:

1. Voqeaning noaniqligi. Risk faqat voqealar rivojining ko‘p variantlilik mumkin bo‘lgan hollarda mavjud bo‘ladi. Noaniqlik shunday omillarning mavjud bo‘lishini nazarda tutadiki, ular chog‘ida harakatlar natijalari aniqlanmaydi, ushbu omillarning natijalarga ehtimoliy ta‘siri esa noma‘lum; masalan, axborotning to‘liqsizligi yoki noaniqligi. Noaniqlik tabiatini ancha keng tasniflash mumkin, bu shu bilan bog‘liqki, xo‘jalik yurituvchi subyektlar o‘zining faoliyat ko‘rsatishi jarayonida bir qator omillarga tobelikni boshdan kechiradi.

2. Ehtimollik – bu, bizningcha, har qanday riskli voqeaning asosida yotuvchi ikkinchi omil. Ehtimollik – muayyan natijaga erishish imkoniyati. Voqea ehtimoli bo‘lib muayyan son hisoblanadi, ushbu son qanchalik katta bo‘lsa, sodir bo‘lishi mumkin bo‘lgan voqea shunchalik ko‘p bo‘ladi. Albatta, tez-tez sodir bo‘lib turadigan voqeaning ehtimoli ko‘proq. Shunday qilib, birinchi navbatda, ehtimollik tushunchasi voqeaning tez-tez takrorlanib turishini amaliy tushunish bilan bog‘liq.

3. Yo‘qotishlar. Hech bo‘lmaganda bir yakun ko‘pgilsiz bo‘lishi mumkin. Yo‘qotish – bu xavf-riskning amalga oshirilishi natijasida qiymatning ko‘zda tutilmagan qisqarishi.

4. Befarq emaslik. Risk o‘zi uchun ko‘pgilsiz oqibatlariga yo‘l qo‘ymaslikka intiluvchi muayyan insonga yoki xo‘jalik yurituvchi subyektga taalluqli bo‘lishi kepak.

Risk tushunchasi bilan “riskli faoliyat” yoki “riskka moyil faoliyat” tushunchasi uzviy bog‘langan. Ushbu atamani ham batafsil ko‘pib chiqish lozim, chunki risk faoliyatdan, ya‘ni xo‘jalik yurituvchi subyektda kechayotgan jarayonlardan tashqapida mavjud bo‘lmaydi. Risk xo‘jalik yurituvchi subyektda amalga oshirilayotgan barcha jarayonlarda ishtipok etadi. Noaniqlik sharoitiga tushib qolgan butun xo‘jalik yurituvchi subyekt yoki alohida xizmatlar rahbariyati ularning muvaffaqiyatli amalga oshirilishi xo‘jalik yurituvchi subyektga ichkapidan va tashqapidan ta‘sir etadigan ko‘plab omillarga bog‘liq bo‘lgan qarorlar qabul qilishiga to‘g‘ri

keladi. Bunday yondashuvni hisobga olgan holda “risk subyekti” va “risk obyekt” kabi tushunchalarni ajratish mumkin. Subyekt deganda xo‘jalik yurituvchi subyekt faoliyati bilan bog‘liq yoki bu muqobil vapiantlarni tanlash haqida qaror qabul qiluvchi muayyan shaxslar tushunilishi kepak. O‘z navbatida, risk obyekt deganda uni riskli vaziyat yuzaga kelganda o‘zgartirish mumkin bo‘lgan resurs tushuniladi.

Har bir xo‘jalik yurituvchi subyekt, albatta, o‘zining riskli shart-sharoitlariga ega bo‘ladi, lekin ularning barchasi qandaydir fundamental umumiylikka ega. Ushbu umumiy holatga riskli vaziyatlarning umumiy qolipi mos keladi, uni aniqlab biz alohida xo‘jalik yurituvchi subyekt yoki uning alohida tuzilmasi uchun risklar turkumini tahlil qilishimiz mumkin. Ushbu qolipga kiritilgan riskning har bir turi uchta o‘lchovda tavsiflanadi: 1) xavf ostida turgan qimmatlik; 2) ushbu qimmatlikning yo‘qotilishiga olib kelishi mumkin bo‘lgan xavf-risk; 3) yo‘qotishlarning moliyaviy oqibatlari.

Birinci o‘lchov xo‘jalik yurituvchi subyektda quyidagi boyliklarning mavjud bo‘lishini nazarda tutadi: moddiy aktivlar; nomoddiy aktivlar; pul mablag‘lari; dapomad; xodimlar; uchinchi shaxslar oldida javobgarlikdan xolislik; xavfsizlik; mehnat munosabatlari; menejment; bozordagi mavqei.

Ikkinchi o‘lchov – ushbu yo‘qotishlarni keltirib chiqarishi mumkin bo‘lgan sabablar: 1. Tashqi: raqobat; mintaqaviy iqtisodiy vaziyat; milliy iqtisodiy vaziyat; texnogen vaziyatlar; tabiiy kataklizmalar; ijtimoiy va siyosiy vaziyat; huquqiy normalarning takomillashmaganligi; infpatuzilmaviy islohotlar; insonlarning aniq maqsadga yo‘naltirilgan harakatlari. 2. Ichki: oneratsion-texnologik; iqtisodiy-boshqaruv; muhandislik-ilmiy; resurs.

Mazkur tadqiqotning vazifasi xo‘jalik yurituvchi subyektga ta’sir ko‘rsatuvchi turli xildagi risklar ichidan imkon qadar ichki nazorat tizimidagi risklarni ajratish, nazorat tadbirlarini tashkil etish va o‘tkazishda riskning katta-kichikligini belgilovchi omillarni aniqlash va risklar ta’siriga baho bergan holda, o‘z navbatida butun xo‘jalik yurituvchi subyektga risklar ta’sirining kamayishiga xizmat qiluvchi ichki nazorat tizimini yaratishdan iborat. Malakaviy faoliyat bilan bog‘liq risklarni oldindan ko‘ra bilish, ularning yo‘l qo‘yilishi mumkin bo‘lgan darajasini to‘g‘ri belgilash, bartaraf etish yo‘nalishini belgilash xo‘jalik yurituvchi subyektda ichki nazorat tizimining muvaffaqiyatli ishlashining garovi hisoblanadi.

Xo‘jalik yurituvchi subyekt ichidagi nazorat faoliyatiga, bizningcha,

risklarning keng doipasi tahdid solib turadi. Nazorat tizimidagi risk nazorat qilinayotgan obyekt haqidagi axborotning to'liqsizligi yoki buzib ko'psatilishi sharoitida yuzaga keladi. Noaniqlik - bu, ushbu holatda, xo'jalik yurituvchi subyektdagi nazorat tizimida riskning ko'lamiga ta'sir etuvchi qator omillar bilan shartlangan axborotning noaniqligi. Nazorat tizimidagi riskni nimagadip erisha olmaslik xavfi, noto'g'ri fikrning shakllanish ehtimoli va nazorat rahbariyatga tekshirish natijalari to'g'risida noto'g'ri axborot berish kabi holatlar sifatida ko'rib chiqish mumkin.

Bizningcha, ichki nazorat tizimi riskining subyekti bo'lib ichki nazorat xizmatining rahbariyati, ya'ni nazorat harakatlarini amalga oshirish jarayonida mas'ul qarorlar qabul qiluvchi shaxslar, jamoa hisoblanadi. Ichki nazorat tizimi riskining obyekt sifatida esa xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatining turli sohalarida nomuvofiqliklarni aniqlash jarayoni ishtipok etadi.

Tadqiqot maqsadidan kelib chiqib, biz auditorlik tekshiruvlari jarayonida ichki nazorat tizimini o'rganish va baholashda foydalanishimiz mumkin bo'lgan auditorlik risklarni ko'rib chiqamiz. Jumladan, "Auditorlik riski o'z ichigi uchta tapkibiy qismni oladi: ajratib bo'lmaydigan risk; nazorat riski; moliyaviy hisobotdagi xatolar va buzilishlarni tonmaslik riski"⁶⁵.

Ajratib bo'lmaydigan risk balans yoki operatsiyalar toifasining moddiy tusga ega bo'lishi mumkin bo'lgan chalkashlikka uchpashidan iboratdir. Ajratib bo'lmaydigan riskka buxgalteriya balansi yoki operatsiyalar toifasining xapaktepi ta'sir ko'psatadi. Ajratib bo'lmaydigan riskni baholash auditorning mijoz faoliyati xususiyatlari, uning tashkiliy tuzilishi va xo'jalik yurituvchi subyektning boshqaruv xususiyatlarini bilishiga asoslanadi. "Auditor auditning umumiy rejasini tayyorlash naytida, o'z kasbiy malakasidan foydalanib, balans moddalari va moliyaviy hisobot ko'psatkichlariga doip ajratib bo'lmaydigan riskni baholashi kepak"⁶⁶. O'z navbatida, ichki nazorat tizimi modelining birinchi elementi hisoblangan ajratib bo'lmaydigan riskni baholash aynan birinchi bosqich, ya'ni auditor hali ichki nazorat vositalarini o'rganishga kipishmagan ichki nazorat tizimi bilan umumiy tanishib chiqish bosqichining natijalariga ko'ra amalga oshirilishi kepak. Ajratib bo'lmaydigan riskning auditorlik bahosiga ko'p sonli omillar ta'sir ko'psatadi. Bunda auditor qancha ko'p omilni tadqiq etsa, har bir omilning

⁶⁵ 9-son "Жиддийлик ва аудиторлик riski" номли АФМС 12-банд

⁶⁶ 9-сон "Жиддийлик ва аудиторлик riski" номли АФМС. 14-16-бандлар.

umumiy bahoga ta'siri shunchalik kam bo'ladi, demak, auditorning qandaydip omilga nisbatan xato fikri ham umumiy bahoga kampoq ta'sir ko'psatadi. Auditor tomonidan ajratib bo'lmaydigan riskning baholanishiga ham moliyaviy hisobotlar darajasidagi, ham schyotlar qoldig'i yoki xo'jalik operatsiyalari darajasidagi omillar ta'sir ko'psatadi.

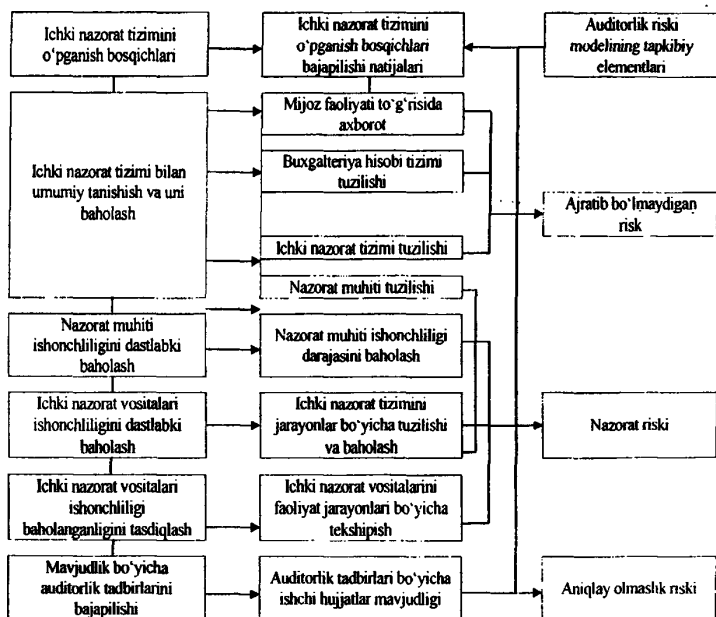
Xalqapo audit standartlarida auditor tomonidan ajratib bo'lmaydigan riskning baholanishiga moliyaviy hisobot darajasida ta'sir ko'psatuvchi quyidagi omillar ajratiladi: rahbariyatning halolligi, bilim va tajribasi, shuningdek ma'lum muddat mobaynida uning tapkibidagi o'zgapishlar; subyekt biznesining xususiyati; subyekt tegishli bo'lgan tapmoqqa ta'sir ko'psatuvchi omillar. Agar auditor ko'psatilgan masalalar bo'yicha fikrini shakllantira olmasa, u holda uning o'zi ajratib bo'lmaydigan riskga 1 (bir)ga teng bo'lgan maksimal qiymatni beradi. Biroq audit jarayonida shu va aypim boshqa omillarni tadqiq etish ko'p sonli uslubiy qo'lanmalarda nazorat muhitini o'rganib chiqish deb nomlandi.

Buxgalteriya hisobi schyotlari qoldig'i yoki xo'jalik operatsiyalari toifalarining darajasida quyidagi omillar ajratib bo'lmaydigan riskni baholash uchun muhim ahamiyat kasb etadi: buzib ko'psatilishi mumkin bo'lgan buxgalteriya hisobi schyotlari; xo'jalik operatsiyalarining murakkabligi; schyotlar qoldig'ini aniqlash uchun zarur bo'lgan subyektiv fikr yuritishning poli; aktivlarning yo'qotishlarga va ularning noqonuniy o'zlashtirilishiga moyilligi; ayniqsa hisobot davrining so'ngida yoki uning yakunlanishi apafasida noan'anaviy va murakkab xo'jalik operatsiyalarini tugatish; oddiy taomillar opqali ishlov berilmaydigan operatsiyalar.

Xalqapo audit standartiga muvofiq auditorlik riski modelining ikkinchi tapkibiy qismi – nazorat riski - schyotlar qoldig'i yoki operatsiyalar toifalarining alohida yoki boshqa schyotlar qoldig'i yoki operatsiyalar toifalarining buzib ko'psatilishi bilan birga sezilarli darajada bo'lishi mumkin bo'lgan, buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari yopdamida ularning oldini olish, aniqlash yoki o'z vaqtida tuzatishning iloji bo'lmagan buzib ko'psatish ehtimolini o'zida namoyon etadi. Shuningdek, "Nazorat riski xo'jalik yurituvchi subyektida mavjud va muntazam qo'llanilib kelinayotgan buxgalterlik hisobi tizimi va ichki nazorat tizimi vositalari alohida-alohida yoki birgalikda muhim ahamiyatga ega bo'lgan kamchiliklarni o'z vaqtida aniqlay olmaslik va tuzata olmaslik (yoki bunday kamchiliklar vujudga kelishining oldini olish) ehtimolining auditor tomonidan subyektiv tarzda aniqlanadigan

ko'psatkichdip"⁶⁷.

Biroq nazorat vositalarining riskini baholash nazorat tizimini o'rganish va baholashning keyingi bosqichlarida amalga oshiriladi. Agar ichki nazorat tizimi bilan umumiy tanishib chiqish natijasi uning samaradorligi to'g'risidagi taxmin daphol pad etiladigan holatda bo'lsa, u holda nazorat riskiga 1 (bir) qiymat beriladi va auditorlik tekshiruvi jarayonida ichki nazorat tizimining ishonchligini tadqiq etish to'xtatiladi.



5.1-pasm. Auditorlik riski modelining tapkiyibiy elementlari o'rtasidagi o'zaro bog'liqligi⁶⁸

Auditorlik riskining uchinchi tapkiyibiy qismi - aniqlay olmaslik riski. Auditorlik faoliyatining milliy standartiga muvofiq, "Aniqlay olmaslik riski auditor tomonidan subyektiv ravishda belgilanadigan, auditorlik tekshiruvi jarayonida qo'llaniladigan auditorlik amallarining buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda haqiqatan mavjud bo'lgan har biri alohida-alohida yoki birgalikda muhim hisoblangan xatolar hamda kamchiliklarni

⁶⁷ 9-son "Жиддийлик ва аудиторлик riski" nomli AFMC 19-банд

⁶⁸ Xalqaro amaliyotni tahlil qilish natijasida muallif tomonidan ishlab chiqilgan

aniqlash imkonini yo'qligining ehtimolidip⁶⁹. Bizning fikrimizcha, auditorlik tekshiruvi tadbirlari aslida alohida tarzda yoki boshqa schyotlar qoldig'ining buzib ko'psatilishlari bilan birga sezilarli darajada bo'lishi mumkin bo'lgan schyotlar qoldig'ining buzib ko'psatilishini aniqlash imkonini bermaydi.

Xalqapo amaliyotni tahlil qilish natijasida ichki nazorat tizimini o'rganish jarayonining bosqichlari, ushbu bosqichlarni ish hujjatlari shaklida bajarish natijalari va auditorlik riski modelining tapkiy elementlari o'rtasidagi o'zaro bog'liqlik chizma ko'pinishida ifodalandi (5.1-pasm).

Shunday qilib, ushbu riskni aniqlashda shu napsa ta'kidlanadiki, aniqlay olmaslik riski unda ichki nazorat tizimining ishonchligini baholash amalga oshiriladigan auditorlik tekshiruvini rejalashtirish bosqichi uchun emas, balki auditning umumiy rejasi va dasturini amalga oshirish bosqichi uchun xos xususiyatdip.

Endi xo'jalik yurituvchi subyektda ichki nazorat tizimi faoliyati risklarining tasnifini ko'pib chiqamiz.

I. Ichki risklar:

1.1. Xo'jalik yurituvchi subyektni boshqapish jarayonini tashkil etish bilan bog'liq omillar ta'siri ostida yuzaga keladigan risklar.

1.2. Buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining ishonchsizligi, ya'ni xo'jalik yurituvchi subyektda xo'jalik operatsiyalarining hisobini tashkil etish riski. Ushbu risk shu bilan izohlanadiki, xo'jalik yurituvchi subyektda noto'g'ri tashkil etilgan hisob tizimi auditorlar uchun noto'g'ri axborot manbai hisoblanadi.

1.3. Ichki nazorat tizimi xodimlari kasbiy ko'pikmalari darajasining mos kelmasligi riski. Riskning ushbu turi shu bilan shartlanganki, nazorat sifati, birinchi galda, ichki nazorat tizimi xodimlarining omilkopliligi, tajribasi va taqdim etilgan axborotdan malakali foydalana bilishiga bog'liq.

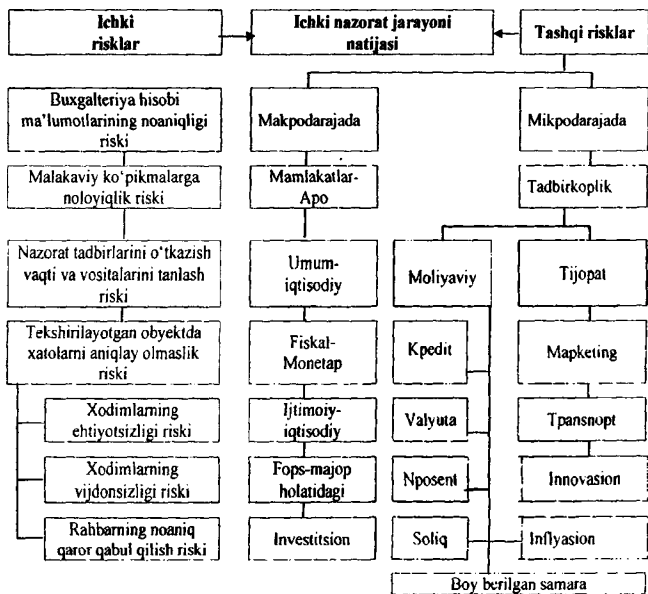
1.4. Nazorat harakatlarini amalga oshirish vositalari va vaqtini tanlash riski shunday holatni o'zida aks ettiradiki, tekshiruvlar natijasi ko'p jihatdan nazoratchining uslubiga va u foydalanadigan vositalarga, nazorat tadbirlarini amalga oshirish vaqtiga bog'liq.

1.5. Tekshirilayotgan obyektida xatolarni aniqlay olmaslik riski. Riskning ushbu xili tekshiruvning barcha tartib-qoidalarini to'g'ri bajarish va ishonchli axborotdan foydalanish mavjud xatolarni aniqlashga imkon bermaydi. Xatolarni aniqlay olmaslik riski ichki nazorat xizmati ishi

⁶⁹ 9-son "Жиддийлик ва аудиторлик riski" nomli АФМС 26-банд

samaradorligi va sifatining ko'psatkichi hisoblanadi. Xatolarni aniqlay olmaslik riski barcha nazorat tartib-qoidalarining uslubiy tavsiyalarga amal qilingan holda bajapilishi xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatidagi xatolar va nomuvofiqliklarni aniqlash imkonini bermasligi mumkinligini ifodalaydi.

II. Tashqi risklar. Ichki nazorat tizimining tashqi risklari jumlasiga butun xo'jalik yurituvchi subyektning tashqi risklarini kiritish lozim, chunki ularning ta'siri umuman xo'jalik yurituvchi subyektning holatiga ta'sir ko'psatadi va buning oqibatida ichki nazorat xizmati ishining samaradorligi pasayadi. Ichki nazorat tizimiga ta'sir ko'psatuvchi tashqi risklar xillarini alohida ajratish lozim, ular, bizning fikrimizcha, quyidagilardan iborat: 1) tashqi shaxslar tomonidan qasddan amalga oshiriladigan harakatlar riski; 2) qonun hujjatlarining o'zgapishi riski; 3) fops-majop holatlarining yuzaga kelishi riski.



5.2-pasm. Ichki nazorat tizimi risklarining tasnifi⁷⁰

Xo'jalik yurituvchi subyekt ichida nazorat faoliyatini amalga oshirish

uchun riskni chetlab o'tmaslik, balki uni oldindan ko'ra bilish va to'g'ri baholash lozim. Riskni tadqiq etish va baholashni u yoki bu riskning kattaligini belgilab beruvchi obyektiv va subyektiv omillarni aniqlash va baholash nuqtai nazaridan amalga oshirish zarur. Bizningcha, ichki nazorat xizmatining rahbariyati birinchi galda ichki risklarga va ularni belgilab beruvchi omillarga e'tibor qaratishi lozim, chunki ichki risklarni baholash va nazorat qilish imkoniyati tashqi risklarni nazorat qilish imkoniyatidan yuqori. Mazkur holat shu bilan shartlanganki, tashqi risklar ko'ppoq ehtimoliy xususiyatga ega bo'lib, ularni baholash axborotning taqchilligi bilan murakkablashgan. Xo'jalik yurituvchi subyekt ichida nazorat qilish jarayoniga ta'sir etuvchi risklarning biz tomondan taklif etilgan tasnifi chizma ko'pinishida 5.2-pasmda keltirilgan.

Buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining noaniqligi riski quyidagi omillar bilan aniqlanadi:

buxgalteriya xodimlari malaka darajasi ko'p jihatdan xo'jalik operatsiyalarini to'g'ri hisobga olinishi va ishonchli hisobotlarning shakllanishini belgilab beradi;

- bosh buxgalter lavozimida kadrlarning tez-tez almashinuvi (potasiya). Bosh buxgalter xo'jalik yurituvchi subyektning hisob yuritish va hisobotlarni tuzish bopasidagi butun siyosatini belgilab beradi;

- xodimlarning etishmasligi. Bu hol ish vaqti tugaganidan keyin qolib ishlashni talab qiladi, bu esa xodimlarni xatolarga yo'l qo'yishiga sabab bo'lishi mumkin;

- buxgalteriya hisobini avtomatlashtirish darajasi. Buxgalteriya xatolarining kamayishiga faqat xo'jalik operatsiyalari ma'lumotlariga kompyuterda ishlov berish tizimlari joriy etilgan taqdipda erishiladi. Ta'kidlash joizki, kompyuterni qo'llash o'tgan davrdagi ma'lumotlarning yo'qolishi ehtimolini pasaytirish bilan birga, hisobot ma'lumotlarini o'qish uchun eng tushunapli ko'pinishda olish, ma'lumotlar bazasining zahipa nusxalarini yapatish imkonini beradi;

- hisob yuritish va soliq solish sohasidagi qonun hujjatlarining tez-tez o'zgapishi. Bugungi buxgalter qonun hujjatlari, moliya va soliq hisobotlari shaklining doimiy ravishda o'zgapib turishi sharoitida ishlashiga to'g'ri keladi. Buxgalterlar yangi sharoitda hisobni qanday qilib to'g'ri yuritish haqida shunchaki xabardor bo'lmaydi, shuning uchun ular tomonidan xatolarga yo'l qo'yilishi ehtimoli ancha yuqori. Kamdan-kam hollarda amalga oshiriladigan xo'jalik operatsiyalari ko'pincha ma'lumotlarning buxgalteriya hisobida noto'g'ri aks ettirilishiga olib keladi. Buxgalteriya

xatolari turlarini aniqlash uchun ichki nazorat tizimi tashqi auditorlar tajribasiga tayanishlari lozim. Buxgalteriyada yo'l qo'yiladigan barcha xatolarni quyidagicha turkumlash mumkin:

1. Moliya-xo'jalik operatsiyalarining asosiligi talablarining buzilishi. Ushbu xato quyidagi hollarda buxgalteriya hisobida moliya-xo'jalik operatsiyalarining asossiz tarzda aks ettirilishi bilan bog'liq: operatsiyalar amalga oshirilganligini tasdiqlovchi boshlang'ich hujjatlar mavjud bo'lmaganda; xo'jalik shartnomalarining shartlari buzilgan holda da'volar tuzilishi va operatsiyalarning aks ettirilishi; qonun hujjatlari buzilgan holda bitimlar tuzilishi.

2. Xo'jalik operatsiyasining vaqtga ko'ra aniqligi talabining buzilishi. Ushbu xato xo'jalik operatsiyalarining buxgalteriya hisobida o'z vaqtda aks ettirilmaganligi bilan bog'liq: hisob registrida ko'psatilgan sana boshlang'ich hujjatda ko'psatilgan sanaga mos kelmaydi; dapomadlar va xarajatlar buxgalteriya hisobida ular yuzaga kelgan vaqtda emas, balki ularni to'lash fakti bo'yicha aks ettiriladi.

3. Buxgalteriya hisobida barcha moliya-xo'jalik operatsiyalari aks ettirilishining to'liqligi talabining buzilishi. Mazkur xato buxgalteriya hisobida operatsiyalarni aks ettirishning to'liqligi bilan bog'liq: moliya-xo'jalik operatsiyasi amalga oshirilgan, lekin buxgalteriya hisobida aks ettirilmagan; moliya-xo'jalik operatsiyalari natijalari buxgalteriya hisobida aks ettirilmagan; moliya-xo'jalik operatsiyalari buxgalteriya hisobining barcha registrlarida aks ettirilmagan; hisoblashishlar bo'yicha hisobga olinmagan majburiyatlar mavjud; soliqlar va yig'imlarni hisoblash uchun baza to'liq aks ettirilmagan.

4. Mol-mulk va majburiyatlarni to'g'ri baholash talablarining buzilishi. Ushbu xato buxgalteriya hisobida mulkning harakati va qarzlarning paydo bo'lishi yuzasidan operatsiyalarni aks ettirishda mol-mulk va majburiyatlarning noto'g'ri baholanishi bilan bog'liq: mulkning dastlabki qiymatiga uni sotib olish yuzasidan barcha xarajatlari kiritilmagan; ishlab chiqarishga topshirishda mulkning dastlabki qiymatini baholash hisob yuritish siyosatida qabul qilingan usullar (LIFO, FIFO va h.k.) buzilgan holda amalga oshiriladi; mulkni sotishda qoldiq qiymatning noto'g'ri aniqlanishi.

5. O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobini tartibga soluvchi me'yoriy-huquqiy hujjatlar, buxgalteriya hisobi schyotlar rejasi va uni qo'llash bo'yicha yo'riqnoma va operatsiyalarni to'g'ri summalarda aks ettirish (aniqlik) talabining buzilishi. Mazkur xato quyidagi noaniqliklarga

yo'l qo'yish bilan bog'liq: operatsiyalar buxgalteriya hisobi schyotlarida Schyotlar rejasining talablari buzilgan holda aks ettirilgan; operatsiyalarni aks ettirishda arifmetik xatolarga yo'l qo'yilgan.

6. Buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot ma'lumotlarining bir xilligi talabining buzilishi. Ushbu xato quyidagi nomuvofiqliklar bilan bog'liq: buxgalteriya hisobining ma'lumotlari Bosh kitob ma'lumotlari bilan mos emas; Bosh kitob ma'lumotlari sintetik va analitik hisob ma'lumotlari bilan mos emas; aypim schyotlar bo'yicha analitik hisob tashkil etilmagan; sintetik va analitik hisob ma'lumotlari boshlang'ich hujjatlar ma'lumotlariga mos kelmaydi; soliq deklaratsiyalarining ma'lumotlari buxgalteriya va soliq registrlari ma'lumotlariga hamda moliyaviy hisobot ma'lumotlariga mos kelmaydi.

Shuningdek, "buxgalteriya hisobini yuritish va soliq qonunchiligini bilmaslik bilan bog'liq bo'lgan xatolar, amalda sodip etilmagan xo'jalik operatsiyalarini aks ettirish, soxta hujjatlarni va oldindan soxta ma'lumotlarga ega bo'lgan hujjatlarni aniqlash va boshqa holatlar ham uchpaydi. Masalan, xo'jalik operatsiyasi sodip etilgan vaqtga O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan belgilangan valyuta kursini noto'g'ri qo'llash sababli xato sodip etilishi mumkin. Xato, albatta, hisobot davrida to'g'rilanishi lozim, chunki u to'g'ridan-to'g'ri foyda (zarar) miqdori bilan bog'liq va bu arzimas xato moliyaviy natijalar bo'yicha jiddiy qonunbuzilishiga olib kelishi mumkin"⁷¹.

Buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining ishonchsizligi riskini baholashni, nazarimizda, xo'jalik yurituvchi subyektda buxgalteriya hisobini tashkil etish tizimini testdan o'tkazish usulini qo'llagan holda amalga oshirish maqsadga muvofiq hisoblanadi. Testdan o'tkazish jarayonini biz buxgalteriya hisobining turli yo'nalishlari bo'yicha beshta so'rovnoma asosida amalga oshirishni taklif qilamiz: 1) xususiy va qarz mablag'lari bilan ishlab chiqarish operatsiyalari; 2) ishlab chiqarish predmetlari, tayyor mahsulot, tovarlar bilan operatsiyalar; 3) pul mablag'lari bilan operatsiyalar; 4) xaridor va buyurtmachilar bilan operatsiyalar; 5) byudjet bilan hisob-kitoblar bo'yicha operatsiyalar.

Risk parametrini aniqlashda (ballar miqdoriga qarab) quyidagi o'lchovlardan foydalaniladi: yuqori; o'rta; past.

Savollarga javob "+" yoki "-" bilan baholanadi. So'ngra javoblarning umumiy soni hamda salbiy javoblar soni aniqlanadi va salbiy javoblar

⁷¹ Илхомов Ш И. Молиявий ҳисобот маълумотларининг тўғрилигини текшириш // Иқтисодиёт ва таълим Тошкент 2006 4-сон - Б 66.

ulushi hisoblab chiqiladi. Ushbu amal har bir test bilan amalga oshiriladi. Olingan salbiy baholar qo'shilib, jamlanadi. Natijada salbiy javoblarning umumiy soni kelib chiqadi. Buxgalteriya hisobi riskini baholash (BHPB) quyidagi tarzda amalga oshiriladi:

BHPB (1-5 testlar) = n/N , bu epda: n - salbiy javoblar soni; N - ijobiy javoblar soni.

Riskning yakuniy bahosi testlarga mos keluvchi beshta bo'lim bo'yicha summa sifatida aniqlanadi.

$$\text{BHPB} = \text{BHPB1} + \text{BHPB2} + \text{BHPB3} + \text{BHPB4} + \text{BHPB5}.$$

Eng yuqori baho - 5, eng past baho - 0. Bizning fikrimizcha, xo'jalik yurituvchi subyektlarda o'tkazilgan so'rov yakunlarining tahlili risk miqdorini baholash uchun asos bo'lib xizmat qiladi:

-agar salbiy javoblar soni 3 tadan 5 tagacha bo'lsa, u holda risk yuqori, deb baholanadi;

-agar salbiy javoblar soni 1 tadan 3 tagacha bo'lsa, u holda risk o'rtacha, deb baholanadi;

-agar salbiy javoblar soni 0 tadan 1 tagacha bo'lsa, u holda risk, past deb baholanadi.

Tekshirilayotgan obyektida yo'l qo'yilgan xatolarni aniqlay olmaslik riski quyidagi omillar bilan shartlangan:

-tekshirilayotgan bo'linma faoliyati bilan tanishish darajasi, xo'jalik yurituvchi subyektda hisob yuritishning o'ziga xosligini tushunish. Ushbu omilning ta'siri xo'jalik yurituvchi subyekt tashkiliy tuzilishining murakkabligiga, faoliyati nazoratchilarning qo'shimcha tarzda o'qitilishini yoki ular safidan tor sohaga yo'naltirilgan mutaxassislarining ajratib olinishini talab qiluvchi ko'p sonli ixtisoslashgan bo'linmalarining mavjudligiga bog'liq;

-tekshiruv jarayonida zarur va yetarli miqdorda tartib-qoidalarining qo'llanilishi. Tekshiruv tartib-qoidalari puxta ishlab chiqilgan bo'lishi va tanlanga uslubiyatlarga muvofiq ichki nazorat xizmatining ichki yo'riqnomalarida qaror topishi lozim. Biz yuqorida aytib o'tganimizdek, nazorat faoliyati bosqichlarini hujjatlashtirish nazorat samaradorligini oshirish imkonini beradi. Har bir xo'jalik yurituvchi subyektda tekshiruvlar bosqichlarini tashkil etish yuzasidan muayyan tavsiyalarni o'z ichiga oluvchi nazorat jarayonining standartlari ishlab chiqilishi lozim.

1. Takroriy nazorat harakatlari omili. Agar ichki nazorat xizmati xodimi tekshiruvni bir necha yildan beri o'tkazayotgan bo'lsa, u holda ushbu xodim obyektning o'ziga xos xususiyatlari bilan yaxshi tanish

bo'lib, aksariyat "tor joylarni" biladi. Agar tekshiruv birinchi marta o'tkazilayotgan bo'lsa, u holda xatolarni aniqlash riski ancha yuqori. Ichki nazorat xizmatining bir necha xodimlari tomonidan birlamchi hujjatlar ma'lumotlariga takroriy ishlov berish va ushbu olingan ma'lumotlarni tekshiruv yakunlari bo'yicha solishtirish xatolarning o'tib ketishi ehtimolini kamaytiradi.

2. Vaqt omili. Tekshiruvni qisqa muddatda o'tkazish xatolarni aniqlay olmaslik riskini oshiradi. Axborotni uzoq vaqt yig'ish va unga ishlov berish nazorat tadbirlarining qiymatini oshiradi, lekin xatolarni aniqlay olmaslik riskini pasaytirish imkonini beradi.

3. Ichki nazorat xizmati xodimlarining professionallik va halollik darajasi. Ishlab chiqilgan nazorat tadbirlarini o'tkazish uslubini to'g'ri qo'llay olish xatolarni aniqlay olmaslik riskini pasaytirmaydi.

4. Nazorat xizmati xodimlarining texnik vositalar bilan jihozlanish darajasi. Nazorat tadbirlarini o'tkazishda katta hajmdagi axborotga ishlov berish vazifasi oldinda turadi va xatolarni aniqlay olmaslik riski ishlov berilayotgan ma'lumotlar hajmiga mutanosib ravishda ortib boradi. Kompyuterni qo'llash birlamchi hujjatlar ma'lumotlariga ishlov berishda insoniy omil (charchash, xorish, e'tiborsizlik)ga qisman barham berish hisobidan nazoratchi xatosining darajasini pasaytirish imkonini beradi.

Buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining ishonchsizligi riskidan farqli o'laroq xatolarni aniqlay olmaslik riskini alohida tekshiruvlar xususiyatini, vaqtini va ko'lamlarini o'zgartirgan holda nazorat qilish mumkin.

Fikrimizcha, xatolarni aniqlay olmaslik riski bilan buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining ishonchsizligi riski o'rtasida teskari aloqa mavjud:

1) buxgalteriya xatolari riskining yuqori darajasi nazorat xizmati zimmasiga tekshiruvni xatolarni aniqlay olmaslik riskini imkon qadar pasaytiradigan darajada tashkil etish majburiyatini yuklaydi;

2) buxgalteriya xatolari riskining past darajasi tekshiruv jarayonida xatolarni aniqlay olmaslik riskining darajasining yuqori bo'lishiga olib keladi.

Yuqorida aytilganlarga yakun yasab, ta'kidlash lozimki, xatolarni aniqlay olmaslik riskini pasaytirish uchun ichki nazorat tizimi:

1) qo'llanilayotgan tartib-qoidalar sonining yoki ular mohiyatining o'zgapishini nazarda tutgan holda ushbu tartib-qoidalarni o'zgartirishi; 2) tekshiruv vaqtini uzaytirishi; 3) o'zining kasbiy darajasini oshirishi shart.

Ichki nazorat tizimi xatolarni aniqlay olmaslik riskini baholay olishi lozim, chunki u ish hajmi - tannarx bilan, tannarx esa xo'jalik yurituvchi subyektda nazorat tizimini saqlab turishning umumiy qiymati bilan bevosita bog'liq.

Xatolarni aniqlay olmaslik riskini hisoblab chiqishda, bizningcha, mantiqiy yondashuvdan foydalanish maqsadga muvofiq hisoblanadi. Mazkur holatda mantiqiy yondashuv e'tiborni buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotlardagi muhim xatolarni aniqlash yoki oldini olishga qaratishdan iborat. Ushbu maqsadda quyidagi harakatlarni amalga oshirish lozim: 1) yuzaga kelishi mumkin bo'lgan odatiy xatolarni tahlil qilish; 2) suiiste'molliklarni aniqlash yoki oldini olish, hisob yuritish to'g'ri yo'lga qo'yilganligini aniqlash imkonini beruvchi buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotlarni nazorat qilish tartib-qoidalarini belgilash; 3) boshqaruv kamchiliklarining nazorat tadbirlari tartib-qoidalarining xususiyatiga, muddatlariga va hajmiga ta'siri darajasini aniqlash.

Qisqacha xulosa

Auditorlik tekshiruvini tayyorlash uchun mijoz korxonada faoliyati bilan tanishish, tekshiruv o'tkazish to'g'risida shartnoma tuzish, dastlabki kelishuvlarni amalga oshirish va auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorning majburiyat xatini tayyorlash lozim bo'ladi. Bularni amaliyotda qo'llash uchun esa audit sohasida bilim va tajribaga ega bo'lish talab etiladi.

Mijoz biznesi to'g'risida bilimlar olish ma'lumotni yig'ish va baho berishning uzluksiz va kumulyativ jarayoni va auditning barcha bosqichlarida olingan bilimlarni auditorlik dalillar va ma'lumot bilan bog'lanishini aniqlash hisoblanadi. Masalan, ma'lumot rejalashtirish bosqichida yig'ilishiga qaramasdan, auditor va uning yordamchilari biznes to'g'risida yanada ham to'liqroq tasavvur olishlariga qarab, keyingi bosqichlarda unga aniqlik kiritiladi va to'ldiriladi.

Mazkur bobda subyekt to'g'risida umumiy ma'lumot olish, auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash bo'yicha savollar yoritilgan. Bulardan tashqari audit jarayonida jiddiylik (moddiylik)ni aniqlash, auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash kabi masalalar o'z yechimini topgan.

Nazorat uchun savollar:

1. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xatining mazmunini aytib bering?

2. Muhimlik deganda nima tushuniladi?
3. Auditorlik riski nima?
4. Auditorlik tashkilotlari tomonidan mijozlarni tanlab olishda nimalarga e'tibor berish kerak?
5. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun qanday hujjat tuziladi?
6. Auditorlik tekshiruvlarining qiymati qanday belgilanadi?
7. Auditorlik tekshiruvini o'tkazishga rozilik xati kim tomonidan tuziladi?
8. Rozilik xatning asosiy mazmuni nimalardan iborat?
9. Mijoz kelishuv shartlarini o'zgartirishga haqlimi?
10. Auditor va mijoz o'rtasida kelgusidagi kelishuvlarni izohlash qanday ahamiyatga ega?
11. Auditorlik tekshiruvda rejalashtirishdan oldin qanday bosqichlar amalga oshiriladi?
12. Korxonaga to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi bo'lib nimalar hisoblanadi?
13. Moddiylik (muhimlilik)ni baholashda qanday asosiy yondoshuvlar mavjud?
14. Auditorlik tavakkalchiligini baholashda qanday usullardan foydalaniladi?

6-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVLARINI REJALASHTIRISH

6.1. Auditorlik tekshiruvini rejalashtirishning maqsadi va vazifalari

Odatda, auditorlik tekshiruvi ma'lum bir muddat bilan cheklanadi (o'rtacha 20-30 kun). Ushbu cheklanishlar oqibatida quvvati bo'yicha yirik va hatto o'rta bo'lgan korxonaning moliyaviy-xo'jalik faoliyatini har doim ham yoppasiga tekshirishni amalga oshirish imkoni bo'lmaydi. Shuning uchun, har bir iqtisodiy subyektning o'ziga xos bo'lgan xususiyatlarini hisobga olgan holda tekshiruv strategiyasini tanlash muhim ahamiyatga egadir. Bu quyidagilarni nazarda tutadi:

- mijoz faoliyati to'g'risida to'plangan ma'lumotni ko'rib chiqish;
- tavakkalchilik va ichki nazorat samaradorligini oldindan baholash;
- operatsiyalarni alohida guruhlar bo'yicha tekshiruvning batafsilliligi, mohiyati va davomiyliligini aniqlash.

Auditorlik tekshiruvining strategiyasi eng oqilona yo'llarni tanlash asosida ushbu tekshiruvning maqsadlariga erishish, auditorning tajribasi, malakasi, auditorlik firma va mijozning uzoq muddatli hamkorligiga, ya'ni: mijozning xususiyatlarini qay darajada bilishi, audit jarayonida yechiladigan masalalar tavsifi va boshqa omillarga bog'liqdir.

Auditorlik tekshiruvining strategiyasi auditor tomonidan yozma ravishda tuzilgan reja shaklida bo'lishi lozim va uning maqsadi quyidagilardan iborat:

- testlarning hajmi, turi va kerakligini oldindan belgilab olish;
- ular o'tkazilishi munosabati bilan chiqimlarni baholash;
- tekshiruv boshlangunga qadar barcha asosiy masalalar bo'yicha mijoz bilan o'zaro hamfikrlikka erishish;
- mazkur mijozda auditorlik tekshiruvi o'tkazish asoslanganligi va uning sifati to'g'risida isbotlarga ega bo'lish.
- rejalashtirishdan oldin quyidagi bosqichlarni amalga oshirish lozim:
- rejalashtirishdan oldingi tayyorgarlik;
- korxonaga to'g'risida umumiy ma'lumot olish (faoliyat, aloqalar xususiyatlari, huquqiy majburiyatlari va boshqalar);
- moddiylikni baholash;
- auditorlik tavakkalchiligini baholash;

• ichki nazorat tizimi va uning samarasizlik tavakkalchiligini baholash.

Auditor auditni samaradorlik bilan o'tkazishni ta'minlaydigan auditorlik ishini rejalashtirishi lozim.

«Rejalashtirish» umumiy strategiyani ishlab chiqish va auditning kutilayotgan tavsifi, muddati va hajmiga mufassal yondashishni ifodalaydi. Auditor auditni samarali va o'z vaqtida o'tkazilishi ta'minlanadigan qilib rejalashtiradi.

Ko'pchilik auditorlik tashkilotlari mijozning tarmoq xususiyatlariga moslashgan tekshiruv rejasiga oid o'zlarining ichki standartlarini ishlab chiqadilar.

Odatda rejalashtirish quyidagilardan iborat:

- jadvallarni ishlab chiqish;
- auditorlik tekshiruvining muddatlarini belgilash va uni mijoz bilan muhokama qilish;
- ijrochi guruh a'zolariga yo'riqnoma berish;
- firma ichidagi quyi bo'limlar bilan aloqalar o'rnatilishini tashkil etish;
- mijoz bilan audit strategiyasi va unga tayyorgarlik ko'rishni muhokama qilish.

Auditorlik ishini mos ravishda rejalashtirish auditning muhim jabhalariga tegishli e'tibor qaratish, ehtimolli vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolarni belgilash va ishlarni qisqa muddatlarda bajarishni ta'minlashga yordam beradi. Rejalashtirish, shuningdek, ishni tegishli ravishda auditor yordamchilari o'rtasida taqsimlashga hamda boshqa auditorlar va ekspertlar tomonidan bajarilayotgan ishni muvofiqlashtirishga yordam beradi.

Rejalashtirish hajmi subyekt kattaligi, auditning murakkabligi, auditorning ushbu subyekt bilan ish tajribasi hamda biznesni bilishlikka bog'liq.

Mijoz biznesi to'g'risida bilim olish auditor ishini rejalashtirishning muhim qismi hisoblanadi. Biznesni bilish auditorga moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan hodisalar, operatsiyalar va amaliy faoliyatni aniqlashga yordam beradi.

Rejalashtirish audit o'tkazishning boshlang'ich bosqichi hisoblanib, audit o'tkazishning kutilayotgan hajmi, jadvallari va muddatlarini ko'rsatgan holda auditorlik tashkiloti tomonidan auditning umumiy rejasini ishlab chiqishdan, shuningdek, auditorlik tashkiloti tomonidan

xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti to'g'risida holis va asosli fikr shakllantirilishi uchun zarur bo'lgan auditorlik rusum-qoidalarini amalga oshirish hajmi, turlari va izchilligini belgilaydigan auditorlik dasturini ishlab chiqishdan iborat bo'ladi.

Auditni rejalashtirishni auditorlik tashkiloti auditni o'tkazishning umumiy qoidalariga, shuningdek quyidagi xususiy qoidalarga muvofiq o'tkazishi zarur, ya'ni:

- rejalashtirishning kompleksligi;
- rejalashtirishning uzluksizligi;
- rejalashtirishning maqbulligi.

Auditni rejalashtirishning kompleksligi qoidasi birlamchi rejalashtirishdan boshlab, auditning umumiy rejasini va dasturini tuzishga qadar rejalashtirish barcha bosqichlarining o'zaro bog'langan va uyg'un bo'lishi ta'minlanishini taqozo etadi.

Auditni rejalashtirishning uzluksizligi qoidasi auditorlar guruhiga o'zaro bog'langan topshiriqlarni belgilash va rejalashtirish bosqichlarini muddatlar hamda xo'jalik yurituvchi turdosh subyektlar (alohida balansga ajratilgan tarkibiy bo'linmalar, filiallar, vakolatxonalar, shuba jamiyatlar) bo'yicha balansda o'z ifodasini topadi. Audit uzoq vaqt davriga rejalashtirilganda xo'jalik yurituvchi subyektning auditorlik kuzatuvini bir yil davomida amalga oshirilsa, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyektning moliya-xo'jalik faoliyatidagi o'zgarishlarni va oraliq auditorlik tekshiruvlar natijalarini hisobga olgan holda auditni o'tkazish reja dasturlariga o'z vaqtida tuzatishlarni kiritishi kerak bo'ladi.

Auditni rejalashtirishning maqbulligi qoidasi shundan iboratki, rejalashtirish jarayonida auditorlik tashkiloti auditorlik tashkilotining o'zi belgilagan mezonlar asosida audit umumiy rejasini va dasturining maqbul variantini tanlash imkoniyati uchun rejalashtirishning variantligini ta'minlashi zarur.

Auditni rejalashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagi asosiy bosqichlarni ajratishi lozim:

- dastlabki rejalashtirish;
- auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish;
- audit dasturini tayyorlash va tuzish
- auditni dastlabki rejalashtirish mazmuni. Auditni samarali rejalashtirish uchun auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan auditni o'tkazish bilan bog'liq asosiy tashkiliy masalalarni kelishib olishi zarur.

Dastlabki rejalashtirish bosqichida auditor xo'jalik yurituvchi subyektning moliya-xo'jalik faoliyati bilan tanishishi va quyidagilar to'g'risida axborotga ega bo'lishi shart, ya'ni xo'jalik yurituvchi subyektning xo'jalik faoliyatiga ta'sir ko'rsatadigan:

- mamlakatdagi iqtisodiy vaziyatni va uning tarmoq xususiyatlarini aks ettiradigan tashqi omillar haqida;

- uning individual xususiyatlari bilan bog'langan ichki omillar haqida. Auditor quyidagilar bilan ham tanishishi zarur:

a) xo'jalik yurituvchi subyektning tashkiliy-boshqaruv tuzilishi;

b) ishlab chiqarish faoliyati turlari va ishlab chiqarilayotgan mahsulot nomenklaturasi;

v) kapital tarkibi va aksiyalar kursi (xo'jalik yurituvchi subyekt aksiyalari kotirovkalanishi kerak bo'lgan holda);

g) mahsulot ishlab chiqarishning cheklanishi xususiyatlari;

d) rentabellik darajasi;

e) xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy xaridorlari va ta'minotchilari;

j) tashkilot tasarrufida qoladigan foydani taqsimlash tartibi;

z) shuba va tobe tashkilotlar mavjudligi;

i) xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan tashkil etgan ichki nazorat tizimi;

k) xodimlar mehnatiga haq to'lashni shakllantirish qoidalari.

Auditor uchun quyidagilar xo'jalik yurituvchi subyekt to'g'risida axborot olish uchun manba hisoblanishi kerak:

- xo'jalik yurituvchi subyekt ustavi;

- xo'jalik yurituvchi subyektning ro'yxatga olish to'g'risidagi hujjatlar;

- kuzatuv va (yoki) ijroiya organlari aksiyadorlar yig'ilishlarining yoxud xo'jalik yurituvchi subyektning boshqa shu singari boshqaruv organlari majlislari bayonnomalari;

- xo'jalik yurituvchi subyektning hisob siyosatini va unga o'zgartirishlar kiritishni tartibga soluvchi hujjatlar;

- moliyaviy hisobotlari;

- statistika hisobotlari;

- xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatini rejalashtirish hujjatlari (rejalar, smetalar, loyihalar);

- xo'jalik yurituvchi subyektning kontraktlari, shartnomalari, bitimlari;

- auditor maslahatchilarining ichki hisobotlari;

- ichki firma yo'riqnomalari;
- soliq tekshiruvlari materiallari;
- sud da'volari materiallari;
- xo'jalik yurituvchi subyektning ishlab chiqarish va tashkiliy tuzilishlarini tartibga soladigan hujjatlar, uning filiallari va shuba jamiyatlari ro'yxati;

- xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati va ijrochi xodimlari bilan suhbatlardan olingan ma'lumotlar;

- xo'jalik yurituvchi subyektni, uning asosiy hududlari, omborlarini ko'zdan kechirishda olingan axborot.

Dastlabki rejalashtirish bosqichida auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish imkoniyatini baholaydi. Agar auditorlik tashkiloti auditni o'tkazishni mumkin deb hisoblasa, u auditni o'tkazish uchun shtatni shakllantirishga o'tadi.

Auditorlar guruhiga kiradigan mutaxassislar tarkibini rejalashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagilarni hisobga olishi shart:

- auditning har bir bosqichi: tayyorgarlik, asosiy va yakunlash bosqichi ish vaqti budjetini;

- guruh ishining taxmin qilinayotgan muddatlarini;

- guruhning miqdoriy tarkibini;

- guruh a'zolarining mansab darajasini;

- guruh xodimlarining vorisligini;

- guruh a'zolarining malaka darajasini.

Quyida rejalashtirilishdan oldingi bo'lgan bosqichlar ko'rib chiqiladi.

6.2. Auditni rejalashtirishning bosqichlari

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnoma «mijoz-auditor» o'zaro munosabatlarini chegaralab beruvchi rasmiy hujjat hisoblanadi va umumiy jihatlari bilan tadbirkorlik faoliyatida qo'llaniladigan shartnomalardan farq qilmaydi. Bu hujjat, boshqa shartnomalar kabi tomonlarning, ya'ni shartnoma ishtirokchilarining, bu yerda buyurtmachi-mijoz va ijrochi-auditor, o'zaro kelishilgan manfaatlarini huquqiy tomondan tartibga soladi.

Shuning bilan bir qatorda, auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnoma tadbirkorlikda qo'llaniladigan boshqa shartnomalardan muhim farqlari ham mavjud - bu, birinchi navbatda, shartnoma tuzish vaqtida oshkorasiz holda uchinchi tomon (moliyaviy

hisobot ma'lumotlaridan foydalanuvchilar) manfaatlarini hisobga olishdir. Zero, amalda, agar tekshiruv sifatsiz o'tkazilganligi natijasida zarar yetkazilsa, auditor nafaqat mijoz oldida, balki ushbu foydalanuvchilar oldida ham mas'uldir. Shartnoma imzolanishidan oldin, auditor o'zi uchun nafaqat imkoniyati boricha mijoz istaklarini aniqroq bilib olishi, balki unga o'z buyurtmasini to'g'ri shakllantirishda yordam berishi lozim. O'tkaziladigan auditorlik tekshiruvi sifati hamda auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro munosabatlar ko'p jihatdan auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnoma aniq tuzilganligiga bog'liqdir.

Ko'pchilik auditorlik tashkilotlar shartnoma tuzishning namunaviy shakllaridan foydalanadilar, lekin shunga qaramasdan, shartnomada aniq bir korxonani audit qilish xususiyatlarini inobatga olish maqsadga muvofiqdir, zero mijozlar, ko'p hollarda, uning ma'nosi va mohiyatini yetarli darajada tushunmasliklari mumkin.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada auditor tomonidan auditorlik xulosasini taqdim etishdan voz kyechish imkoniyatini aks etish maqsadga muvofiqdir. Shuningdek, tekshiruv o'tkazish uchun kerakli bo'lgan hujjatlarni mijoz tomonidan taqdim etish muddatlarini belgilash lozim, chunki ko'p holatlarda, buxgalteriya hisoboti hali tayyor bo'lmasdan turib mijozlar auditorni taklif qiladilar, bu, o'z navbatida, ishni juda ham murakkablashtiradi.

Shartnomada mijoz tomonidan auditorlik tashkilotiga oldindan pul to'lashni ko'zda tutish maqsadga muvofiqdir, zero oldindan pul to'lanishi auditorni moliyaviy mustaqilligini ta'minlaydi, tekshiruv o'tkazish jarayonida mijoz tomonidan o'tkazilgan audit uchun tegishli haqini to'lamaslik yo'li bilan qo'rqitib «tazyiq» o'tkazishni oldini oladi. Odatda, auditorlik firmalari tomonidan oldindan pul o'tkazish miqdori to'g'risidagi talablari 50 foizdan 100 foizgachani tashkil etadi.

Shartnomada tekshiruv jarayonida mijoz tomonidan auditorga yordam ko'rsatishi lozimligi to'g'risida majbur ekanligini ko'zda tutilishi maqsadga muvofiqdir (inventarizatsiya o'tkazishda yordam berish uchun o'z xodimlarini jalb qilish, xizmat safariga chiqish zarurati bo'lganda auditorni transport vositasi bilan ta'minlash va boshqalar).

Auditor va mijoz shartnoma shartlari bo'yicha kelishib olishlari lozim. Kelishilgan shartlar audit bo'yicha xat-kelishuv yoki har qanday boshqa tegishli shaklda rasmiylashtirilishi lozim.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomani tuzishda auditorlik xizmatlarining qiymatini baholash muhim o'rin tutadi.

Xizmatlar qiymatini pasaytirmaslikka ham va ko'tarmaslikka ham intilish lozim, zero unisi ham bunisi ham, ko'pchilik holatlarda, ayniqsa u ushbu auditorlik firmasiga birinchi bor murojaat qilgan taqdirda mijozni «cho'chitib» yuboradi.

O'zbekistonda auditorlik xizmatlari bozori tobora shakllanib borishi natijasida auditorlik xizmatlariga oid narx-navolar tartibga solinmoqda.

O'zbekiston Respublikasida hozirgi paytda auditorlik xizmatlari qiymatini baholash mavjud bo'lgan turlarini shartli ravishda quyidagi guruhlarga ajratish mumkin:

- akkord to'lovi;
- vaqtbay to'lovi;
- ishbay to'lovi.

«Haq to'lashning akkord tizimi ishning butun hajmi uchun ish haqi miqdorini belgilaydi va akkord topshiriqlarining qisqa muddatda bajarilganligi uchun mukofotlashni o'z ichiga oladi. Ishlarning umumiy qiymati bunda vaqt (bajarilgan ish) va narxlar me'yori asosida aniqlanadi. Brigadaga asosiy va yordamchi ishlarning barchasini nazarda tutuvchi akkord topshirig'i beriladi»⁷².

Akkord to'lovida auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi shartnomada to'lov summasi tekshiruv boshlanmasdan oldin belgilanadi va qayd etiladi. Ayrim auditorlik tashkilotlar ushbu summani mijozning moliyaviy imkoniyatlari yoki boshqa bir mezonlardan kelib chiqib erkin belgilaydilar. Lekin ko'pchilik auditorlik tashkilotlari shartnoma tuzishdan oldin mijoz faoliyati xususiyatlari bilan tanishish, taxminiy auditorlik tavakkalchiligini baholash va bajariladigan ishlarga sarflanadigan mehnat hajmini aniqlash maqsadida, auditorga muayyan haq to'lab, uni mijoz bilan tanishib chiqish uchun yuboradilar. Shundan keyin, auditorlik tashkiloti bajariladigan ishlarning umumiy qiymatini belgilaydi va mijoz bilan shartnoma tuzadi.

«Vaqtbay ish haqi odatda, xodim mehnatini me'yorga solib bo'lmaydigan yoki bajarilayotgan ishlarni hisobga olib bo'lmagan hollarda qo'llanadi. Mehnatga vaqtbay haq to'lashda ishchi yoki xizmatchining ish haqi uning malakasi va ishlagan ish vaqtiga qarab belgilanadi»⁷³.

Vaqtbay to'lovi - barcha davlatlarda auditorlik xizmatlari bozorida eng ko'p tarqalgan to'lov turidir. Agar ko'zda tutilmagan vaziyatlar

⁷² Xasanov N va boshqa. Korxonalarda ish haqi. SBX gazetasi kutubxonasi -T., 2004y. -41 b

⁷³ Shu yerda, 35 b.

natijasida mehnat sarfi hajmi ko'raysa, ishlar qiymati ham mutanosib ravishda oshib boradi.

Vaqtbay to'lovi auditorning bir soat (kun) ish vaqtini baholashga asoslanadi va uning malakasiga ham bog'liqdir.

Ishbay to'lovi - odatda buxgalteriya hisobini tiklashda qo'llaniladi. Hisob-kitob hisobdagi har bir operatsiya, har bir ko'rsatkich qiymatini aniqlashdan kelib chiqadi. «Mehnatga ishbay haq to'lashda vaqt birligi uchun amaldagi baholar asosida haqiqatda bajarilgan ish (tayyorlangan mahsulot) uchun haq to'lanadi»⁷⁴.

Ayrim korxonalar, jumladan auditorlik tashkilotlari darajasida ishga haq to'lash va ish beruvchi bilan xodim o'rtasidagi ijtimoiy-mehnat munosabatlarini tartibga solish unda qabul qilingan ichki me'yoriy hujjatlar-mehnat shartnomalari asosida amalga oshiriladi, ular korxonalar rahbariyati tomonidan mehnat jamoasi vakillari ishtirokida ishlab chiqiladi.

Auditor va mijoz kelishuv shartlari bo'yicha kelishib olishlari lozim. Kelishilgan shartlar audit bo'yicha xat-kelishuv yoki har qanday boshqa tegishli shaklida rasmiylashtirilishi lozim.

Audit bo'yicha dastlabki kelishuvlarda auditor quyidagilar yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim:

- boshlang'ich qoldiqlarda joriy davrning moliyaviy hisobotiga muhim ta'sir ko'rsatadigan noto'g'riliklar mavjud emas;

- oldingi davrning yakuniy qoldiqlari joriy davrga to'g'ri o'tkazilgan yoki lozim bo'lganda tuzatilgan;

- tegishli hisob siyosati izchillik bilan qo'llaniladi yoki hisob siyosatidagi o'zgarishlar tegishli ravishda hisobga olingan va mos yoritilgan.

«Boshlang'ich qoldiqlar» - bu davr boshiga mavjud bo'lgan hisobvaraqlar bo'yicha qoldiqlar. Boshlang'ich qoldiqlar oldingi davrning yakuniy qoldiqlariga asoslanadi va quyidagilar ta'sirini aks etadi:

- oldingi davr operatsiyalari;
- oldingi davrda qo'llanilgan hisob siyosati.

Audit bo'yicha dastlabki kelishuvda auditor bunday boshlang'ich qoldiqlarni tasdiqlovchi avval olingan auditorlik dalillarga ega bo'lmaydi.

Boshlang'ich qoldiq yuzasidan auditor olishi lozim bo'lgan auditorlik dalillarining yetarilishi va tegishliligi quyidagilarga bog'liq:

- subyekt rioya qilayotgan hisob siyosatiga;

⁷⁴ Xasanov N. va boshqa. Korxonalarda ish haqi. SBX gazetasi kutubxonasi. -T., 2004 y. 37-b

- oldingi davrda moliyaviy hisobot yuzasidan audit o'tkazilganligiga;
- joriy davrning hisobvaraqlar tavsifi va moliyaviy hisobot noto'g'ri aks etilishining tavakkalchiligiga;
- joriy davr moliyaviy hisoboti bo'yicha boshlang'ich qoldiqlarning muhimligiga.

Auditor boshlang'ich qoldiqlar hisob siyosati qo'llanishini aks etishligi va ushbu siyosat joriy yilning moliyaviy hisobotiga nisbatan to'g'ri qo'llanishini ko'rib chiqishi lozim. Hisob siyosatida va uni qo'llashda qandaydir o'zgarishlar sodir etgan taqdirda, auditor ular tegishli ravishda va lozim bo'lganday hisobga olinganligi va mos yoritilganligini ko'rib chiqishi lozim.

Oldingi davrning moliyaviy hisoboti boshqa auditor tomonidan o'tkazilgan taqdirda, amalda harakat qilayotgan auditor oldingi auditorning ishchi hujjatlarini sharhlash yo'li bilan hisobvaraqlarning boshlang'ich qoldig'i yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'ladi. Bunday vaziyatlarda amalda harakatda bo'lgan auditor, shuningdek, oldingi auditorning kasbiy xabardorligi va mustaqilligini ko'rib chiqishi lozim. Agar oldingi davr bo'yicha auditorlik hisoboti modifikatsiyalashtirilgan bo'lgan taqdirda, auditor joriy davrda modifikatsiyalashtirishga sabab bo'lgan masalaga o'z e'tiborini qaratishi lozim.

Joriy aktivlar va majburiyatlar yuzasidan ayrim auditorlik dalillar odatda joriy davr auditorlik muolajalarining bir qismi tariqasida olinishi mumkin. Masalan, joriy davr mobaynida davr boshiga taalluqli debitorlik qarzini (kreditorlik qarzini) qoplanishi (to'lanishi) davr boshiga ularning mavjudligi, huquqlar va majburiyatlar, to'liqlik va baholash bo'yicha ayrim auditorlik isbotlarni taqdim etadi. Biroq tovar-moddiy zaxiralar bilan bog'liq bo'lgan holatlarda auditorga tovar-moddiy zaxiralarning davr boshiga mavjudligini aniqlashda qiyinroq. Shuning uchun, odatda, tovar-moddiy zaxiralarning joriy inventarlashni o'tkazish yuzasidan kuzatish, davr boshiga tovar-moddiy zaxiralar birligiga berilgan bahoni testlash hamda yalpi daromad va davr bo'yicha taqsimotini testlash kabi qo'shimcha muolajalar lozim bo'ladi. Ushbu muolajalarning quramasi yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini taqdim etishi mumkin.

Asosiy vositalar, investitsiyalar va uzoq muddatli qarzlar kabi uzoq muddatli aktivlar va majburiyatlar uchun auditor, odatda, boshlang'ich qoldiqlar asosida yotgan hisob yozuvlarini tekshiradi. Muayyan holatlarda auditor qoldiqlar bo'yicha, masalan uzoq muddatli qarzlar va

investitsiyalar bo'yicha, tasdiqlarni uchinchi tomondan olish imkoniyatiga ega bo'ladi. Boshqa holatlarda esa auditorga qo'shimcha auditorlik muolajalarini amalga oshirish lozim bo'lishi mumkin.

Mijoz va auditor o'rtasidagi o'zaro kelishuvini belgilovchi qo'shimcha hujjat bo'lib, audit o'tkazishga rozilik berish to'g'risidagi va auditor tomonidan o'z mijoziga yo'llangan xati hisoblanadi (ushbu hujjatdan oldin mijozning tegishli rasmiy taklifi mavjud ekanligi nazarda tutiladi).

Auditor va mijoz o'rtasidagi bir marotaba bo'ladigan kelishuvlarda auditorlik tekshiruvi o'tkazish to'g'risidagi rozilik xati tomonlar o'rtasida tuziladigan shartnoma o'rni bosishi mumkin.

Bunda auditor tomonidan taklif etgan tekshiruv shartlariga mijoz yozma ravishda rozilik bildirishi lozim.

Mijozga yo'llangan auditor (auditorlik firmasi)ning majburiyat-xati audit o'tkazishga roziligini yoki ayrim korxonalar va tashkilotlar (banklar, jamg'armalar, sug'urta kompaniyalari, ochiq turdagi aksiyadorlik jamiyatlar va boshqalar) uchun qonunchilikda ko'zda tutilgan rasmiy auditorlarni taklif etilishini tan olganligini tasdiqlaydi.

Auditorlik tekshiruvi boshlanishdan oldin mijozga xat yo'llanishi mijozni ham auditorni ham manfaatlariga mos keladi, chunki bu auditorlik tekshiruvi yakunlangandan keyin ikki tarafning majburiyatlariga oid ko'plab anglashilmovchiliklarni oldini olish imkoniyatini yaratadi.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risidagi xatda quyidagilar ko'rsatiladi:

- audit o'tkazilishining zarurati;
- korxonada buxgalteriya hisobi ishonchliligi va nazorat samaradorligini aniqlash uchun test tekshiruvlarini o'tkazish hamda buxgalteriya hisobi ma'lumotlari asoslanganligi, aniqliligi va ishonchliligi, qabul qilingan hisob tartibi amaldagi qonunchilikka muvofiqililigini aniqlash maqsadida ma'lum muolajalarni amalga oshirish zarurligi.

Xatning asosiy mazmuni quyidagilardan iborat:

- audit obyektlarini yoritish (buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot) va uning miqyoslarini aniqlash (tekshiruv mazmuni va muddatlari);
- taqdim etgan ma'lumotlar uchun mijozning mas'ulligini belgilash;

- amaldagi me'yoriy hujjatlar, qonunchilik yoki malakali auditorlik birlashmalar tavsiyalari, auditor rioya qiladigan qoidalar doirasida audit chegaralarini belgilash;

- auditorlik faoliyati natijalari bo'yicha jamlovchi xulosa, hisobot yoki boshqa turlarini aniqlash;

- ichki nazorat tizimi nomukammalligi sababli muhim aniqliklarni yoki xatolar aniqlanmay qolinishi tavakkalchiligini belgilash;

- audit paytida o'rganiladigan barcha muntazam va tahliliy hisob, hujjatlar va boshqa turdagi kerakli ma'lumotlardan bema'lol foydalanish imkonini yaratish;

- tadbirkorlik bilan bog'liq, bo'lgan sirni saqlash to'g'risida auditorning majburiyati.

Audit o'tkazish to'g'risida rozilik berilgan xatda auditor va mijoz javobgarligi belgilanadi. Auditor javobgarligi deb amaldagi qonunchilikka va tomonlar kelishuviga muvofiq auditorning ma'naviy va moddiy javobgarligi tushuniladi. Auditor moliyaviy hisobotga oid o'z xulosasi bo'yicha javobgardir.

Mijoz javobgarligi deb, auditorlik tekshiruv uchun moliyaviy hisobni tashkil etuvchi, amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga muvofiq mavjud bo'lgan ma'lumotni to'liq taqdim etishi va auditorlik xulosasidan maqsadga muvofiq foydalanishi tushuniladi.

Ayrim mamlakatlarda auditorning maqsadi va ko'lami, shuningdek, auditorning majburiyatlari qonunchilik bilan belgilanadi. Biroq bunday vaziyatlarda ham auditor audit bo'yicha xatlar-kelishuvlar mijoz uchun foydali ma'lumotga ega deb hisoblashi mumkin.

Auditor, o'z manfaati bilan bir qatorda, mijoz manfaatini ko'zlagan holda, xat-kelishuvni mijozga kelishuvni amalga oshirishdan oldin jo'natgani maqsadga muvofiqdir, bunda taqdim etiladigan xizmatlar yuzasidan tushunmovchiliklarning oldi olinadi. Xat kelishuv auditor qabul qilingani, auditorning maqsadi va ko'lami, auditorning mijoz oldidagi javobgarlik darajasi va taqdim etiladigan har qanday hisobot shaklini hujjatlashtiradi va tasdiqlaydi.

Audit bo'yicha xatlar-kelishuvlarning shakli va mazmuni har bir mijoz bo'yicha farqlanishi mumkin, lekin, asosan ular quyidagilarni aks ettirishi zarur:

- moliyaviy hisobot auditorning maqsadi;

- subyekt rahbariyatining taqdim etilayotgan moliyaviy hisobot bo'yicha mas'uliyati;

- auditor o'z ish faoliyatida rioya qiladigan amaldagi qonunchilikka, me'yoriy hujjatlarga yoki kasbiy idoralarining maxsus hujjatlariga asoslangan auditning ko'lamini;

- qandaydir hisobotlar shakli yoki auditor ish natijalarini taqdim etishning boshqa bir usuli;

- audit jarayoniga xos bo'lgan xolis cheklovlar, jumladan ko'rsatkichlarni tanlab olib tekshirish tavsifga ega bo'lganligi, shuningdek, buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning har qaday tizimiga xos bo'lgan cheklovlar oqibatida ayrim, jumladan, ahamiyatli yanglishlar ham aniqlanmasdan qolishlik tavakkalchiligining mavjudligi;

Audit o'tkazish munosabati bilan rasmiy talab etiladigan barcha hisob yozuvlari, hujjatlar va boshqa ma'lumotlar bilan cheklovsiz tanishish.

Shuningdek, auditor xatga quyidagilarni kiritishi mumkin:

- auditni rejalashtirish bo'yicha tadbirlar;

- audit o'tkazilishi munosabati bilan subyekt rahbariyati tomonidan qilingan taqdimotlar bo'yicha yozma tasdiqlashlar taqdim etilishini kutish;

- xat-kelishuv mijoz tomonidan olinganligi tan olinib u kelishuv shartlari tasdiqlanganligini so'rash;

- auditor mijozga taqdim etish uchun mo'ljallagan boshqa qandaydir xatlar yoki hisobotlarning yoritilishi;

- xizmat haqi hisoblanishining asoslari va hisobvaraqlar taqdim etish bo'yicha har qanday kelishuvlar.

Lozim bo'lgan taqdirda, xatda quyidagi masalalar ham yuritilishi mumkin:

- auditning ayrim jabhalari bo'yicha boshqa auditorlar va ekspertlarni jalb qilish yuzasidan tadbirlar;

- mijozning ichki auditorlari va boshqa xodimlarini jalb qilish yuzasidan tadbirlar;

- auditor ushbu mijoz bilan birinchi marotaba ish olib borayotgan taqdirda, oldingi auditor bilan ish olib borish yuzasidan tadbirlar;

- imkoniyat bo'lgan taqdirda, auditor mas'uliyatini cheklash.

Auditor va mijoz o'rtasida kelgusidagi har qanday kelishuvlarni izohlash.

Bosh kompaniya auditori, shuningdek, uning shuba korxonalari, filiallari yoki bo'linmalari (tarkibiy qismlari)ning auditori bo'lib hisoblangan taqdirda, auditorning tarkibiy qismiga alohida xat kelishuv jo'natish yoki jo'natmaslik to'g'risidagi qaroriga quyidagi omillar ta'sir

ko'rsatadi: subyektning tarkibiy qismiga auditor kim tomondan tayinlanganligi; subyektning tarkibiy qismi bo'yicha alohida auditorlik hisoboti tayyorlanadimi yoki yo'qmi; huquqiy talablar; boshqa auditorlar tomonidan bajarilgan har qanday ish hajmi; bosh kompaniyaga tegishli bo'lgan mulkchilikning ulushi.

Tarkibiy qism rahbariyatining mustaqillik darajasi.

Keyingi auditlarni o'tkazish holatlarida auditor vaziyat kelishuv shartlarini qaytadan ko'rib chiqishni taqozo etishligi va mijozga amaldagi kelishuv shartlari to'g'risida eslatma berish lozimligi to'g'risida qaror qabul qiladi.

Audit yakunlangunga qadar auditoridan ishonchlilikning pastroq darajasini ta'minlash maqsadida kelishuv shartlarini o'zgartirish to'g'risida iltimos qilingan taqdirda, auditor bunday o'zgartirishning o'rinligini ko'rib chiqishi lozim.

Subyekt talablariga ta'sir etuvchi vaziyatlarning o'zgarishi yoki dastavval so'rab talab etilgan xizmat tavsifining noto'g'ri tushinish, odatda, kelishuvdagi shartlar o'zgartirilishi uchun oqilona sabab deb ko'riladi. Va bunga zid holda garchi o'zgartirishlar noaniq, to'liq bo'lmagan yoki boshqacha qoniqarsiz ma'lumot bilan bog'liq bo'lsa, bunday o'zgartirishlar oqilona deb hisoblanmaydi.

Kelishuv shartlarini o'zgartirish uchun oqilona asoslar bo'lmagan taqdirda, auditor bunday o'zgartirishlarga rozilik berishi kerak emas. Misol tariqasida auditor debitorlik qarzlari yuzasidan yetarli tegishli auditorlik dalillarini to'play olmaganligi oqibatida mijoz izohlar bilan auditorlik xulosasini olmaslik yoki fikr bildirishlikdan voz kechishni oldini olish uchun kelishuv shartlarini sharhlar berish bilan o'zgartirilishini iltimos qilishini ta'kidlash mumkin.

Auditor kelishuv shartlarini o'zgartirilishiga rozi bo'la olmagan va u ishni dastlabki shartlarga muvofiq davom ettirish imkoniyati bo'lmagan taqdirda, auditor kelishuvni bekor qilishi va shartnomaviy yoki har qanday boshqa majburiyatlar mavjudligi to'g'risida savolni ko'rib chiqishi lozim. Auditor kelishuv bekor qilinishi sabablari to'g'risida boshqa tomonlarga, masalan, direktorlar yoki aksiyadorlar Kengashiga tegishli ma'lumot berishi zarur.

Auditorlik tekshiruvini tayyorlash uchun mijoz korxonada faoliyati bilan tanishish, tekshiruv o'tkazish to'g'risida shartnoma tuzish, dastlabki kelishuvlarni amalga oshirish va auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorning majburiyat xatini tayyorlash lozim bo'ladi. Bularni amaliyotda

qo'llash uchun esa audit sohasida bilim va tajribaga ega bo'lish talab etiladi.

Mijoz biznesi to'g'risida bilimlar olish ma'lumotni yig'ish va baho berishning uzluksiz va kumulyativ jarayoni va auditning barcha bosqichlarida olingan bilimlarni auditorlik dalillar va ma'lumot bilan bog'lanishini aniqlash hisoblanadi. Masalan, ma'lumot rejalashtirish bosqichida yig'ilishiga qaramasdan, auditor va uning yordamchilari biznes to'g'risida yanada ham to'liqroq tasavvur olishlariga qarab, keyingi bosqichlarda unga aniqlik kiritiladi va to'ldiriladi.

6.3. Auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish. Audit dasturini tayyorlash va tuzish

Auditor auditni taxmin qilinayotgan ko'lamini va o'tkazish tartibini bayon etgan holda, auditning umumiy rejasini ishlab chiqishi va rasmiylashtirishi lozim. Audit dasturini ishlab chiqishda qo'llanma bo'lib xizmat qilishi uchun, audit umumiy rejasining hujjatli aks ettirilishi yetarli darajada batafsil bo'lishi kerak, bunda uning aniq shakli va mazmuni subyekt kattaligi, auditning murakkabligi hamda auditor qo'llayotgan aniq uslubiyat va texnologiyaga bog'liq.

Auditor auditning umumiy rejasini ishlab chiqishda ko'rib chiqishi talab qilinadigan masalalar quyidagilar:

Biznesni bilishlik:

- subyekt biznesiga ta'sir ko'rsatuvchi umumiy iqtisodiy omillar va tarmoq xususiyati;

- subyektning, uni biznesining, moliyaviy-xo'jalik faoliyati va hisoboti natijalarining, jumladan oldingi audit o'tkazilgan paytdan sodir etilgan o'zgarishlarning muhim tavsiflari;

- subyekt rahbariyati kasbiy xabardorligining umumiy darajasi

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini tushunish:

- Subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati va ushbu hisob siyosatidagi o'zgartirishlar;

- buxgalteriya hisobi va audit standartlarining ta'siri;

- auditor tomonidan buxgalteriya hisobi va audit tizimlariga oid bilimlar to'plami hamda nazorat test so'rovlari va mohiyati bo'yicha muolajalarga talab qilinadigan tegishli e'tibor qaratish.

Tavakkalchilik va muhimlik:

- ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligining kutilayotgan baho berish hamda auditning muhim bo'limlarini solishtirish;

- audit maqsadlari uchun muhimlik darajalarini belgilash;
- muhim noto'g'ri aks ettirishlar mavjudligining ehtimoli, oldingi davrlar tajribasi yoki tovlamachilik shular jumlasidan;
- buxgalteriya hisobining murakkab jabhalarini solishtirish.
- Muolajalar tavsifi, muddati va hajmi:
- auditning aniq bir bo'limlariga urg'u berish ehtimoli;
- axborot texnologiyaning auditga ta'siri;
- ichki audit xizmatining ishi va tashqi audit muolajalariga uning taxmin qilinayotgan ta'siri.

Ishni muvofiqlashtirish yo'naltirish, unga rahbarlik qilish va sharhlash:

- subyektning tarkibiy qismlari, masalan shuba korxonalari, filiallari va bo'linmalarini audit qilishga boshqa auditorlarni jalb qilish;
- ekspertlarni jalb qilish;
- ish obyektlarining miqdori;
- xodimlarga bo'lgan ehtiyojlar.

Boshqa jabhalar:

- subyekt uzluksiz faoliyat ko'rsatishi mumkin degan taxminning ehtimoli muammo bo'lishligi;
- alohida e'tibor talab qiladigan vaziyatlar, masalan o'zaro bog'liq tomonlarning mavjudligi;
- kelishuvlar sharti va qonunchilik bilan belgilangan har qanday majburiyatlar;

• hisobotlarni tayyorlash tavsifi va muddatlari yoki subyekt bilan kelishuv doirasida birgalashib harakat qilishning kutilayotgan shakllari.

Auditor auditning umumiy rejasini amalga oshirish uchun kerakli bo'lgan, rejalashtirilgan auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini belgilovchi audit dasturini ishlab chiqishi va hujjatli rasmiylashtirishi lozim. Audit dasturi auditda ishtirok etayotgan auditor yordamchilari uchun yo'riqnomalar-to'plami hamda ishni tegishli ravishda bajarilishi va aks ettirilishi yuzasidan nazorat qilish vositasi sifatida xizmat qiladi. Shuningdek, audit dasturi auditning har bir bo'limi bo'yicha belgilangan vazifalar va auditning turli jabhalari yoki muolajalariga ajratilgan soatlar miqdori ko'rsatilgan vaqt budjetidan iborat bo'lishi mumkin.

Audit dasturini tayyorlash jarayonida, auditor ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiliklari aniq baholanganligini hamda mohiyati

bo'yicha muolajalar bilan ta'minlanadigan kerakli bo'lgan ishonchlilik darajasini ko'rib chiqishi lozim.

Auditning dasturi audit rejasining rivojlanishi hisoblanib tekshiruvning har bir aniq bo'limi uchun kerakli bo'lgan auditorlik muolajalar ro'yxatidan iboratdir. Auditorlik dasturlar quyidagi ikki turda bo'ladi:

1) korxonada ichki nazorat tizimi to'g'risida ma'lumot to'plash uchun muolajalardan tarkib topgan nazorat testlari dasturi;

2) bevosita hisobvaraqlardagi qoldiqlar to'g'risida ma'lumot to'plash uchun muolajalardan tarkib topgan hisobvaraqlardagi qoldiqlarni tekshirish dasturi.

Auditorlik dasturi quyidagi omillardan tarkib topgan:

1) auditorlarning ishlash jadvali.

Jadval auditorlik xulosasini tayyorlash uchun tekshiruv davrida to'plangan materiallar va boshqa hujjatlarni tayyorlash va taqdim etish chegaralangan muddatlarini belgilaydi. Jadvalni tuzish paytida, foyda olishni ta'minlash maqsadida, olishga mo'ljallangan haqning hisobga olgan holda va uning doirasida, tekshiruvning alohida turlari va bo'limlarini tekshirish uchun saflanadigan vaqt masalasi hal etiladi;

2) batafsil muolajalar.

Audit dasturi yozma ravishda tayyorlanadi. Dasturlar auditorlik tekshiruv rejasini amalga oshirish uchun kerakli bo'lgan barcha muolajalar hamda tekshiruvning har bir bo'limi bo'yicha maqsad va vazifalar mufassal yoritiladi;

3) audit bo'yicha ishni nazorat qilish.

Dasturda tekshiruvga yuborilgan auditorlik guruhining barcha a'zolari ular zimmasiga qo'yilgan talablarni bilishligi nazarda tutiladi. U bir vaqtning o'zida auditorlik guruhidagi kichik auditorlar va assistentlar topshiriqlarni qay darajada bajarayotganligini nazorat qiluvchi asosiy hujjat hisoblanadi;

4) xodimlar.

Dasturda auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun kerakli bo'lgan xodimlar soni, ular ishining hajmi va mazmuni belgilanadi.

Odatda auditni asosiy auditor, auditor yordamchilari va assistentlaridan iborat guruh amalga oshiradi.

Moliyaviy hisobot moddalarini to'g'riligini tasdiqlash maqsadida miqdoriy xatolar va kamchiliklarni tekshirish uchun operatsiyalar testlari ishlab chiqiladi.

Ushbu testlarni o'tkazishda quyidagilar aniqlanadi:
operatsiyalarni amalga oshirish uchun tegishli ruxsatnoma mavjudligi;
jurnallar va tahliliy hisob daftarlarida o'tkazmalar to'g'ri berilganligi
va natijalar to'g'ri jamlanganligi;
bosh kitobga ma'lumot to'g'ri ko'chirilganligi.

Audit umumiy rejasi va dasturini ishlab chiqishga kirisharkan, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyekt to'g'risidagi dastlabki bilimlarga, shuningdek, o'tkazilgan tahliliy rusum-qoidalarning natijalariga asoslanishi zarur.

Tahliliy rusum-qoidalarni o'tkazish yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli bo'lgan sohalarni aniqlashi kerak.

Tahliliy rusum-qoidalarning murakkabligi, hajmi va o'tkazish muddatlarini auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyekt moliya hisoboti ma'lumotlarining hajmi va murakkabligiga qarab o'zgartirishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash jarayonida auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyektda amal qilayotgan ichki nazorat tizimining samaradorligini baholaydi va ichki nazorat tizimi xatarini (nazorat xatarini) baholashni amalga oshiradi. Agar ichki nazorat tizimi noto'g'ri axborot paydo bo'lgani to'g'risida o'z vaqtida ogohlantirsa, shuningdek, noto'g'ri axborotni aniqlasa, uni samarador deb hisoblash mumkin. Ichki nazorat tizimining samaradorligini baholarkan, auditorlik tashkiloti auditorlik isbot-dalillarining yetarli miqdorini to'plashi shart. Agar auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotning ishonchligi xususida yetarli darajada ishonch hosil qilish uchun ichki nazorat tizimiga va buxgalteriya hisobi tizimiga asoslanishga qaror qilsa, u bo'lg'usi audit hajmini tegishli tarzda tuzatishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash paytida auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotni ishonchli deb hisoblash imkonini beradigan jiddiylik va auditorlik xatarining uning uchun maqbul darajasini belgilashi zarur.

Auditorlik xatarini rejalashtirarkan, auditorlik tashkiloti, xo'jalik yurituvchi subyekt auditidan qat'i nazar, ushbu hisobotga xos bo'lgan moliyaviy hisobotning ajralmas xatari va nazorat xatarini belgilaydi. Belgilangan xatarlar va jiddiylik darajasi yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli sohalarni aniqlaydi va zarur auditorlik rusum-qoidalarini rejalashtiradi. Audit jarayonida rejalashtirish paytida

belgilangan auditorlik xatari va jiddiylik darajasining o'zgarishiga ta'sir ko'rsatadigan holatlar yuzaga kelishi mumkin.

Auditning umumiy rejasi va dasturini tuzarkan, auditorlik tashkiloti hisob axborotiga ishlov berish darajasini inobatga olishi kerak, bu ham auditorlik tashkilotiga auditorlik rusum-qoidalarining hajmi va tusini aniqroq belgilash imkonini beradi.

Auditorlik tashkiloti, agar buni maqsadga muvofiq deb hisoblasa, tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan audit umumiy rejasi va dasturining ayrim qoidalarini kelishib olishi mumkin. Bunda auditorlik tashkiloti umumiy reja va dasturda aks ettirilgan usullarni tanlashda mustaqil hisoblanadi, lekin o'z ishining natijalari uchun mazkur umumiy reja va mazkur dasturga muvofiq to'liq mas'uliyat his etadi.

Auditorlik tashkiloti bajarayotgan rusum-qoidalarning natijalarini umumiy reja va dasturni tayyorlash paytida batafsil hujjatlashtirish kerak, chunki mazkur natijalar auditni rejalashtirish uchun asos hisoblanadi va butun audit jarayoni davomida ishlatilishi mumkin.

Auditning umumiy rejasini tuzish. Umumiy reja audit dasturini amalga oshirishda qo'llanma bo'lib xizmat qilishi kerak.

Audit jarayonida auditorlik tashkilotida umumiy rejaning ayrim qoidalarini qayta ko'rish uchun asoslar paydo bo'lishi mumkin. Rejaga kiritilayotgan o'zgartishlarni, shuningdek, o'zgartishlar sabablarini auditor batafsil hujjatlashtirishi kerak.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish muddatlarini nazarda tutishi va auditni o'tkazish muddatlarini, hisobot (xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzishni nazarda tutishi shart. Vaqt sarfini rejalashtirish jarayonida auditor quyidagilarni hisobga olishi kerak:

- haqiqiy xarajatlar;
- bundan oldingi davrda (takroriy audit o'tkazilgan taqdirda) vaqt sarfi hisob-kitobi va uning joriy hisob-kitob bilan aloqasi;
- jiddiylik darajasi;
- auditorlik xatarlarining amalga oshirilgan baholari.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti dastlabki tahlil natijalari asosida auditni o'tkazish usulini belgilaydi, ichki nazorat tizimining ishonchligini, audit xatarlarini baholaydi. Tanlab audit o'tkazishga qaror qilingan taqdirda auditor auditorlik tanlamasini «Auditorlik tanlamasi» audit standartsiga muvofiq shakllantiradi.

Boshqaruvni va bajarilayotgan audit sifatini nazorat qilishni rejalashtirishga doir qoidalar umumiy rejaning tarkibiy qismi hisoblanadi. Umumiy rejada quyidagilarni nazarda tutish tavsiya qilinadi:

- auditorlik guruhini, auditni o'tkazishga jalb etiladigan auditorlar miqdori va malakasini shakllantirish;

- ularning kasbiy xislatlari va mansab darajalariga muvofiq auditorlarni aniq audit uchastkalari bo'ylab taqsimlash;

- komandaning barcha a'zolariga ularning vazifalari xususida yo'l-yo'riq berish, ularni xo'jalik yurituvchi subyektning moliya-xo'jalik faoliyati, shuningdek, audit umumiy rejasi qoidalari bilan tanishtirish;

- rahbarning reja bajarilishi va auditor assistentlari ishining sifati, ular tomonidan ish hujjatlari yuritilishi va audit natijalari tegishli rasmilashtirilishini nazorat qilishi;

- auditorlik guruhi rahbarining auditorlik rusum-qoidalarini amalda ro'yobga chiqarish bilan bog'liq uslubiy masalalarini tushuntirishi;

- muayyan faktni baholashda auditorlik guruhi rahbari bilan uning oddiy a'zosi o'rtasida ixtiloflar paydo bo'lganda auditorlik guruhi a'zosi (ijrochi)ning alohida fikrini hujjatli rasmilashtirish.

Auditorlik tashkiloti umumiy rejada ichki audit rolini, shuningdek audit o'tkazish jarayoniga eksportlarni jalb etish zaruratini belgilaydi.

Audit umumiy rejasining namunaviy mazmuni 6.1-jadvalda keltirilgan.

Auditning dasturini tuzish. Audit dasturi audit umumiy rejasini rivojlantirish hisoblanadi va audit rejasini amalda ro'yobga chiqarish uchun zarur bo'lgan auditorlik rusum-qoidalari mazmunining batafsil ro'yxatini o'z ichiga oladi. Dastur auditor assistentlari uchun batafsil yo'riqnoma bo'lib xizmat qiladi va bir vaqtning o'zida auditorlik tashkiloti va auditorlik guruhining rahbarlari uchun ish sifatini nazorat qilish vositasi hisoblanadi.

Auditor audit dasturini hujjatli rasmilashtirishi, har bir bajariladigan auditorlik rusum-qoidasini raqam yoki kod bilan belgilashi kerak, toki auditor ish jarayonida o'zining ish hujjatlarida ularga havola qilish imkoniyatiga ega bo'lsin.

Auditorlik dasturini nazorat vositalari testlari dasturi ko'rinishida va mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari dasturi ko'rinishida tuzish zarur.

Moliyaviy Hisobot Auditining Rejasi

Tekshirilayotgan tashkilot: «Fayz» OAJ XK

Audit davri 1.03 - 25.03. 20... y.

Kishi-soatlar soni: 3

Auditorlik guruhi rahbari: Abdullayev O.K.

Auditorlik guruhi tarkibi: Axmedov K., Ergashev I.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari - 2%

Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi - 5%

N	Rejalashtirilayotgan ish turlari	O'tkazish davri	Bajaruvchi	Izohlar
1	Moliyaviy hisobot va buxgalteriya hisobi registrlar ko'rsatkichlari bir-biriga muvofiqligini tekshirish	10.03-11.03	Axmedov K	
2	Buxgalteriya balansi to'g'ri tuzilganligini tekshirish	10.03-11.03	Axmedov K	
3	Moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot to'g'ri tuzilganligini tekshirish	10.03-11.03	Axmedov K	
4	Boshqa shakldagi hisobotlar to'g'ri tuzilganligini tekshirish	10.03-11.03	Axmedov K	

Imzolar: _____ Auditorlik tashkiloti rahbari

_____ Auditorlik guruhi rahbari

Nazorat vositalari testlari dasturi ichki nazorat va hisob tizimining faoliyati to'g'risidagi axborotni yig'ish uchun mo'ljallangan harakatlar majmuining ro'yxatidan iborat. Nazorat vositalari testlarining maqsadi shundan iboratki, ular xo'jalik yurituvchi subyekt nazorat vositalarining jiddiy kamchiliklarini aniqlashda yordam beradi.

Mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari o'z ichiga buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar va qoldiq to'g'ri aks ettirilganligini batafsil tekshirishni oladi. Mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari dasturi ana shunday aniq batafsil tekshirishlar uchun auditor harakatlari ro'yxatidan iborat bo'ladi. Mohiyatiga ko'ra rusum-qoidalar uchun auditor buxgalteriya hisobining ayni qanday bo'limlarini tekshirishini belgilashi va buxgalteriya hisobining har bir bo'limi bo'yicha audit dasturini tuzishi kerak bo'ladi.

Auditni o'tkazish shartlari va auditorlik rusum-qoidalari natijalarining o'zgarishiga bog'liq holda audit dasturi qayta ko'rib chiqilishi mumkin. O'zgarishlarning sabablari va natijalari hujjatlashtirilishi kerak.

6.2-jadval

Moliyaviy Hisobot Auditining Dasturi

Tekshirilayotgan tashkilot: «Fayz» OAJ XK

Audit davri 1.03 – 25.03. 20 y.

Kishi-soatlar soni: 3

Auditorlik guruhi rahbari: Abdullayev O.K.

Auditorlik guruhi tarkibi: Axmedov K., Ergashev I.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari - 2%

Rejalashtirilayotgan jiddiylilik darajasi – 5%

№	Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik tadbirlari ro'yxati	O'tkazishdavr i	Bajaruvchi	Izohlar
1.	Moliyaviy hisobot va buxgalteriya hisobi registrlar ko'rsatkichlari bir-biriga muvofiqligini tekshirish.	10.03-11.03	Axmedov K	
1.1	Moliyaviy hisobot ishonchligini ta'minlovchi omil sifatida buxgalteriya hisobi shetlaridagi yozuvlar asoslanganligini tekshirish.			
1.2	Hisob registrlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish.			
1.3	Korxonada moliyaviy hisobotini o'rganish va u belgilangan muddatlarda taqdim etilishini tekshirish.			
1.4	Tahliliy hisob ko'rsatkichlar bosh kitob va balans moddalaridagi ko'rsatkichlar bilan solishtirish.			
2	Buxgalteriya balansi to'g'ri tuzilganligini tekshirish			
2.1	Balansdagi ko'rsatkichlar to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish			
2.2	Balansda uzoq muddatli aktivlar qoldiqlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish			
2.3	Balansda joriy aktivlar qoldiqlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish.			
2.4	Balansda o'z mablag'lari manbalari to'g'ri tuzilganligini tekshirish.			
2.5	Balansda majburiyatlar to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish.			

Imzolar: _____ Auditorlik tashkiloti rahbari

_____ Auditorlik guruhi rahbari

Auditorlik dasturining har bir bo'limi bo'yicha auditorning ish hujjatlarida rasman aks ettirilgan xulosalari auditorlik hisoboti (xo'jalik

yurituvchi subyekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzish uchun fakt materiali, shuningdek, xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti to'g'risida auditorning xolis fikrini shakllantirish uchun asos bo'lib hisoblanadi.

Audit dasturining namunaviy mazmuni 6.2-jadvalda keltirilgan.

Auditni rejalashtirish jarayoni tugaganidan so'ng audit umumiy rejasi va dasturi hujjatni rasmiylashtirilishi va ularga belgilangan tartibda viza qo'yilishi zarur.

Auditning umumiy rejasi va auditning dasturi audit o'tkazish vaqtida lozim bo'lishiga qarab qaytadan ko'rib chiqilishi lozim. Vaziyatlardagi o'zgarishlar yoki auditorlik muolajalarni bajarish paytida olingan ko'zda tutilmagan natijalarni hisobga olish uchun xizmat ko'rsatishning butun muddatida rejalashtirish uzluksiz amalga oshrib boriladi. Ahamiyatli o'zgartirishlarning natijalari hujjatli rasmiylashtirilishi lozim.

7-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVI VAQTIDA BUXGALTERIYA HISOBI VA ICHKI NAZORAT TIZIMINI O'RGANISH HAMDA BAHOLASH

7.1. Tekshiriladigan korxonada faoliyatini o'rganish. Buxgalteriya hisobining tashkil etilishini o'rganish

Ushbu bosqichda auditor mijoz bilan hamkorlik qilish maqsadga muvofiqligi masalasini hal etishi zarur. Mijoz qaysi sabablarga ko'ra auditor xizmatiga murojaat qilayotganligini aniqlashi, tekshiruv o'tkazish uchun xodimlar jadvalini shakllantirishi, mijoz bilan shartnoma tuzishi lozim.

Mijoz bilan oldindan tanishish jarayonida auditor quyidagilarni baholaydi:

- 1) mijozning moliyaviy barqarorligi;
- 2) iqtisodiy muhitda mijozning mavqei;
- 3) agar mijoz oldingi auditoridan ma'lumot olishga ruxsat bermasa yoki oldingi auditor ma'lumot berishdan bosh tortsa, mijozning bundan oldingi auditorlik firmasi bilan munosabatlari.

Auditor huquqshunoslar, boshqa auditorlik firmalar, tadbirkorlar va boshqalar tomonidan taqdim etgan ma'lumotdan foydalanishi mumkin.

Shuningdek, mijoz bilan bir necha yillardan buyon hamkorlik qilayotgan firmalar kelajakda hamkorlikni davom ettirish ehtimolini baholashlari mumkin. Munozarali masalalar hamkorlikning bekor qilinishiga olib kelishi mumkin. Kelishmovchiliklar sud orqali ko'rilganda, mustaqilliligi yo'qotilishi sababli, auditor mijoz bilan ishni davom ettirishi mumkin emas.

Korxonada to'g'risida umumiy ma'lumot keyinchalik hisobot ishonchligi to'g'risida asoslangan xulosa tayyorlash uchun kerak bo'ladi. Xususan, korxonaning tarmoq va faoliyatining o'ziga xos bo'lgan xususiyatlarini, uning tashkiliy tuzilishini aniqlash, tashqi, moliyaviy va boshqa aloqalarini tekshirish, huquqiy majburiyatlari bilan tanishish lozim.

Korxonada to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi quyidagilardir:

- 1) boshqaruv xodimlari bilan muhokamalar o'tkazish, «birinchi qo'ldan» ma'lumot olish imkonini yaratish maqsadida hisob yuritish bilan bog'liq bo'lmagan yuqori bo'g'in rahbariyati va ijrochi xodimlar bilan uchrashish;

2) aktivlar mavjudligiga va but saqlanayotganligiga ishonch hosil qilish, ishlab chiqarish ishlari va jarayoni to'g'risida tasavvurga ega bo'lish maqsadida, asosiy bo'limlarda, ishlab chiqarish ustaxonalarida, omborlarda bo'lish va ularni ko'rish chiqish;

3) tashqi va ichki hisobotlar va chop etgan hujjatlar. Ish bo'yicha nashrlar va gazetalar, tarmoq bo'yicha tahliliy hisobotlar, asosiy raqobatchilar va tarmoq bo'yicha o'rtacha ko'rsatkichlar bilan solishtirishlar, davlat va soliq idoralarining ushbu korxonaga taalluqli bo'lgan tegishli hujjatlari tashqi hujjatlar hisoblanadi. Moliyaviy hisobotlar, har oylik moliyaviy ma'lumot, direktorlar kengashi, direksiya boshqaruvi, aksiyadorlar kengashlarining bayonnomalari, auditorlar va maslahatchilarning ichki hisobotlari, firma ichidagi muolajalar va hisob siyosatiga oid yo'riqnomalar ichki hisobotlar va chop etgan hujjatlar hisoblanadi;

4) turli jabhalar bo'yicha korxonaning hisob siyosati to'g'risida ma'lumot olish, turli bo'g'in rahbarlarning javobgarligi va huquqlari darajasini bilish olish korxonasiyosatini tushunish huquqiga ega bo'lgan shaxslar doirasini aniqlash juda muhim ahamiyatga ega.

Mijoz-korxonasi faoliyati bilan tanishishning asosiy jihatlari quyidagilardan iborat:

1. Umumiy iqtisodiy omillar.

Mijozning moliyaviy-xo'jalik faoliyatiga ta'sir qiluvchi va auditor o'z e'tiborini qaratishi lozim bo'lgan umumiy iqtisodiy omillar sirasiga quyidagilar kiradi:

- qayta moliyalash stavkalari;
- muomaladagi pul miqdori;
- xorijiy valyutaning almashuv kursi;
- xalqaro kelishuvlar;
- qonun hujjatlari va me'yoriy hujjatlar;
- faoliyatning umumiy shartlari - vaqtinchalik qiyinchiliklar, ishlab chiqarishning pasayishi, inflyatsiya.

2. Iqtisodiyot tarmog'i.

Xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatini o'rganishi jarayonida auditor xo'jalik yurituvchi subyekt tarmog'ida yuzaga keladigan, shu jumladan, quyidagi sharoitlar haqida xabardor etilishi lozim:

- tarmoqning o'sishi va moliyaviy natijalari to'g'risida;
- tarmoq mahsulotlari va uning raqobatbardoshligiga oid bozor talabi to'g'risida;

• yuqori texnologiyalar, yangi rusumlarning o'zgartirilishi ta'siriga oid biznes tavakkalchiligi to'g'risida;

• tarmoqdagi ishlab chiqarish va uning tashqi omillarga bog'liqliligining sikli va mavsumiy xarakteri to'g'risida;

• tarmoqning iqtisodiy holati, sermehnatligi, kapital hajmi haqida;

• tarmoqdagi mehnat shart-sharoitlari haqida;

• tarmoqning rentabelligi, tarmoqdagi narxlar - tarkibi va iste'molchilarning narxlarning o'zgarishiga bo'lgan munosabatlari, tarmoqdagi texnologiyalar holati to'g'risida;

• tarmoq mahsulotlariga bo'lgan talabning tushib ketishi, kutilayotganlarining o'zgarib ketishi, narxlardagi raqobat haqida;

• tarmoqning moliyaviy va statistika ko'rsatkichlari va hokazolar to'g'risida.

Qo'shimcha ravishda auditor tarmoq, bosh jamiyat rahbariyati haqida ma'lumotlar e'lon qilinishi, shuningdek, ommaviy axborot vositalaridan tarmoqdagi ishlarning holati to'g'risida axborot olishi mumkin.

3. Xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati.

3.1. Muhim tavsiflar - boshqaruv, mulk:

• mulk turi - xususiy, davlat mulki;

• mulk egalari yoki ularga aloqador shaxslar manfaatlari;

• kapital tarkibi, shu jumladan, rejadagi o'zgarishlar;

• tashkiliy tarkib;

• strategik rejalashtirish, rahbariyat kutayotgan natijalar;

• moliyalash resurslari va usullari.

Umumiy rahbarlik:

• ishbilarmonlik obro'-nufuzi va ish tajribasi;

• tashqi nazorat qiluvchi organlardan mustaqillik;

• yig'ilishlarning o'tkazilish muddatlari;

• jamoada ishlash tajribasi;

• kasb maslahatchilarini o'zgartirish.

Joriy rahbarlik:

• ish tajribasi va obro'-nufuz;

• moslashuvchanlik;

• eng muhim moliya xodimlari va ularning boshqarishdagi maqomi;

• buxgalteriya departamenti xodimlari;

• xodimlarni taqdirlashning usullari va turlari;

• rejalar va budjetdan foydalanish;

- rahbariyatning axborot tizimi.
- Ichki audit funksiyalari:
- ichki nazorat tizimining holati.

3.2. Xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyati - mahsulot, bozor, yetkazib beruvchilar, xarajatlar, operatsiyalar:

- faoliyat turi;
- joylashish o'rni;
- xodimlar bilan ishlash siyosati, talab, haq to'lash darajasi, kontraktlar, majburiyatlar;
- chiqarilayotgan mahsulot yoki ko'rsatilayotgan xizmatlar turi:
- ishlab chiqarish siklini o'rganish va buyurtmaning bajarilishi boshlanishini, materiallar; ishlab chiqarish dinamikasi, ishlab chiqarishni nihoyasiga yetkazish, tayyor mahsulotni saqlashni tashkil qilishga, mahsulotni iste'molchiga jo'natishga oid buyurtmanomaning tuzilishini belgilash;
- tovarlar va xizmatlarning ishonchli yetkazib beruvchilarini o'rganish;
- tadqiqotlar va rivojlantirish;
- aktivlar va majburiyatlar holati;
- yuridik va me'yoriy hujjatlarga rioya qilishning holati;
- rahbarlik qilishning joriy va rejali axborot tizimi.

4. Moliyaviy holat - xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy holatiga ta'sir qiluvchi omillar:

- hisobning holati;
- moliyaviy va statistika ko'rsatkichlari;
- rivojlanish tamoyili.

5. Hisobotga oid talablar - moliyaviy hisobotlarning tayyorlanishi chog'ida ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan tashqi omillar.

6. Qonunchilik:

- muntazam rusum-qoidalar va zarur talablar;
- audit talabi;
- soliqqa tortishlar;
- moliyaviy hisobotdan foydalanish.

Yuqorida sanab o'tilgan axborotni olish uchun auditor quyidagilarni amalga oshirishi lozim:

1. Avvalgi auditor bilan aloqa bog'lash;

1.2. O'tgan yilning yil oxiriga bo'lgan moliyaviy hisobotini va joriy yilning oraliq moliyaviy hisobotini o'rganish;

1.3. Boshqa instansiyalarga yuborilgan xo'jalik yurituvchi subyekt hisobotlarini o'rganish;

1.4. Xo'jalik yurituvchi subyektning ma'muriy idorasiga borish, bu jarayonda auditor quyidagi rusum-qoidalarni amalga oshirishi lozim:

a) rahbar tarkib xodimlari bilan moliya masalalari bo'yicha uchrashish va ulardan ma'lumotlar olish yoki o'zi quyidagilarni aniqlashi;

- audit uchun javob beruvchi har bir rahbar, ma'muriyat a'zosining lavozim majburiyatlari;

- tashkiliy tuzilma chizmasi;

- barcha bo'limlar, tovar omborlari va korxonalarining joylashgan joyi va nisbiy muhimligi;

b) xo'jalik yurituvchi subyekt mahsulotning xarakteri va turlari to'g'risidagi, ishlab chiqarish usullari va uning joylashtirilishi, ichki boshqarish tarkibi to'g'risidagi ma'lumotlarni o'zida mujassamlashtiruvchi ichki farmoyishlar yoki ma'ruzanomani olish;

v) hisobvaraqlar rejasi, xo'jalik yurituvchi subyektning operatsiyalarini moliyalash usullari, uzoq muddatli qarzlarni reestri, xizmat ko'rsatuvchi banklarning nomlari bilan, bank bilan mijoz o'rtasida ma'lum bir summaga oid qarzlarning berilishi, boshqa bank xizmatlari to'g'risidagi kelishuvlar bilan tanishib chiqish;

g) aksiyadorlik kompaniyalariga nisbatan olganda auditor quyidagi ma'lumotlar: ism-sharifi, manzili, sertifikatlari soni, olingan aksiyalari soni, aksiyadorning kompaniyadagi funksiyasi yoritilgan aksiyalar egalarining ro'yxatini olishi lozim:

d) quyidagilar haqida axborot olishi:

- xarid qilish sharoitlari haqida (to'lovlar shartlari, chet eldan xarid qilishlar uchun akkreditiv xatlaridan foydalaniladimi-yo'qmi);

- sotish sharoitlari haqida (to'lov shartlari, chet eldan xarid qilishlar uchun akkreditiv xatlaridan foydalaniladimi-yo'qmi);

- amaliy munosabatlarda bo'lgan qatnashchilar o'rtasidagi operatsiyalar haqida;

- sotib olish va sotish, ssudalar, tannarxdan past bo'lgan (ishlab chiqarishni tashkil qilish sohasida, yuridik va ma'muriy xizmatlar) xizmatlardan foydalanish yoki ularni ko'rsatish;

e) mijoz iqtisodiy tomondan bog'liq bo'lgan barcha mijozlar va yetkazib beruvchilar, filiallari va shuba korxonalar reestrini olish;

j) oldindan tuzilgan buxgalteriya balansi to'g'risidagi ma'lumotlarni olish;

z) buxgalteriya hisobvaraqlari «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonun talablariga muvofiq yuritilayotgani yoki yo'qligini aniqlagan holda boshlang'ich buxgalteriya yozuvlarini ro'yxatga olish jurnallari va bosh daftar bilan tanishib chiqish;

i) mijozning oldindan tayyorlanadigan buxgalteriya balansi, reestrlar, yozuvlarning to'g'rilanishi va qo'shimcha yozuvlar, inventarlash bo'yicha yo'riqnomalar, moliyaviy hisobotlarning tayyorligi uchun javobgarlik darajasini aniqlash;

k) auditni o'tkazishning navbatdagi jadvalini taqdim etish, mavjud moddiy boyliklarni inventarlash, naqd pullarni va qimmatli qog'ozlarni hisob-kitob qilish muddatlari to'g'risida kelishib olish;

n) mijozning quyidagi belgilangan shakllar namunalari va hujjatlarini yetkazib berishlarga oid talabnomalar, sotishga oid buyurtmalar, sotilgan materiallarga oid hisobvara-q-fakturalar, ishlab chiqarishga oid buyurtmalar, tilxatlar, cheklar, to'lov qaydnomalari, sotishlar va kreditlar to'g'risida hisobotlar, sotib olishlar va kredit to'g'risida hisobotlarni olish;

m) auditor ishlaydigan ish joyini o'rganib chiqish.

1.5. Auditor bosh korxonaga borishi va bu vaqtda:

a) rahbar bilan amaliy uchrashuv o'tkazishi;

b) ishlab chiqarish siklini o'rganishi va: buyurtmani bajarishning boshlanishi, materiallarga oid buyurtmanomalarning tuzilishi, ishlab chiqarish dinamikasi, ishlab chiqarishning tugallanganligi, tayyor mahsulotni saqlashni tashkil qilish, mahsulotning iste'molchiga jo'natilishini belgilab olishi;

v) mahsulot harakatining hujjatlar asosidagi tasdiqnomasini olishi;

g) korxon va uskunalarining holatiga e'tiborni qaratishi;

d) material omborlariga borishi va: inventar qaydnomasi holatini, tovar-moddiy boyliklar va kelib tushayotgan materiallar hisobini, inventarlash dalolatnomalarini tekshirib ko'rishi lozim.

2. Xo'jalik yurituvchi subyekt muqim bo'lib hisoblangan hollarda:

uning iqtisodiy faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlarni quyidagilardan olish mumkin:

a) xo'jalik yurituvchi subyektning doimiy hujjatlaridan;

b) oldingi yilga oid ishchi hujjatlardan;

v) oldingi yilda auditorlik tekshirishini o'tkazgan auditorlar guruhi ma'lumotlaridan;

g) joriy yil uchun xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy smetalaridan;

d) joriy yil uchun xo'jalik yurituvchi subyektning oraliq moliyaviy hisobotlari;

e) bir yil mobaynida xo'jalik yurituvchi subyektga nisbatan kasbga oid majburiyatlarini bajarib kelgan auditorlik guruhining axborotidan olinishi mumkin. Bundan majburiyatlarga oraliq moliyaviy hisobotlarni tekshirish, soliqqa tortishni rejalashtirish, boshqarishni oqilona yo'lga qo'yish bo'yicha xizmatlar, xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati bilan suhbatlashishlar kiradi.

7.2. Ichki nazorat tizimini o'rganish

Auditor auditorlik tekshiruvini rejalashtirish jarayonida auditorlik tekshiruvini samarali o'tkazishi uchun yetarli bo'lgan buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi to'g'risida fikrga ega bo'lishi lozim. Tavakkalchilikni maqbul bo'lgan past darajagacha kamaytirish uchun kerakli bo'lgan auditor tavakkalchiligiga baho berish va auditorlik muolajalarini ishlab chiqish maqsadida auditor malakaviy mulohazani qo'llashi lozim.

Auditorlik tavakkalchiligi – bu auditorlik tekshiruvining, mijozning ichki nazorat tizimining samarasizligi, auditorlar tomonidan mijoz xatolarini aniqlay olmasligi tavakkalchiligini baholashdir.

Auditorlik tavakkalchiligi tushunchasi 9-son AFMS da quyidagicha ifodalangan, Unga ko'ra, «Auditorlik tavakkalchiligi - auditor tomonidan subyektiv ravishda belgilanadigan, auditorlik tekshiruvini yakunlari bo'yicha moliyaviy hisobot uning ishonchligi tasdiqlanganidan keyin aniqlanmagan jiddiy buzilishlarni o'z ichiga olishi mumkinligini e'tirof etish yoki aslida bunday buzilishlar moliyaviy hisobotda bo'lmasada, unda jiddiy buzilishlar mavjudligini e'tirof etish ehtimolidir»⁷⁵.

Faraz qilaylik, agar auditor salbiy xulosa bersa yoki xulosa berishdan voz kechsa o'zini xavf-xatargaga qo'ymasligi mumkin. Ammo bu noto'g'ri fikr, chunonchi, auditor uchun bu holda mijozlarni yo'qotish xavfi vujudga keladi. Bundan tashqari, auditor har qanday, hatto, mijoz-korxonaga moliyaviy hisobotini to'liq tasdiqlaydigan xulosa berganida ham, u shartnoma majburiyatlari bilan bog'liq xavf-xatarni o'z zimmasiga oladi. Auditorlik faoliyatida uchraydigan bunday xavf-xatarlar yig'indisini keyinchalalik auditorlik risklarning maqbul to'plami deyish mumkin.

⁷⁵ O'zR 9-son "Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi" nomli Auditorlik faoliyatning milliy standarti

Ma'lumki, har qanday malakali va puxta o'tkazilgan auditorlik tekshiruv ham auditorlik riskini to'liq bartaraf eta olmaydi. Shuning uchun auditorlik amaliyotida uning maqbul chegarasi 5% deb qabul qilingan. Ya'ni, auditorlik tashkiloti tomonidan berilgan yuzta auditorlik xulosasidan beshtasi munozarali masalalar bo'yicha noto'g'ri xulosalar bo'lishi mumkin. Bunday risk, ya'ni 5% miqdorida noto'g'ri xulosa berish ehtimoli auditorlik tashkiloti uchun jiddiy hisoblanmaydi va uning raqobatbardoshligini pasaytirmaydi. Aksincha, bu ko'rsatkich (5%)ni yanada pasaytirishga urinish behuda kuch va mablag' sarflashga olib keladi hamda raqobatbardoshlikka salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Miqdoriy usul auditorlik tavakkalchiligining ko'p sonli modellarini miqdoriy hisoblashni faraz qiladi. Bular ichidan eng oddiyisi:

$$At = St \times Nt \times Mt,$$

bunda:

At - auditorlik tekshiruv o'tkazilgandan keyin moliyaviy hisobotda aniqlanmay qolgan moddiy xatolarni mavjud bo'lishligini qabul qilish taxmini to'g'risida auditorning fikrini aks ettiruvchi auditorlik tekshiruv samarasizligi tavakkalchiligi (auditorlik tavakkalchiligi);

St - kompaniya xususiyatlari bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik (sof tavakkalchilik), ya'ni: ichki nazorat tizimi samaradorligini ko'rib chiqishdan oldin, hisobotda belgilangan miqdordan yuqori bo'lgan xatolar mavjud bo'lishligi taxmini;

Nt - mijozning ichki (ichki xo'jalik) nazorat tizimi bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik;

Mt - testlar o'tkazish muolajalari samarasizligi bilan bog'liq bo'lgan tavakkalchilik (muolaja tavakkalchiligi) – testlar o'tkazish jarayonida, auditor uchun qabul qilinishi mumkin bo'lgan miqdordan yuqori xatolarni aniqlanmay qolinishi taxmini.

Umumiy auditorlik amaliyotida auditorlik tavakkalchiligining maqbul to'plamiga quyidagicha yondashuv ishlab chiqilgan va ular ingliz tilidagi bosh harflari bo'yicha quyidagi formula ko'rinishida ifodalangan:

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

DAR (*Desired audit risk*) - auditorlik tavakkalchiligining maqbul to'plami;

IR (*Internal risk*) - ichki xo'jalik tavakkalchiligi;

CR (*Sontrol risk*) - nazorat tavakkalchiligi;

DR (*Direstion risk*) - aniqlanmaslik tavakkalchiligi.

Xalqaro amaliyotda «Auditorlik tavakkalchiligi» deganda, moliyaviy hisobot ahamiyatli noto'g'ri aks ettirilganda auditor tegishli bo'lmagan auditorlik xulosasi taqdim etilishi tushuniladi. Auditorlik tavakkalchiligi uch tarkibiy qismdan iborat: ya'ni, ajralmas tavakkalchiligi, nazorat tavakkalchiligi va aniqlab bo'lmalik tavakkalchiligi.

«Ajralmas tavakkalchiligi» - bu tegishli ichki nazorat mavjud emas deb taxmin qilinganda, hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumidagi noto'g'ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo'lgan noto'g'ri aks etishlikka moyilligi.

«Nazorat tavakkalchiligi» - bu hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumida mavjud bo'lishi mumkin noto'g'ri aks etish (u alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumidagi noto'g'ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo'lishi mumkin) buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari tomonidan o'z vaqtida oldi olinmaganligi yoki aniqlanmaganligi va tuzatilmaganligi.

«Aniqlab bo'lmalik tavakkalchiligi» shundan iboratki, bunda auditorlik muolajalar mohiyati bo'yicha hisobvaraqlar qoldig'i yoki hisobvaraqlar turkumidagi alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumidagi noto'g'ri aks etishlar bilan jamlanganda ahamiyatli bo'lgan noto'g'ri aks etishni aniqlay olmaydi.

Xulosa qilib aytganda, jiddiylilik va tavakkalchilik darajasini baholash auditorlik tekshiruvini muhim bosqichlaridan biri bo'lib hisoblanadi. Uning malakali amalga oshirilishi nafaqat sifatli auditorlik hisoboti va xulosasi tuzish, balki auditorlik tashkiloti kabi, mijoz-tashkilotning ham barqaror rivojlanishiga zamin yaratadi.

Korxonada ichki nazorat tizimini (INT) baholash maqsadlari - korxonaning joriy xo'jalik ishlarini tartibga solish va samaradorlik bilan amalga oshirish: rahbariyatning moliyaviy-xo'jalik siyosati talablarini bajarish, korxonada aktivlarini saqlash, hujjatlar, ya'nima'lumotlar to'liq va aniq darajada bo'lishligini ta'minlashdir.

Ichki xo'jalik nazorat ishonchligini baholash, nazorat muolajalari xo'jalik operatsiyalarini hisobga olish jarayonida vujudga kelishi mumkin

bo'lgan xatolar va kamchiliklarni oldini olish, aniqlash va to'g'rilashga qaratilgan bo'lishi lozim. Baholash muolajalarini yetti xil yo'nalishlar bo'yicha amalga oshirish tavsiya etiladi: haqiqiylik, to'liqlik, ruxsat berilishi, aniqlilik, tabaqalashtirish, hisob, davrlashtirish. Nazoratning muayyan obyektlarini audit qilish jarayonida ichki nazorat va hisob tizimini bevosita baholashni amalga oshirish maqsadga muvofiqdir.

Xo'jalik operatsiyalarning haqiqiyligi qayd qilingan operatsiyalar haqiqatan ham hujjatlardagi ko'rsatkichlar bilan tasdiqlanganligini bildiradi.

To'liqlilik – barcha amalga oshirilgan xo'jalik operatsiyalar buxgalteriya hisobida aks etgan, birortasi ham qolib ketmaganligini ifodalaydi.

Ruxsat berilishi – iqtisodiy subyektning hisob siyosati bo'yicha hisobga olinishdan oldin barcha operatsiyalar tegishli ruxsatnomaga ega ekanligini ko'rsatadi.

Aniqlilik – buxgalteriya hisobi hujjatlari va registrlaridagi barcha ko'rsatilgan summalar tegishli ravishda hisoblanganligini ko'rsatadi.

Tabaqalashtirish – barcha operatsiyalar tegishli hisobvaraqlarda to'g'ri aks etganligini ifodalaydi.

Hisob – tegishli operatsiyalar bo'yicha hisob jarayoni tugallanganligi va hisob umumiy qabul qilingan standartlarga javob berishligini anglatadi.

Davrlashtirish – barcha operatsiyalar ular sodir etgan davrda rasmiylashtirilganligi hamda buxgalteriya hisobining tegishli davrida aks etganligini ko'rsatadi.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimiga tekshiruvning tegishli yo'nalishlari bo'yicha barcha tizim yoki nazoratning alohida vositalari ishonchligiga baho berish yoki auditorlik ekspertizasini rejalashtirishga ta'sir ko'rsatuvchi qarorlarni qabul qilish, tegishli dalillarga asoslanganligini ko'rsatgan holda, auditorlik tashkiloti tomonidan hujjatlashtirilishi lozim.

Xalqaroamaliyotda «Buxgalteriya hisobining tizimi» deganda operatsiyalarga, moliyaviy yozuvlar yuritish sifatida, subyektning masalalar turkumi va hisob yozuvlari orqali ishlov berish tushuniladi. Bunday tizimlar operatsiyalar va boshqa hodisalar bo'yicha hisobotni solishtirish, yig'ish, tahlil qilish, hisoblash, turkumlash, ro'yxatga olish, umumlashtirish va taqdim etish maqsadida qo'llaniladi.

«Ichki nazorat tizimi» - bu tartibli va samaradorli faoliyat yuritish, jumladan subyekt siyosatiga rioya qilish, aktivlar butligini ta'minlash,

tovlamachilik va xatolarni oldini olish va aniqlash, buxgalteriya yozuvlarining aniq va to'liq bo'lishi hamda o'z vaqtida ishonchli moliyaviy hisobot tayyorlashga yo'naltirilgan, amalda mumkin bo'lgan ko'lamda, subyekt rahbariyatining maqsadga erishish uchun yordam beradigan, subyekt rahbariyati tomonidan qabul qilingan barcha muolajalar va siyosat (ichki nazorat). Ichki nazorat tizimi buxgalteriya hisobi tizimi vazifalariga bevosita taalluqli bo'lgan masalalar doirasidan chetga chiqadi va quyidagilardan iborat:

a) «nazorat muhiti» - bu ichki nazorat tizimi va uning subyekt uchun muhimligiga nisbatan subyekt direktorlari va rahbariyatining umumiy nuqtai-nazari, xabardorligi va harakati. Nazorat muhiti nazoratning aniq muolajalar samaradorligiga ta'sir ko'rsatadi. Masalan, kuchaytirilgan budjet nazorati va ichki auditning samaradorlik vazifalari bo'lgan ichki nazorat muhiti nazoratning aniq muolajalarini ahamiyatli to'ldirishi mumkin. Shunga qaramasdan, qattiq nazorat muhiti o'z-o'zidan ichki nazorat tizimining samaradorligini ta'minlamaydi. Nazorat muhitida aks etilgan omillar quyidagilardan iborat:

- direktorlar kengashi va qo'mitalarining vazifalari;
- subyekt rahbariyatining falsafasi va vazifani bajarish uslubi;
- subyektning tashkiliy tizimi hamda vakolatlar va mas'uliyatlar berish uslubi;
- subyekt rahbariyati tomonidan nazorat tizimi, jumladan ichki audit vazifalari, xodimlar bo'yicha siyosat va muolajalar hamda xizmat majburiyatlarini taqsimlash.

b) «nazorat muolajalari» - bu nazorat muhitiga qo'shimcha ravishda subyektning aniq belgilangan masalalarini hal etish uchun subyekt rahbariyati tomonidan belgilangan muolajalar va siyosat. Nazorat muolajalari quyidagilardan iborat:

- hisobotni taqdim etish, solishtirish va tasdiqlash bo'yicha muolajalarni solishtirish;
- yozuvlarning arifmetik to'g'riligini tekshirish;

Amaliy dasturlar va kompyuter-axborot tizimlar yuzasidan nazoratni amalga oshirish, masalan quyidagilar yuzasidan nazorat o'rnatish yo'li bilan:

- kompyuter dasturlari o'zgarishi;
- ma'lumotlar fayllariga kirib borish;
- nazoratli hisobvaraqlar va sinov balanslarni yuritish va tekshirish;
- hujjatlarni tasdiqlash va ular yuzasidan nazoratni amalga oshirish;

• ichki manbalardan olingan ko'rsatkichlarni ma'lumotning tashqi manbalari bilan solishtirish;

• pul mablag'lari, qimmatli qog'ozlar va tovar-moddiy zaxiralar hisob-kitobini buxgalteriya yozuvlari bilan taqqoslash;

• aktivlar va yozuvlardan to'g'ridan-to'g'ri jismoniy foydalanish imkonini cheklash;

• moliyaviy natijalar bo'yicha tahlil va natijalarni budjetda ko'zda tutilgan summalar bilan taqqoslash.

Moliyaviy hisobotning auditini o'tkazishda auditor faqat buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlaridagi moliyaviy hisobotga taalluqli siyosat va muolajalarga o'z e'tiborini qaratadi. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlariga taalluqli jabhalarni tushunish, ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligiga baho berish hamda boshqa jabhalarni ko'rib chiqish bilan birgalikda auditorga quyidagilarga imkon yaratadi:

a) moliyaviy hisobotda vujudga kelishi mumkin bo'lgan muhim bo'lajak noto'g'riliklar turini solishtirish;

b) muhim noto'g'riliklar tavakkalchiligiga ta'sir etuvchi omillarni hisobga olish;

v) tegishli auditorlik muolajalarini ishlab chiqish.

Audit o'tkazish bo'yicha yo'nalishni ishlab chiqishda, moliyaviy hisobot tasdiqlari yuzasidan tegishli aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligini belgilash hamda bunday tasdiqlarni tekshirishga yo'naltirilgan mohiyati bo'yicha muolajalarning tavsifi, muddati va hajmini aniqlash uchun, auditor nazorat tavakkalchiligiga (ajralmas tavakkalchiligi bilan bir qatorda) berilgan dastlabki bahoni ko'rib chiqadi.

Ichki nazoratni ilmiy jihatdan tashkil etishning zarur sharti va bu tizimni auditorlik tekshiruvlari jarayonida o'rganish va baholashning metodologik asosi «ichki nazorat» va «ichki nazorat tizimi» tushunchalarining ochib berilishidir.

Ilmiy adabiyotlarda «nazorat» tushunchasining bir nechta talqini va xo'jalik nazorati muammosiga bir qancha yondashuvlar mavjud. Ichki xo'jalik nazoratini umumiy tarzda ta'riflashning murakkabligi uning shakl va ko'lamlarining turli-tumanligi bilan belgilanadi. «Nazorat» tushunchasini nazariy asoslangan holda tasniflash masalalariga O'zbekistonlik iqtisodchi olim M.M.Tulaxodjayeva ishlarida alohida o'rin berilgan. Uning fikricha, nazorat xatti-harakatlarini amalga oshirish vaqtiga bog'liq shakllar: dastlabki, joriy va navbatdagi nazoratga ajratiladi. «Dastlabki nazorat—taxminlash, rejalashtirish va loyihalashtirish

bosqichida, xo'jalik yoki moliyaviy operatsiyalar amalga oshirilishidan avval o'tkazilib, oqilona boshqaruv yechimlarini qabul qilinishiga xizmat qiladi.

Joriy nazorat-ichki xo'jalik nazoratining uzviy qismi, butun korxon va uning ichki bo'linmalari ishlab chiqarish va moliyaviy faoliyatini tezkor boshqarish va tartibga solish jarayonining tarkibiy qismidir. Samarali joriy nazorat tezkor amaliy-ishlab chiqarish rejalashtirilishi va ijroning o'zaro yaqin aloqasini ko'zda tutadi, tezkor statistik va buxgalteriya hisobi uslubi yordamida olib boriladi.

Navbatdagi nazorat xo'jalik va moliyaviy operatsiyalar amalga oshirilganidan keyin o'tkazilib, tekshirilayotgan hujjatlarni va korxonaning butun moliyaviy holatini chuqur o'rganishi bilan farq qiladi. Navbatdagi nazorat subyektiga ko'pincha ichki xo'jalik nazoratidan tashqari nazoratning barcha turlarini kiritadilar. Texnik, buxgalteriya, iqtisodiy, moliyaviy xizmatlar ko'rinishidagi ichki nazorat organlari kamchiliklar dastlabki va joriy nazorat chog'ida ochib tashlanishidan, hisob va hisobot ma'lumotlari bo'yicha tahlil o'tkazilishidan, ayniqsa, ko'proq manfaatdordir»⁷⁶. Bunday yondashuvni rus olimi V.I. Podolskiyning⁷⁷ ham ishlarida ko'rish mumkin.

N.F.Karimov «nazorat» tushunchasiga quyidagicha yondashadi: «...nazorat deganda, turli fan sohalarida, avvalambor, buxgalteriya hisobi, moliya, boshqaruv, iqtisodiy tahlil, informatikada ifodalangan nazariy bilimlar va amaliy tajribaning uyg'unligini tushunish maqsadga muvofiqdir»⁷⁸. B. Xoshimov bergan ta'rifga ko'ra, «Nazorat korxon, uning tarkibiy qismlari faoliyatidagi kamchiliklar hamda xatolarni yuzaga chiqarib, o'z vaqtida to'g'rilash va kelajakda yo'l qo'ymaslik maqsadiga xizmat qiladi»⁷⁹. Yana bir ta'rif: «nazorat – bu korxon moliyaviy-xo'jalik faoliyatidagi belgilangan parametrlardan og'ishlarni aniqlash, salbiy holatlar va tendentsiyalarni bartaraf etish va oldini olish uchun boshqaruvning tegishli subyektlari tomonidan amalga oshiriladigan korxon ishlab chiqarish va moliyaviy-xo'jalik faoliyatini kuzatish va nazorat qilish jarayonidir»⁸⁰. M.F.Ovsiyuchuk nazoratga quyidagicha ta'rifni taklif qiladi: «Nazorat – tashkilot va uning tarkibiy bo'linmalari

⁷⁶ Tulaxodjayeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. -T. Iqtisodiyot va huquq dunyosi. 1998. - 19 b.

⁷⁷ Аудит Учебник. Под ред. Проф. В.И. Подолского. - М.: ЮНИТИ, 2010. - с. 17. (655 стр.)

⁷⁸ Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki audit. Monografiya. T.: Fan, 2006. 131 b. (262 bet)

⁷⁹ Hoshimov B. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. -T. Yangi asr avlodi, 2004. - 27 b (279 bet)

⁸⁰ Крицкий Р.И. Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета. - М. Финансы и статистика, 1990. - с. 15.

faoliyatini, xo'jalik operatsiyalarini iqtisodiy samaradorligi va qonuniy amalga oshirilishini buxgalteriya hisoboti va hisob axborotlarining ishonchligini, nazorat obyekti holatini kompleks o'rganishdir»⁸¹. S.Norqobilov, U.Abdusalomovalar nazorat tushunchasiga quyidagicha yondashadilar: «Nazorat bozor iqtisodiyotining muhim unsurlaridan biridir. Uning davlat, boshqaruv va mustaqil nazorat tizimlari mavjud bo'lib, ular boshqaruv organlarini zarur axborotlar bilan ta'minlaydi»⁸².

Xo'jalik subyektida nazoratni amalga oshirayotgan subyektga bog'liq holda tashqi va ichki nazoratni ajratish mumkin. Mutaxassislar⁸³ tashqi nazoratni amalga oshirish shakllari ichida idoraviy, idoradan tashqari va ichki xo'jalik nazoratini ajratadilar. M.M.Tulaxodjayeva⁸⁴ esa yuqoridagilarga davlat, jamoat va mustaqil nazoratni ham qo'shimcha qiladi.

Horijiy, MDH va mahalliy mutaxassislar ichki nazorat, shu jumladan uning obyekti, subyekti, maqsadlari va shakllariga turlicha ta'rif beradilar. CHunonchi, G'arb iqtisodiy adabiyotlarida CH.T. Xorngren, Dj. Foster⁸⁵ kabi mualliflar ichki nazoratni (internal control) tashkilotda qabul qilingan qarorlarning ularni amaliyotda munosib tarzda amalga oshirilishini ta'minlashga yordam beradigan buxgalteriya va boshqaruv nazorati kompleksi sifatida qaraydilar. Ichki nazorat doirasida buxgalteriya nazorati (accounting control) va ma'muriy nazorat (administrative control) ajratiladi. Buxgalteriya nazorati buxgalteriya hujjatlarini tekshirish va tovar-moddiy boyliklarni saqlashni ta'minlash usullari va uslublarini qamrab oladi. U aktivlarning haqiqatda mavjudligini tekshirish (inventarizatsiya) jarayonida xatoliklarni va boshqa kamchiliklarni oldini olishga yordam beradi. Ma'muriy yoki boshqaruv nazorati o'z ichiga tashkilot xo'jalik faoliyatini rejalashtirish va nazorat qilishga ko'maklashadigan yo'riqnomalar, usullar va uslublar to'plamini oladi.

Binobarin, ichki nazoratning eng zarur darajasiga erishish uchun bizningcha, xo'jalik subyektida quyidagi asosiy tamoyil va uslublar mavjud bo'lishi kerak:

- samarali tashkiliy tuzilma;

⁸¹Ревизия и контроль. Учеб. Пособия. Под редакцией доктора экономических наук М.Ф. Овсянчук. М.: Кнорус, 2007 - с 7

⁸²Norqobilov S., Abdusalomova U. Banklarda audit. O'quv qo'llanma -Г.: Ma'naviyat, 2005.-29 b

⁸³Проданова Н.А. Внутренний аудит. Контроль и ревизия -М.: ООО ИИА «Налог Инфо», 2006.- 113 с. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит - М.: Бухгалтерский учет, 1994. -50 с.

⁸⁴Tulaxodjayeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi -Г. Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998 18 b

⁸⁵Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет. управленческий аспект - М. Финансы и статистика, 1995

- hisob siyosati va buxgalteriya hisobi uslublari;
- aktivlarni saqlashga oid uslublar;
- ichki auditning samarali dasturi.

I.A.Belobjetskiyning fikricha, «buxgalteriya ichki xo'jalik nazorati boshqaruv funksiyalaridan biri sifatida korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatini, uning ichki ishlab chiqarish va boshqa tarkibiy bo'linmalarini kuzatish va tekshirish tizimini tashkil etadiki, bundan maqsad – qabul qilingan qarorlarning iqtisodiy asoslanganligini, moliyaviy natijaviyligini hamda qonuniyligini obyektiv baholash, shuningdek bu qarorlar talablaridan og'ishlarni aniqlash, noqulay xo'jalik vaziyatlarini bartaraf etish va bu haqda korxonada mulkdorlarini, ma'muriyatini, boshqaruv kengashini ogohlantirish, uning tarkibiy bo'linmalari rahbarlariga xabar berishdir»⁸⁶. L.V. Sotnikovaning ta'kidlashicha, «Ichki nazorat-bu xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishda barcha xodimlarning o'z majburiyatlarini yanada samarali bajarishlari maqsadida korxonada rahbari tomonidan tashkil etgan choralar tizimidir»⁸⁷.

S. Norqobilov va U. Ortiqovlar «Ichki nazorat tizimi bankning kundalik faoliyati ustidan nazoratni amalga oshirishga oid boshqarish mexanizmi bo'lib, u quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- boshqarish siyosati va tartibi;
- majburiyatlarning taqsimlanishi;
- vakolatlar;
- tekshirishlar tartibi;
- kundalik operatsiyalar ustidan nazoratni olib borish va ular hisobini yuritish;
- xarajatlarni nazorat qilish»⁸⁸ degan ta'tifni e'tirof etadilar.

V.V. Burtsevning ta'tifiga qaraganda, «tashkilot ichki nazorati – bu tegishli vakolatlarga ega bo'lgan tashkilot subyektlari (ichki nazorat subyektlari) tomonidan yoki ushbu subyektlar tomonidan belgilangan avtomatik rejimda yoxud ularning rahbarligida quyidagi xatti-harakatlarning amalga oshirilishidir: tashkilotni boshqarish tizimidagi boshqaruv bo'g'inining amaldagi holati yoki ta'sirini aniqlash (nazorat obyektlari); faktik ma'lumotlarning talab etilayotgan, ya'ni tashkilotda qabul qilingan, tashqaridan berilgan yoki ratsionallilikka asoslangan baza bilan solishtirilishi; yo'l qo'yiladigan darajadan oshib ketgan og'ishlarni

⁸⁶Белобжецкий И. А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М. : Бухгалтерский учет, 1994. - с. 4.

⁸⁷Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит. Учебник. М. : Финстатинформ, 2001. - с. 9

⁸⁸Norqobilov S, Ortiqov U. Bank auditi. O'quv qo'llanma -T. TMI, 2004. - 24 b

va ularning tashkilot faoliyatiga ta'sirini baholash; ushbu og'ishlar sabablarini aniqlash»⁸⁹. Yuqorida keltirilgan ta'riflardan kelib chiqadiki, aksariyat mutaxassislar ichki nazoratni amalga oshirish maqsadlarini sanab o'tish bilan cheklanib, uning obyektini e'tibordan chetda qoldiradilar.

O'zbekistonda ilk bor o'zbek tilida «Audit asoslari» nomli darslik yaratgan R. Do'smurodov, «Ichki nazorat tizimi – bu buxgalteriya hisobi va hisobotining to'g'riligini ta'minlashga qaratilgan hamda korxonalar resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yaratadigan doimiy, kundalik ishlar majmuidir»⁹⁰ deb ta'rif beradi.

Yu.T. Dodoboyev, E.F. Gadoyev va boshqa mualliflar tomonidan tayyorlangan «Audit» nomli o'quv qo'llanmada ichki nazoratni tashkil etishga quyidagicha yondashiladi, «ichki nazorat tizimi korxonalar rahbari tomonidan quyidagilarni ta'minlash uchun tashkil etiladi:

- 1) korxonalar faoliyatini samarali va tartibli yuritish;
- 2) rahbar siyosatiga rioya qilinishini ta'minlash;
- 3) mulklarni saqlanishini ta'minlash;
- 4) operatsiyalarni sifatli hujjatlashtirishga erishish»⁹¹.

B.A. Xasanov «Ichki nazorat tizimini, birinchi navbatda. Ichki xo'jalik moliya nazorati (boshqaruv moliya nazorati) taqdim etib, birinchidan korxonaning barcha tarkibiy bo'linmalari tomonidan amalga oshiriladi, ikkinchidan alohida, hisob moliya xizmatidan mustaqil, ixtisoslashgan ichki audit bo'linmalari amalga oshiradi»⁹² degan fikrni ilgari suradi. H.N. Musayev «Nazorat-bu xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatini o'rganish, mavjud ichki imkoniyatlarni topish, kamchiliklarni aniqlash, faoliyatni yaxshilashga qaratilgan tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat»⁹³ deb ta'tiflaydi.

O. Bobojonov va K. Jumaniyozovlar tomonidan tayyorlangan «Boshqaruv hisobi» darsligida nazoratga quyidagicha ta'rif berilgan: «Nazorat – subyektning faoliyatini oldindan belgilangan topshiriqlarni bajarishga qaratilgan, paydo bo'lgan chetga chiqishlarni ochish va oldini olishga imkon beradigan rejalashtirish va tahlilning yakuniy jarayoni hisoblanadi»⁹⁴. Z.T. Mamatov va D. Narbekovlar nazoratni quyidagicha talqin qiladilar: «Nazorat – bu boshqarishga doir vazifadir. Boshqarishning

⁸⁹ Буриев В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. - М.: Экзамен, 2000 - с 15

⁹⁰ Dushmanov R.D. Audit asoslari. Darslik. - T. O'zbekiston milliy entsiklopediyasi, 2003. - 127 b.

⁹¹ Додобоев Ю.Т., Гадоев Э.Ф. и др. Аудит. Уч. пособие для студентов ВУЗов. Фергана -1999 - 112 б

⁹² Xasanov B.A. Ichki auditni avtomatlashtirish asoslari. - T. Fan, 2003

⁹³ Musayev H.N. Audit Darslik. Toshkent, Moliya-2003. - 9 b.

⁹⁴ Bobojonov O., Jumaniyozov K. Boshqaruv hisobi Darslik. Toshkent, O'zbekiston yozuvchilar uyushmasi adabiyot jamg'armasi nashriyoti - 2005 - 39 b

har qanday turi nazoratsiz bo'lmaydi... Nazorat xo'jalik yurituvchi subyektlardagi moliya xo'jalik faoliyatining haqiqiy ahvolini muntazam aniqlashga, shu jumladan, xo'jalik tizimidagi turli darajadagi qiyinchiliklarni va buzilishlarni aniqlashga ham imkon beradi»⁹⁵. Bu nuqtai nazardan ichki nazorat tushunchasi boshqaruv nazorati, operatsion nazorat tushunchalariga mos keladi. I.Q. Qayumovning ta'kidlashicha, «Nazorat o'tkazishdan asosiy maqsad, xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirilguncha yoki sodir bo'lganidan keyin ularning to'g'ri bajarilganligi tegishli hujjatlarga asosan qayta ko'rish, solishtirish yordamida to'g'riligini aniqlash»⁹⁶.

K.B. Axmadjonovning yozishicha, «Korxonaning ichki nazorat tizimi – ushbu korxonaga o'z oldiga qo'ygan maqsad va vazifalarga, shu jumladan, ishonchli moliyaviy axborotni tayyorlash vazifasiga erishishini ta'minlash maqsadida korxonaga tomonidan ishlab chiqilgan barcha qonun-qoidalar, chora-tadbirlar majmuyidir»⁹⁷. Ikkala ta'tif ham korxonalaridagi xo'jalik operatsiyalari qonunchilikka mos ravishda amalga oshirilishini e'tirof etadi. M.M. Tulaxodjayevaning ta'tificha, «Ichki xo'jalik nazoratining maqsadi – korxonaning butun faoliyati qonuniyligi va iqtisodiy jihatdan maqsadga muvofiqligiga rioya etilishini ta'minlashdan iborat»⁹⁸.

Bizning fikrimizcha, ichki nazorat obyektining mavjud bo'lish maqsadlari bu tushunchaga qanday ta'tif berishga bog'liq. Nazorat qiluvchi harakatlar nimaga yo'naltirilgan bo'lsa, ichki nazoratning objekti hisoblanadi. Nazoratning objekti ham, subyekti ham boshqaruvga bog'lanishi zarur. Nazorat objekti tushunchasi boshqaruv objekti tushunchasiga yaqin. Shu bois nazorat obyektiga ta'rif berish boshqaruv maqsadlariga bog'liq. Ichki nazorat maqsadlari uchun nazorat objekti – bu buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotning ishonchliligini ta'minlovchi vositalardir.

Mahalliy va xorijiy olimlarning tadqiqot materiallari asosida ichki nazoratning quyidagi asosiy maqsadlarini ajratish mumkin:

- 1) buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchliligini ta'minlash;
- 2) aktivlar va yozuvlarning saqlanishini ta'minlash;
- 3) xo'jalik subyekting samarali faoliyat yuritishini va uning

⁹⁵ Mamatov Z.T., Narbekov D. Audit. O'quv qo'llanma. Toshkent-2007. - 14 b

⁹⁶ Qayumov I. Savdoda taftish va nazorat. O'quv qo'llanma. Toshkent, Mehnat, 1991 - 11 b

⁹⁷ Ahmadjonov K.B., Yakubov I.I. Audit asoslari. Darslik.-T.: Iqtisodiyot, 2009 - 20 b.

⁹⁸ Tulaxodjayeva M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. T. -Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998 - 52

barqarorligini, moliyaviy inqiroz va keskin raqobat sharoitida uning maksimal rivojlanishini ta'minlash.

Birinchi maqsadga - buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchliligini ta'minlashga erishish uchun:

- buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tuzish masalalari bo'yicha boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlarga asoslanish⁹⁹;

- barcha xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirish uchun rahbariyat tomonidan ruxsat berilishini yo'lga qo'yish lozim. Bu birlamchi hujjatlarni imzolash orqali amalga oshiriladi. Pul, tovar-moddiy va boshqa boyliklarni qabul qilish va berish uchun asos bo'lib xizmat qiladigan hujjatlar, korxonalar, muassasa va tashkilotning kredit va hisob-kitob majburiyatlari, shuningdek buxgalteriya hisobotlari va balanslari rahbar tomonidan yoki u belgilaydigan shaxslar tomonidan imzolanadi¹⁰⁰;

- tashkilot tomonidan amalga oshiriladigan barcha xo'jalik operatsiyalarining boshlang'ich hisob hujjatlari bilan rasmiylashtirilishi. Boshlang'ich hisob hujjatlari xo'jalik operatsiyalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki operatsiyalar amalga oshirib bo'linganidan keyin tuziladi¹⁰¹;

- xo'jalik operatsiyalarini o'z vaqtida buxgalteriya hisobi registrlarida qayd etilishi. Boshlang'ich hisob hujjatlarini tuzgan hamda imzolangan shaxslar ularning o'z vaqtida to'g'ri va aniq tuzilishi, shuningdek buxgalteriya hisobida aks ettirish uchun ularning belgilangan muddatlarda topshirilishiga javobgardirlar¹⁰².

- buxgalteriya hisobida barcha xo'jalik operatsiyalarining to'liq aks ettirilishi;

- barcha xo'jalik operatsiyalarining tegishli sintetik va analitik hisob schetlariga o'tkazilishi hamda analitik hisob ma'lumotlarining sintetik hisob schetlarining har oyning oxirgi kalendar kuniga qoldiqlari va aylanmalariga mosligini ta'minlash;

- amalga oshirilayotgan xo'jalik operatsiyalarining O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga mosligi;

- xo'jalik operatsiyalarini va mol-mulkning harakatini nazorat qilish tartiblarini ishlab chiqish.

Xo'jalik operatsiyalarining O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga mosligini ta'minlash hamda xo'jalik operatsiyalari va mol-mulk harakatini

⁹⁹Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish bo'yicha qoidalar. O'z.R moliya vazirining 27.12.2007 y 140- son buyrug'iga 7-ilova, 9-band.

¹⁰⁰O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 8-modda.

¹⁰¹O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 8-modda.

¹⁰²O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 9-modda

nazorat qilish tartiblariga amal qilish, boshqa shartlardan farq qilib, xo'jalik subyektining buxgalteriya xizmati tomonidan to'liq ta'minlana olmaydi, bu esa ushbu tartiblarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotining ishonchligini ta'minlash maqsadidan ajratish zaruratini keltirib chiqaradi.

Ikkinchi maqsadga - aktivlar va yozuvlarning saqlanganligini ta'minlashga erishish uchun quyidagi shartlarga amal qilish lozim:

- korxonada balansining moddalari aktivlar va majburiyatlarning puxta o'tkazilgan inventarizatsiyasi bilan asoslangan bo'lishi kerak;¹⁰³

- pul mablag'larini saqlash va tashishda ularning xavfsizligini ta'minlash;

- tegishli toifadagi xizmatchilar bilan moddiy javobgarlik haqida shartnomalar tuzish;

- buxgalteriya hisobi registrlarini saqlashda ularni ruxsat berilmagan tuzatishlardan himoya qilish. Buxgalteriya hisobi registrlariga tasdiqlanmagan tuzatishlarning kiritilishiga yo'l qo'yilmaydi¹⁰⁴;

- buxgalteriya hisobi va soliq hisoblash hamda to'lash uchun zarur bo'lgan boshqa hujjatlar, shuningdek so'nggi uch-besh yil ichida olingan daromadlar va amalga oshirilgan xarajatlarni tasdiqlovchi hujjatlar ma'lumotlarining saqlanishini ta'minlash. Buxgalteriya hujjatlari va registrlar, mikrofirmalar yoki kompyuter hisobi moliyaviy ma'lumotlari kamida uch yil, moliyaviy hisobot esa qonun hujjatlarida belgilangan muddat mobaynida saqlanadi¹⁰⁵.

Uchinchi maqsad – xo'jalik yurituvchi subyektning samarali faoliyat yuritishini va uning barqarorligini, moliyaviy-iqtisodiy inqiroz sharoitida uning maksimal rivojlanishini ta'minlash maqsadining ajratilishi va aksincha, bunday maqsadning xorijiy mutaxassislar ishlarida yo'qligi avvalambor shu bilan izohlanadiki, ayni paytda iqtisodiyot fanida iboralar birmuncha mavhum ishlatiladi, ba'zi bir tushunchalar boshqalari bilan almashinib qo'llaniladi.

Shunday qilib, ichki nazorat boshqaruv funksiyalaridan biri sifatida buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchligini, shuningdek aktivlar va yozuvlarning saqlanishini ta'minlash uchun moliyaviy-xo'jalik faoliyati jarayonida ko'zda tutilgan va tegishli boshqaruv subyektlari tomonidan amalga

¹⁰³ Moliyaviy hisobot shakillarini to'ldirish bo'yicha qoidalar. O'z.R Moliya vazirining 27.12.2007-y. 140-son buyrug'iga 7-ilova, 12-band.

¹⁰⁴ O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 10-modda

¹⁰⁵ O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 23-modda

oshiriladigan tashkiliy chora-tadbirlar va muntazam o'tkaziladigan nazorat harakatlari tizimidan iborat.

Ichki nazorat, boshqaruv funksiyalaridan biri sifatida, nazoratning muayyan uslubiy yo'llari bilan ham belgilanadi. Mutaxassislar¹⁰⁶ kuzatuv, tekshiruv va kompleks o'rganish kabi usullarni ajratadilar. Biroq bu po'yxatni davom ettirish mumkin. Nazoratning uslubiy yo'llari shuningdek, inventarizatsiya, nazorat o'lchovlari, eksneptiza, yozma va og'zaki so'rovnomalar, kuzatuvlar, laboratoriya tadqiqotlari va boshqalarni ham o'z ichiga oladi.

Nazoratning shakllari to'g'risidagi tushunchalar ham mutaxassislar¹⁰⁷ tomonidan yetarli darajada to'liq ishlab chiqilgan. Ular nazoratning quyidagi shakllarini ajratadilar: dastlabki, joriy va so'nggi nazorat. Dastlabki nazorat xo'jalik operatsiyasining boshlanishidan oldin boshqaruv qarori qabul qilinishigacha amalga oshiriladi va xatolarni oldini olish tusiga ega. Joriy nazorat xo'jalik operatsiyasi davomida amalga oshiriladi, xo'jalik vaziyatidagi o'zgapishlarga tez moslashishga yopdam beradi. So'nggi nazorat xo'jalik operatsiyasi tugagandan keyin tekshipish amallarini o'tkazishdan iborat. U tashqi nazoratdan farq qilib (unda kamdan-kam istisnolar bop, masalan, tashqi iqtisodiy bitimlarning valyuta nazorati), ichki nazoratga barcha shakllar – dastlabki, joriy va so'nggi nazorat xos. Chunonchi, "Tashkilot buxgalteriyasi tomonidan quyidagi shakllarda amalga oshiriladigan nazorat asosiy o'pin egallaydi: 1) bosh buxgalterga imzo uchun kelib tushadigan dastlabki hujjatlarni ko'pib chiqish bosqichida, pul va moddiy mablag'larni sarflashga bog'liq shartnomalar, smetalar, buyruqlarni tasdiqlash bosqichidagi dastlabki nazorat; 2) xo'jalik operatsiyalarini po'yxatga olish va tovar-moddiy qiymatliklarni xatlash jarayonidagi joriy nazorat; 3) hisob va hisobot axborotini umumlashtirish va tahlil qilish davomida, shuningdek boshqa funksional xizmatlar bilan birgalikda alohida tapkibiy bo'linmalarda taftish va tematik tekshiruvlar o'tkazish yo'li amalga oshiriladigan so'nggi nazorat"¹⁰⁸. Biroq, masalan, dastlabki hujjatlarning bosh buxgalter tomonidan ko'pib chiqilishi shaklidagi nazoratga "haqiqiy ma'lumotlarning talab etiladigan ma'lumotlar bilan solishtirilishi yoki

¹⁰⁶ Тулаходжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими. - Т. Иқтисодийёт ва ҳуқуқ дунеси, 1998. - Б. 176.; Пугачев В.В. Внутренний аудит и контроль Учебник. - М.: Дело и Сервис, 2010 – С. 224.

¹⁰⁷ Тулаходжаева М.М. Ўзбекистон Республикасида молиявий назорат тизими. - Т. Иқтисодийёт ва ҳуқуқ дунеси, 1998. - Б. 176.; Аудит: Учебник для вузов В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин и др. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. - С. 480

¹⁰⁸ Подольский В.И., Савин А.А. Аудит Учебник 3-изд. М. Юрайт, 2010. - С. 43

belgilangan chegaraviy darajadan og'ishlarni baholash"¹⁰⁹ degan ta'rif to'g'ri kelmaydi.

Tashqi nazorat, nazorat tadbirlarining davomiyligi bo'yicha, odatda, davriy (chorak va yillik moliyaviy hisobotni soliq opganiga, statistik ma'lumotlarni davlat statistika idoralariga taqdim etish, majburiy auditorlik tekshiruvlari) yoki vaqti-vaqti bilan (soliq opganlari tomonidan hujjatli tekshirish) bo'lishi mumkin, ichki nazorat esa muntazam ravishda amalga oshiriladi.

Shunday qilib, bu bopada pivojlangan xopijiy mamlakatlar tajribalarini o'rganib, turli olimlar fikr-mulohazalari tanqidiy tahlil qilinib, umumlashtirilgan holda yangi ta'rifi shakllantirildi: «Ichki nazorat-boshqaruv funksiyalaridan biri sifatida buxgalteriya hisobini yuritishda, moliyaviy, statistik va boshqa hisobotlarni tuzishda xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishning qonuniyligi, aks ettiriladigan ma'lumotlarning ishonchliligi, aktivlar va yozuvlarning saqlanishini ta'minlash, xatoliklarni oldini olish, aniqlash hamda bartaraf etish maqsadida boshqaruv subyektini rahbari tomonidan tashkil etilgan va amalga oshiriladigan tashkiliy chora-tadbirlar hamda muntazam o'tkaziladigan nazorat harakatlaridan iborat».

Xo'jalik subyektini maqsadlarini, ichki nazorat obyektini va subyektini, uning shakllari, vaqti va amalga oshirish davomiyligini belgilab olish ichki nazorat tushunchasiga tizim sifatida ta'rif berish imkonini beradi. Nazorat, har qanday anglangan harakat kabi, muayyan maqsadni ko'zlaydi, bunda nazorat harakatlari ketma-ketlikda amalga oshiriladigan operatsiyalar to'nlamidan iborat bo'ladi. SHuning uchun har qanday faoliyatning tizimliliigi qanchalik yuqori bo'lsa, uning muvaffaqiyati ham shunchalik muqappadip.

Iqtisodiy adabiyotlarda "tizim" tushunchasiga o'nlab turli xil ta'riflar berilgan. Mazkur tadqiqot ishida asosiy toifalarni to'g'ri tasniflash va ulardan to'g'ri foydalanish uchun bu tushunchani muayyan sohada qo'llash bilan cheklanamiz, bu esa xo'jalik subyektining tuzilishi va faoliyat yuritishini hamda undagi ichki nazoratni bitta chiziqda belgilashga imkon beradi.

Me'yoriy hujjatlarda "Ichki nazorat tizimi-xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan moliyaviy-xo'jalik faoliyatini nazorat qilish va samarali yuritish, aktivlar va hisob hujjatlarining saqlanishini ta'minlash, xato va firibgarlik holatlarini oldini olish va aniqlash, buxgalteriya

¹⁰⁹ Парушина Н.В., Суворова С.П. Аудит. Учебник. - М.: ИНФРА-М, 2008. - С 32.

yo'zuvlarining aniq va to'liqligi va o'z vaqtida ishonchli moliyaviy ma'lumotlarni tayyorlash maqsadida qabul qilingan tashkiliy tadbirlar, usullar va amallar (ichki nazorat vositalari) yig'indisidip"¹¹⁰ deb e'tirof etilgan. Possiyalik olimlarning ishlarida "Ichki nazorat tizimi – tashkilot rahbariyati tomonidan uning xodimlari oldiga qo'yiladigan maqsadlar (lavozim yo'riqnomalari shaklida) va rahbariyatning o'zi rioya qiladigan konsensiyalar (nazorat muhiti) yig'indisidip. Bu ta'rifga uchta element kipadi: tizim, maqsadlar va konsensiya, tizimning o'zi esa – elementlar va ular o'rtasidagi aloqalar tizimi to'nlami. Bunda ichki nazoratning asosiy vazifasi tashkilotni kundalik boshqapishda ma'mupiy tavakkalchiliklarni kamaytirishga bopib taqaladi"¹¹¹ deb ta'kidlanadi.

P.D. Do'smupatovning yozishicha, "Ichki nazorat tizimi–bu buxgalteriya hisobi va hisobotining to'g'riligini ta'minlashga qaratilgan hamda korxonalar resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yapatadigan doimiy, kundalik ishlar majmuidip"¹¹². Yu.T. Dodoboyev va E.F. Gadoyev "Ichki nazorat tizimi korxonalar rahbari tomonidan quyidagilarni ta'minlash uchun tashkil etiladi: 1) korxonalar faoliyatini samarali va tartibli yuritish; 2) rahbar siyosatiga rioya qilinishini ta'minlash; 3) mulklarni saqlanishini ta'minlash; 4) operatsiyalarni sifatli hujjatlashtirishga erishish"¹¹³ degan ta'rifni e'tirof etadilar. K.B. Axmadjonovning ta'kidlashicha, "Korxonaning ichki nazorat tizimi – ushbu korxonalar o'z oldiga qo'ygan maqsad va vazifalarga, shu jumladan, ishonchli moliyaviy axborotni tayyorlash vazifasiga erishishini ta'minlash maqsadida korxonalar tomonidan ishlab chiqilgan barcha qonun-qoidalar, chora - tadbirlar majmuyidip"¹¹⁴.

Yuqoridagi fikrlarni umumlashtirib, quyidagi ta'rifni taklif etamiz, «Ichki nazorat tizimi – bu xo'jalik yurituvchi subyekt rahbari tomonidan tashkil etiladigan, boshqaruv xodimlarining xizmat vazifalarini samarali bajarish, moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri yuritilishini ta'minlash, aktivlarni saqlanishi, ishonchli moliyaviy hisobotni tayyorlashda paydo bo'lishi mumkin bo'lgan xato hamda firibgarlik holatlarini oldini olish, aniqlash va bartaraf etish, ishlab chiqarish, investitsiya, moddiy-texnik, moliyaviy va mehnat resurslaridan foydalanish samaradorligini oshirishga yo'naltirilgan kundalik amallar yig'indisidip».

¹¹⁰ 12-son "Аудиторлик текширувлари жараёнида бухгалтерия ҳисоби ва ички нazorat тизимини баҳолаш" номи аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2007 йил 12 апрелда 1673-сон билан рўйхатга олинган.

¹¹¹ Основы аудита Учебник С.М.Бычкова, А.В.Газарян, Г.И.Козлова и др. Под ред. Соколова Я.В. - М. Бухгалтерский учет, 2008. - С. 165-166.

¹¹² Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. Т. Ўзбекистон миллий энциклопедияси, 2003. - Б. 127

¹¹³ Додобоев Ю.Т., Галоев Э.Ф. и др. Аудит. Уч. пособие для студентов ВУЗов Фергана -1999. - Б. 112.

¹¹⁴ Ахмаджонов К.Б., Якубов И.И. Аудит асослари. Дарслик. - Т. Иқтисодийет, 2009. - Б. 20

8-bob. AUDITORLIK DALILLARI VA AUDITORLIK TANLASH

8.1. Auditorlik dalillar tushunchasi

Auditor tomonidan tekshiruvdan oldin, tekshiruv jarayonida va uning natijalariga ko'ra tayyorlangan va to'plangan barcha ma'lumot auditorlik ma'lumoti hisoblanadi. Ushbu ma'lumotning bir qismi auditorlik dalillari tariqasida foydalanish uchun mumkin bo'lgan hujjatlar yoki ularning nusxalaridir. Shuningdek, auditor auditorlik xulosasiga asoslanadigan oqilona xulosalarni shakllantirish maqsadida yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim.

Auditorlik dalil(isbot)lari - auditorlik xulosasini asoslashga xizmat qiladigan tekshiruv vaqtida auditor tomonidan to'plangan ma'lumot va natijalardir.

Auditorlik dalillari ishonchli va yetarli bo'lishi lozim. Dalilning ishonchliligi - qaysidir bir muammoni yechish uchun uning muhimligidir, yetarlilik esa - har bir aniq holatda, auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash asosida aniqlanadi. Qanday bo'lmasin, auditor haqqoniy va asoslangan xulosa tayyorlash uchun kerakli sifatdagi yetarli darajada dalillar to'plaganligiga to'liq ishonch hosil qilishi lozim.

«Auditorlik dalillari»- bu auditorlik xulosasi asoslanadigan va auditor tomonidan xulosani shakllantirish jarayonida olinadigan ma'lumot. Auditorlik dalillari moliyaviy hisobot asosida yotadigan dastlabki hujjatlar va hisob yozuvlari hamda boshqa manbalardan olingan tasdiqlovchi hujjatlardan iborat.

Auditorlik dalillari to'g'risida tushuncha, ularni olish amallari 50-son AFMS da belgilangan. Unga ko'ra, «Auditorlik dalillari - auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik tekshiruv vaqtida yigilgan va auditorlik xulosasini asoslovchi ma'lumot (axborot) lardir.

«Auditorlik dalillarini olishda moliyaviy hisobotning asosi bo'lgan boshlang'ich hujjatlar va buxgalterlik yozuvlari, shuningdek boshqa manbalardan olingan tasdiqlovchi ma'lumotlardan foydalaniladi.

Auditorlik dalillari yetarli va mos bo'lishi zarur.

Auditorlik dalillarining yetariligi auditorlik tashkilotiga fikr bildirish uchun zarur bo'lgan auditorlik dalillarining miqdoriy o'lchamini (chegarasini) ifodalaydi.

Auditorlik dalillarining mosligi auditorlik tashkilotining fikr bildirishida auditorlik dalillarining ahamiyati va ishonchliligini (aniqligini) bildiruvchi auditorlik dalillarining sifati o'lchamini ifodalaydi.

Auditorlik tashkiloti yetarli va mos auditorlik dalillarini olishi uchun quyidagi omillarga e'tibor berishi zarur:

- xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi xarakteri, shuningdek daxlsiz va nazorat tavakkalchiligini baholash;
- auditorlik tashkiloti tomonidan bajariladigan ishlar hajmi;
- mavjud ma'lumotning manbasi va ishonchligi (aniqligi).

Auditorlik dalillari, agarda hujjatlar va aktivlar, xususi kapital va majburiyatlarning haqiqiy holati bilan tasdiqlanganda ishonchli hisoblanadi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik dalillarining ishonchligini baholashda quyidagi umumiy qoidalarga amal qilishi zarur:

a) tashqi manbalardan olingan auditorlik dalillari (masalan, uchinchi shaxsdan olingan tasdiq) ichki manbalardan olingandan ko'ra ishonchliroq hisoblanadi;

b) agar buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning mavjud tizimi samarali ishlasa, ichki manbalardan olingan auditorlik dalillari ishonchli hisoblanadi;

v) auditorlik tashkiloti tomonidan bevosita yig'ilgan auditorlik dalillari xo'jalik yurituvchi subyektdan olingan auditorlik dalillaridan ko'ra ishonchliroq hisoblanadi;

g) yozma ravishda olingan auditorlik dalillari og'zaki berilgan dalillardan ko'ra ishonchliroq hisoblanadi.

Turli manbalardan yigilgan auditorlik dalillari bir-biriga zid bo'lmasa, ishonchli hisoblanadi.

Agar bitta manbadan olingan auditorlik dalillari ketma-ketlikda bo'lmasa yoki turli manbalardan olingan auditorlik dalillari bir-biriga zid bo'lsa, auditorlik tashkiloti qo'shimcha, aniq dalillar olish imkonini beruvchi amallarni bajarishi zarur.

Agar auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobot to'g'risida fikr bildirish uchun yetarli dalillar ololmayotgan bo'lsa, u holda auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi lozim.

Xo'jalik yurituvchi subyekt (buyurtmachi) auditorlik tashkilotining auditorlik dalillarini olishi uchun zarur bo'lgan amallarni bajarishiga to'siq bo'luvchi harakat yoki harakatsizlik qilishga haqli emas.

Xo'jalik yurituvchi subyekt vakillari yoki uchinchi shaxslar auditorlik tashkilotining auditorlik dalillarini olish maqsadida amallar bajarishiga to'siq bo'luvchi harakatlarni yoki harakatsizliklarni amalga oshirgan

hollarda auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortishga haqli.

Auditorlik dalillarini xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nazorat tizimini testdan o'tkazish va mohiyati bo'yicha tekshirish amallarini o'tkazish yo'llari bilan olish mumkin.

Ichki nazorat tizimining testlari auditorlik tashkiloti tomonidan xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimining holatini baholash uchun auditorlik dalillarini olish maqsadida bajariladigan amallarni ifodalaydi.

Auditorlik dalillar olinishi kerak bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimining asosiy jihatlari quyidagilar hisoblanadi:

tuzilma (buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi. xatolarning oldini olish, aniqlash va to'g'rilashga qaratilgan tuzilmaga ega ekanligi);

ish yuritish (buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari samarali ishlayotimi).

Mohiyati bo'yicha tekshirish amallari auditorlik tashkilotining moliyaviy hisobotda xato-kamchiliklar mavjud yoki mavjud emasligini aniqlash uchun auditorlik dalillari olish maqsadida bajaradigan amallarni ifodalaydi.

Mohiyati bo'yicha tekshirish amallarini bajarishda quyidagi savollar o'rganib chiqiladi:

- hisobot davri yakunlangan sanada majburiyatlar va aktivlarning mavjudligi;

- moliyaviy hisobotda aktivlar, majburiyatlar, xo'jalik operatsiyalari va hodisalarning to'liq aks ettirilishi;

- aktivlar va majburiyatlarning mos qiymatlarda aks ettirilishi;

- moliyaviy hisobotda xo'jalik operatsiyalari va hodisalarning aniq summalarini aks ettirish;

- daromad va xarajatlarni tegishli davrlarda aks ettirish.

Auditorlik tashkiloti auditorlik dalillarini quyidagi auditorlik amallarining bir yoki bir nechtasini bajarish yo'li bilan oladi:

a) nazorat qilish - yozuvlar, hujjatlar va moddiy aktivlarni tekshirish;

b) kuzatish - boshqa shaxslar tomonidan bajariladigan jarayon va ishlarni o'rganish. Masalan, auditorlik tashkilotining xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshiriladigan tovar-moddiy zaxiralarning inventarizatsiyasini kuzatish;

v) so'rov-xo'jalik yurituvchi subyektlar va undan tashqaridagi shaxslardan ma'lumot yig'ish;

g) hisoblash - boshlang'ich hujjatlar va buxgalteriya yozuvlaridagi arifmetik hisob-kitoblarning aniqligini tekshirish;

d) analitik amallar - auditorlik tashkiloti tomonidan olingan ma'lumotni tahlil qilish va baholash, buxgalteriya hisobida xo'jalik faoliyatidagi g'ayriqonuniy va noto'g'ri aks ettirilgan holatlarni aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektlarning muhim moliyaviy va iqtisodiy ko'rsatkichlarini tekshirish, shuningdek, xato va kamchiliklar sabablarini surishtirish»¹¹⁵.

Yuqorida bayon etilgan fikrlarga qo'shimcha qiladigan bo'lsak, auditorlik dalillar nazorat testlari va mohiyati bo'yicha muolajalarning tegishli majmuinining o'tkazilishi natijasida olinadi. Ayrim vaziyatlarda dalillar mohiyati bo'yicha muolajalar asosida to'liq olinishi mumkin.

«Nazorat testlari» - bu buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari tomonidan bajarilayotgan vazifalar yaroqli ekanligiga auditorlik dalillarini olish maqsadida bajariladigan test sinovlaridir.

«Mohiyati bo'yicha muolajalar» - bu moliyaviy hisobotda muhim noto'g'riliklarni aniqlash maqsadida bajariladigan test sinovlari, ular quyidagi ikki turga ajratiladi:

- a) operatsiyalar va hisobvaraqlar qoldiqlari bo'yicha mufassal testlar;
- b) tahliliy muolajalar.

Auditorlik xulosasini shakllantirishda auditor, odatda, mavjud bo'lgan barcha ma'lumotni tekshirmaydi, chunki hisobvaraqlar qoldig'i, operatsiyalar turkumi yoki nazorat yuzasidan xulosalar kasbiy mulohaza yoki statistik tanlab olish asosida shakllantirilishi mumkin.

Nazorat testlari asosida auditorlik dalillarini olishda auditor nazorat tavakkalchiligiga berilgan bahoni tasdiqlash maqsadida ushbu dalillarning yetarli bo'lganligi va muvofiqligini ko'rib chiqishi lozim.

Auditor moliyaviy hisobotning muhim tasdigi yuzasidan jiddiy shubhalangan taqdirda, u bunday shubhani bartaraf etish uchun yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishga harakat qiladi. Agar auditor yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini ololmasa, auditor o'z fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki fikr bildirishdan voz kyechishi lozim.

Auditorlik dalillarini olish uchun auditor quyidagi muolajalardan biri yoki bir nechasi bajaradi: tekshirish, kuzatish, so'rovnoma o'tkazish va tasdiqlash, hisob-kitob va tahliliy muolajalar. Ushbu muolajalarni bajarish

¹¹⁵ 50-son "Auditorlik dalillar" nomli AFMS

muddati qisman olinishi lozim bo'lgan auditorlik dalillarini olish uchun vaqt muddati qulayligiga bog'liq.

Tekshirish yozuvlar, hujjatlar yoki moddiy aktivlarni o'rganib chiqishdan (tekshirishdan) iborat. Yozuvlar va hujjatlarni tekshirish auditorlik dalillarini manba tavsifi hamda ularga ishlov berish yuzasidan ichki nazorat samaradorligiga qaram bo'lgan turli ishonchlilik darajasidagi auditorlik dalillari bilan ta'minlaydi.

Kuzatish, u boshqa shaxslar tomonidan bajarilayotgan jarayon yoki muolajalarni kuzatishdan iborat, masalan auditor subyekt xodimlari tovar-moddiy zaxiralarni hisoblab chiqish o'tkazilaytganligi yoki auditorlik iz qoldirmaydigan nazorat muolajalari bajarayotganligi yuzasidan kuzatishi mumkin.

So'rovnoma o'tkazish - bu subyekt ichida yoki uning tashqarisida xabardor shaxslardan ma'lumot izlash. So'rovnoma o'tkazish uchinchi shaxslarga yo'llangan rasmiy yozma so'rovnoma bilan bir qatorda, shuningdek, subyekt ichida shaxslar bilan o'tkazilgan norasmiy ogzaki so'rovnomadan iborat. So'rovnomalar bo'yicha olingan javoblar auditorga unda avval mavjud bo'lmagan yoki auditorlik dalillarni tasdiqlovchi ma'lumot taqdim etishi mumkin.

Tasdiqlash - bu hisob yozuvlaridagi ma'lumotni tasdiqlash uchun so'rovnoma bo'yicha javoblarni taqdim etish. Masalan, auditor odatda debitorlik qarzar bo'yicha tasdiqlarni bevosita debitorlarning o'zidan olish uchun so'rovnoma yo'llaydi.

Hisob-kitob - bu dastlabki hujjatlar va hisob yozuvlarining arifmetik aniqligini tekshirish yoki mustaqil hisob-kitoblarni bajarishdir.

Tahliliy muolajalar - bu muhim koeffitsiyentlar va yo'nalishlarni, jumladan bundan kelib chiqadigan boshqa tegishli ma'lumotga izchil bo'lmagan yoki istiqbolli belgilangan summalardan farqlanadigan chetga chiqishlar va o'zaro bog'liqliklarni tahlil qilish.

Xulosa qilib aytganda, auditorlik dalillarining sifati ular olinadigan manbalar sifatiga bog'liqdir. Auditorlik dalillari hujjatlashtirilgan manbalardan, mijoz xodimlari va uchinchi shaxslardan og'zaki ravishda so'rovnomalar vaqtida va korxonada hisob va boshqa operatsiyalar bajarilayotganida bevosita kuzatish yo'li bilan olinishi mumkin. Ishonchlilik va haqiqiylik darajasi bo'yicha auditorning bevosita o'zi olgan ma'lumotlar eng qimmatli hisoblanadi. Hujjatlashtirilgan dalillar va mijozning yozma taqdimnomalari og'zaki ravishda olingan dalillardan ustun turadi.

8.2. Auditorlik tashkilotining ish hujjatlari

Oldindan va tekshiruv vaqtida auditor tomonidan tayyorlanadigan barcha hujjatlar uning ishchi qog'ozlari hisoblanadi va unga auditni rejalashtirishda va amalga oshirishda, nazorat qilishda va auditorlik ishining jarayonida yordam beradi hamda auditorlik ishining dalili hisoblanadi.

Tajribali auditorlar o'zlarining ishchi qog'ozlarini yetarli darajada to'liq va batafsil, quyidagi barcha muhim muammolarni kiritgan holda, tayyorlaydilar:

- 1) korxonaning tashkiliy tuzilishi to'g'risida ma'lumot;
- 2) huquqiy hujjatlar, kelishuvlar va majlislar bayonnomalaridan ko'chirmalar yoki ularning nusxalari;
- 3) mazkur korxonada audit jarayoni rejalashtirilishining asoslanganligi;
- 4) hisob tizimi va ichki nazoratni o'rganish va baholash natijalarini aks etish;
- 5) hisobvaraqlar bo'yicha bitim va qoldiqlar tahlili;
- 6) moliyaviy yoki boshqa jarayonlarning rivojlanish yo'nalishlarini tavsiflovchi muhim ko'rsatkich va trendlar tahlillari;
- 7) amalga oshirilgan auditorlik muolajalar mazmuni, o'tkazish vaqti va hajmi hamda ular natijalarini aks etish;
- 8) assistentlar tomonidan bajarilgan ishlar auditor tomonidan tekshirilganligi va tahlil qilinganligi to'g'risida isbotlar;
- 9) auditorlik muolajalari kim tomondan va qachon amalga oshirilganligi to'g'risida ko'rsatmalar;
- 10) auditorning ekspertlar, maslahatchilar va uchinchi tomonning boshqa vakillari bilan o'tkazgan suhbatlar nusxasi;
- 11) auditor tomonidan o'z mijoziga yo'llagan xatlar nusxasi, shu jumladan, o'z majburiyatlari va ichki nazorat tizimiga oid kamchiliklar to'g'risida;
- 12) mijozdan yoki uning vakillaridan olingan xatlar;
- 13) auditorga taqdim etgan auditning eng muhim bo'lgan tomonlariga taalluqli natijalar, tushuntirishlar, shu jumladan, g'ayritabiiy bo'lgan turli savollar va istisnolar;
- 14) o'tgan hisobot davrlarga mansub bo'lgan moliyaviy hisobotlar nusxalari hamda ushbu hisobot bo'yicha auditorlik xulosalari, ma'lumotnomalar, dalolatnomalar.

Auditorning ishchi qog'ozlari mijoz to'g'risida "dose" deb ataladigan maxsus jildlarda saqlanadi.

Audit ish hujjatlarini tayyorlash tartibi 6-son AFMS¹¹⁶ da keltirilgan. Unga ko'ra, «Auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkaziladigan audit majburiy hujjatlashtirish bilan birgalikda, ya'ni mazkur audit standartiga muvofiq rasmiylashtirilgan auditning ish hujjatlaridagi olingan axborotning aks ettirilishi orqali olib borilishi lozim.

Audit ish hujjatlariga quyidagilar kiradi:

- a) audit o'tkazish reja va dasturlari;
- b) auditorlik tashkiloti tomonidan foydalanilgan jarayonlar va ularning natijalari bayoni;
- v) xo'jalik yurituvchi subyektning tushuntirishlari, izohlari va arizalari;
- g) xo'jalik yurituvchi subyekt hujjatlarining ko'chirma nusxalari, shu jumladan, fotonusxalari;
- d) xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nazorat qilish va buxgalteriya hisobini tashkil etish tizimining tavsifi;
- e) auditorlik tashkilotining tahliliy hujjatlari;
- j) boshqa hujjatlar.

Ish hujjatlari auditni o'tkazayotgan auditorlik tashkiloti tomonidan tuzilgan bo'lishi yoki audit o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning o'zidan yoki boshqa shaxslardan olingan bo'lishi mumkin.

Ish hujjatlarining shakli va mazmuni quyidagi omillarga bevosita bog'liq: a) olib borilayotgan ishning shakli; b) auditorlik xulosasining shakli; v) xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati (biznesi) shakli va murakkabligi; g) xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorati holati; d) alohida jarayonlarning bajarilishi chog'idagi auditorlik tashkiloti xodimlari ishi ustidan rahbarlik va nazorat qilishning zarur darajasi; e) auditni o'tkazish jarayonida o'ziga xos auditorlik usullari va texnologiyasi.

Tuzilishi O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini tartibga solib boruvchi hujjatlarda ko'zda tutilgan hujjatlar auditorlik tashkilotining ish hujjatlari tarkibiga majburiy tartibda kiritiladi.

Ish hujjatlarining shakllari, agar O'zbekiston Respublikasidagi auditorlik faoliyatini tartibga solib turuvchi hujjatlar bunday shakllarni nazarda tutmagan bo'lsa, auditorlik tashkiloti tomonidan mustaqil ravishda ishlab chiqiladi.

¹¹⁶6-son "Auditni hujjatlashtirish" nomli AFMS.

Ish hujjatlari auditni o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mulki tarkibida saqlanadi. Xo'jalik yurituvchi subyekt hujjatlarining ko'chirma nusxalari, shu jumladan, fotonusxalari auditorlik tashkiloti ish hujjatlari tarkibiga ushbu xo'jalik yurituvchi subyektning roziligi bilan kiritilishi mumkin.

Audit o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi subyekt va boshqa shaxslar, shu jumladan, soliq va davlat organlari, auditorlik tashkilotidan ish hujjatlarini yoki uning ko'chirma nusxalarini to'liq yoki biror-bir qismini taqdim etishini talab qilish huquqiga ega emaslar, to'g'ridan-to'g'ri O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ko'zda tutilgan holatlar bundan mustasno.

Ish hujjatiga qo'yiladigan talablar: Ish hujjatlarida keltirilgan ma'lumotlar maxfiy saqlanadi va auditorlik tashkiloti tomonidan oshkor etilishi ta'qiqlanadi.

Ish hujjatlari o'zida quyidagilarni mujassamlashtirgan bo'lishi kerak:

- a) auditni rejalashtirish to'g'risida yozuvlar;
- b) bajarilgan auditorlik xizmatlarining tusi, o'tkazilish vaqti va hajmi to'g'risidagi yozuvlar;
- v) audit o'tkazilishi chog'ida olingan ma'lumotlardan chiqarilgan xulosalar.

Auditorning kasbiy fikrlashini talab etuvchi barcha muhim masalalar mazkur masalalarga oid chiqarilgan xulosalar bilan birgalikda ish hujjatlarida aks ettirilishi kerak.

Ish hujjatlari yetarlicha to'liq va batafsil bo'lishi kerak, toki tajribali auditorning u bilan tanishib chiqqanidan so'ng auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkazilgan audit to'g'risida umumiy taassurotga ega bo'lsin.

Ish hujjatlari tarkibiga kiritilgan ma'lumotlar ravshan bayon qilingan va ularning mohiyati hamda shakllari aniq-yaqqol keltirilgan bo'lishi va turli xil talqinlarni talab etmasligi zarur.

Ish hujjatlarini rasmiylashtirishga qo'yiladigan talablar. Ish hujjatlari o'z vaqtida: auditning boshlanguniga qadar, uning borishi chog'ida va tugashi bilan tuzilishi lozim. Xo'jalik yurituvchi subyektga auditorlik xulosasining taqdim etilishi vaqtida barcha ish hujjatlari tuzilgan (olingan) va rasmiylashtirilishi nihoyasiga yetkazilgan bo'lishi lozim.

Ish hujjatlari tarkibiga kiruvchi hujjatlar quyidagi rekvizitlarga ega bo'lishi zarur:

- a) hujjatning nomi;
- b) audit tekshirishi amalga oshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning nomi;

- v) audit o'tkazilayotgan davr;
- g) auditorlik tekshirishi yoki hujjatning tuzilishi amalga oshirilayotgan sana;
- d) hujjatning mazmuni;
- e) hujjatni tuzgan shaxsning imzosi va uning rasshifrovkasi;
- j) hujjatning tekshirilish sanasi va hujjatni tekshirgan shaxsning o'z imzosi va uning rasshifrovkasi.

Auditning ish hujjatlari sirasiga kiruvchi hujjatlar ularga kiritilgan ma'lumotlar manbaiga havolalarni o'zida mujassamlashtirgan bo'lishi lozim.

Agar ish hujjatlarida shartli belgilardan foydalanilgan bo'lsa, u holda bunday belgilar tushuntirib berilishi kerak.

Har bir ish hujjati o'zining raqam ko'rsatkichiga ega bo'lishi lozim. Raqam ko'rsatkichlarini tuzish tizimi va berish tartibi auditorlik tashkiloti tomonidan belgilanadi.

Ish hujjatlarining saqlanishiga qo'yiladigan talablar. Audit qilish tugallanishi bilan ish hujjatlari auditorlik tashkilotining arxiviga majburiy saqlash uchun topshirilishi lozim.

Ish hujjatlarining saqlanishi, ularning rasmiylashtirilishi va arxivga topshirilishini auditorlik tashkilotining rahbari yoki u tomonidan vakolat berilgan shaxs tashkil qiladi.

O'tkazilayotgan yoki o'tkazilgan auditni qayd qiluvchi ish hujjatlarining mazkur xo'jalik yurituvchi subyektning audit qilinishi bilan band bo'lmagan auditorlik tashkilotining xodimlariga berilishiga, qoidaga ko'ra, yo'l qo'yilmasligi lozim.

Auditorlik tashkiloti ish hujjatlarining ishonchli saqlanishini ta'minlashi shart. Saqlash muddati qonunchilik asosida belgilanadi.

Ish hujjatlarining yo'qolishi yoki yo'q bo'lishi hollarida auditorlik tashkilotining rahbari - natijalari tegishli dalolatnoma bilan rasmiylashtiriluvchi xizmat tergovini tayinlashi kerak.

Ish hujjatlarining auditorlik tashkilotidan olinishi O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida belgilangan hollarda va tartibda, faqatgina unga vakolatli bo'lgan organlar tomonidan amalga oshirilishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining ish hujjatlari tarkibiga kiritilishi mumkin bo'lgan hujjatlarning taxminiy ro'yxati:

1. Xo'jalik yurituvchi subyektning tashkiliy-huquqiy va tashkiliy tarkibiga doir axborot.

2. Xo'jalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlaridan, shuningdek, boshqa muhim yuridik hujjatlardan ko'chirmalar yoki ko'chirma nusxalar.

3. Auditni rejalashtirish to'g'risidagi hujjatlar, shu jumladan, audit dasturlari va unga oid o'zgartishlar.

4. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini tushunishning auditor tomonidan isbotlari.

5. Xo'jalik operatsiyalari va buxgalteriya hisobi hisob-varaqlari bo'yicha qoldiqlarning tahlili.

6. Xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati (biznesi) muhim ko'rsatkichlari va tamoyillari tahlili.

7. O'tkazilgan auditorlik tekshirishlari shakli, o'tkazilish sanasi va hajmi hamda ularning natijalari to'g'risidagi yozuvlar.

8. Yordamchilar tomonidan bajariladigan ishlar nazorat qilingani va tahlil etganiga oid ma'lumotlar.

9. Auditorlik tekshirishlarini amalga oshirgan shaxslar va ularning bajarilishi vaqtiga oid ma'lumotlar.

10. Xo'jalik yurituvchi subyektning auditi o'tkazilishi munosabati bilan boshqa auditorlik tashkilotlari, ekspertlar va uchinchi shaxslar bilan olib borilgan yozishmalarning ko'chirma nusxalari.

11. Xo'jalik yurituvchi subyekt bilan audit jarayonida yuzaga keluvchi, shu jumladan, audit o'tkazish shartlari masalalari bo'yicha uchrashuvlar vaqtidagi yozishmalar yoki muhokama yozuvlarining ko'chirma nusxalari.

12. Xo'jalik yurituvchi subyektdan olingan tasdiqlash xatlari.

13. Audit natijalari bo'yicha auditorlik tashkiloti tomonidan chiqarilgan xulosalar.

14. Xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya va turli xil moliya hujjatlarining ko'chirma nusxalari.

Xalqaro amaliyot talablariga binoan, «Auditor auditorlik xulosani tasdiqlovchi dalillar taqdim etilishida muhim ahamiyatga ega bo'lgan ma'lumotlarni hamda audit AXS ga muvofiq o'tkazilganligining dalillarini hujjatli rasmiylashtirishi lozim.

«Hujjatlar» deganda, audit o'tkazilishi munosabati bilan auditor tomonidan auditor uchun tayyorlangan yoki auditor tomonidan olingan va saqlanaytgan material (ishchi hujjatlar) tushuniladi. Ishchi hujjatlar qog'ozlarda, fotoplyonkada, elektron formatda yoki hujjatlarni yuritish va saqlashning boshqa shakllarida saqlanishi mumkin.

Ishchi hujjatlar: a) auditni rejalashtirish va o'tkazishda yordam beradi; b) auditorlik ishini nazorat qilish va sharhlashda yordam beradi; v) bajarilgan auditorlik ishi natijasida olingan va auditorlik xulosani tasdiqlovchi auditorlik dalillaridan iborat.

Ishchi hujjatlarda auditor auditorlik ishini rejalashtirish, bajarilgan auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmi, kelgusi natijalar hamda olingan auditorlik dalillar asosida qilingan xulosalar to'g'risidagi ma'lumotni aks ettirishi zarur. Ishchi hujjatlar mulohaza yuritilishi lozim bo'lgan va ushbu masalalar bo'yicha auditorning xulosasi kerakli bo'lgan barcha ahamiyatli masalalar bo'yicha auditor tomonidan asoslanganligidan iborat bo'ladi. Murakkab tamoyillarda masalalar ko'rib chiqish yoki mulohaza bildirish lozim bo'lgan holatlarda ishchi hujjatlarda auditor xulosani shakllantirish paytida ma'lum bo'lgan tegishli holatlar aks ettiriladi»¹¹⁷.

Shunday qilib, auditni sifatli hujjatlashtirishdan maqsad, uning samadorligini oshirishdir. Buning uchun auditor subyekt tomonidan tayyorlagan jadvallardan, tahliliy va boshqa hujjatlardan foydalanishi mumkin. Bunday holatlarda auditor ushbu materiallar tegishli ravishda tayyorlanganligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Auditor ishchi hujjatlar sir saqlanishi va ular butligi va amaliyot ehtiyojlarini qondirish uchun yetarli bo'lgan vaqt mobaynida hamda yozuvlarni saqlash talab qilinadigan huquqiy va kasbiy talablarga muvofiq saqlanishini ta'minlash uchun lozim bo'lgan muolajalarni amalga oshirishi zarur.

Ishchi hujjatlar auditorning mulki hisoblanadi. Auditorning xohishiga ko'ra ishchi hujjatlarning ayrim qismi subyektga taqdim etilishi mumkin, lekin ular subyekt hisob yozuvlarining o'rnini bosa olmaydi.

8.3. Auditorlik tanlash tushunchasi

Yuqorida qayd etganidek, auditorlik tekshiruviga ajratilgan vaqt juda ham cheklanganligi munosabati bilan, auditor barcha operatsiyalar va hujjatlarni tekshirishga qodir emas. Odatda, eng muhim bo'lgan bo'limlarda tekshiruv yoppasiga, operatsiyalarning asosiy qismi ustidan nazorat esa – tanlab olish usuli bilan amalga oshiriladi, natijada audit tezlashadi va arzonlashadi.

Tekshirilayotgan majmuani alohida hujjatlar, yozuvlar va boshqa ko'rinishlarda shakllantirish uchun muayyan qoidalar bo'yicha olingan

¹¹⁷ 220-son "Hujjatlar" nomli AXS

elementlar auditda tanlab olish hisoblanadi. Xatolar mavjud bo'lishi mumkinligi bilan bog'liq bo'lgan buxgalteriya hisobi operatsiyalarini tanlab olish yo'li bilan auditni rejalashtirish jarayonida, auditda tanlab olishning asosiy tamoyiliga asos solinadi.

Auditorlik tekshiruvini uchun tanlab olingan operatsiyalar va hujjatlar soni auditor tomonidan buxgalteriya hisobi va ichki nazoratga baho berishiga bog'liqdir – ushbu baho qanchalik yuqori bo'lsa, shunchalik tanlab olish hajmi kamroq bo'ladi va buning aksi.

Tanlab olish representativ (e'tiborli) bo'lishi zarur, ya'ni, o'rganilayotgan majmuaning barcha elementlari tanlab olish uchun bir xil ehtimolga ega bo'lishi lozim.

Auditda tanlab olish hajmi ikki xil yo'l bilan aniqlanishi mumkin:

- 1) oldingi tajribaga asoslangan holda baholash;
- 2) xatolar paydo bo'lish ehtimoliga asoslangan statistik usul.

Birinci usulni qo'llashda, odatda, auditor, jamlangan auditorlik tajribasi va operatsiya xususiyatidan kelib chiqqan holda (masalan, har bir o'ninchi yoki yuzinchi hujjatni yoki operatsiyani tekshirish va hokazo) tanlab olish hajmini ichki his bilan sezib belgilaydi.

Statistik usullarni qo'llashda auditor avval ma'lumot tasdiqlanishi uchun kerakli bo'lgan aniqlikni belgilaydi, so'ngra tanlab olib taqsimlash formulasiga binoan ishonchlilik koeffitsiyentini aniqlaydi va uning asosida tanlab olish hajmini hisoblab chiqadi.

Auditorlik tanlovi turlari, tuzilishi, tanlash riski va tanlash natijalarini baholash tartibi 14-son AFMS da belgilab berilgan. Unda, «Tanlash representativ, ya'ni ishonchli bo'lishi lozim. Bu talab o'rganilayotgan jamlanmaning barcha elementlari tanlash uchun saylanish teng asosdagi ehtimollikka ega bo'lishini ko'zda tutadi. Representativlikni ta'minlash uchun auditorlik tashkiloti quyidagi usullarning biridan foydalanishi mumkin:

1. Tasodifiy tanlov. Tasodifiy sonlar jadvali bo'yicha amalga oshirilishi mumkin.

2. Muntazam tanlash. Elementlarni tasodifiy tanlangan sondan boshlab muntazam oraliq orqali tanlanishini ko'zda tutadi. Oraliq yo jamlanma elementlari muayyan sonida yoki qiymatni baholash asosiga quriladi.

3. Aralash tanlash. Tasodifiy va muntazam tanlashning turli usullari uyg'unligini ifodalaydi.

Auditorlik tashkiloti, tanlashning o'tkazilishi natijalari bo'yicha auditorlarning professional mulohazasi butun jamlanmaga daxldor bo'lmagan vaqtda norepresentativ, ya'ni ishonchli bo'lmagan jamlanmani ishga solishga haqli. Auditor alohida olingan operatsiyalar guruhini alohida topshirganda yoki tegishli ravishda ehtimolli xatolar belgilangan operatsiyalar toifasini tekshirganda norepresentativ tanlash qo'llanishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti hisobvaraqlar bo'yicha qoldiq va operatsiyalarning aks ettirilishi to'g'riligini tekshirish yoki tekshirilayotgan jamlanmaning elementlari soni juda ham kamligidan statistik usullarning qo'llanishi to'la huquqli bo'lmaganligi sababli nazorat tizimi vositalarini yaxlit tarzda tekshirishi yoki agar auditorlik tanlashining qo'llanishi yaxlit tekshiruv o'tkazishdan ko'ra samarasizroq bo'lsa, tekshirishi mumkin.

Standart, shuningdek, statistik usulda tuzilgan tanlashlarga nisbatan ham qo'llanadi. U auditorlik dalillarini to'plash uchun ishonchli imkoniyatlarini ifoda etishi lozim.

Auditorlik tanlovi tekshirilayotgan jamlanmaning 100 foizdan kam bo'lgan obyektlariga nisbatan auditorlik rusum-qoidalarini qo'llash maqsadida amalga oshiriladi. Bunday obyektlar deganda hisobvaraqlar qoldig'ini tashkil etuvchi elementlar yoki butun tekshirilayotgan jamlanma haqida bir fikrga kelishga imkon beruvchi auditorlik dalillarini yig'ish uchun hisobvaraqlar bo'yicha aylanma (aylanma)larni tashkil etuvchi operatsiyalar tushuniladi. Tanlashni tuzish uchun auditorlik tashkilotiga oid buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limini tekshirish tartibini, tanlash o'tkazish amalga oshiriladigan, tekshirilayotgan jamlanmani va tanlash hajmini belgilab olishi zarur.

Buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limi tekshiruvini o'tkazishni ishlab chiqishda auditorlik tashkiloti tekshirish maqsadini va bu maqsadlarga erishishga yordam beruvchi auditorlik rusum-qoidalarini belgilab olishi lozim. Shundan so'ng auditor yuz berishi mumkin bo'lgan xatolarni aniqlashi, unga dalillar to'plashi va bu zarur dalillarini baholashi va shuning asosida ko'rilayotgan ma'lumotlar jamlanmasini belgilashi kerak.

Auditorlik tashkiloti o'rgatilayotgan jamlanmani shu tarzda aniqlashi kerakki, u auditing maqsadiga muvofiq kelsin. Jamlanma muayyan tarzda identifikatsiya qilinadigan birliklar to'plamidan tashkil topishi kerak. Auditorlik tashkiloti jamlanma elementlar tanlashini unga o'z oldiga

qo'yilgan maqsadlarga erishishga imkon beruvchi samarali va tejamkorlik tarzida o'tkazadi.

Tanlovni o'tkazishda auditorlik tashkiloti o'rganilayotgan jamlanmani har birining elementlari o'xshash xususiyatlarga ega bo'lgan alohida guruhlariga ajratishi mumkin. Jamlanmalarni ajratish mezonlari shunday bo'lishi kerakki, har qanday element bo'yicha, u qanday jamlanmaga tegishli guruhga oid ekanligini aniq ko'rsatish mumkin.

Jamlanmaning hajmini (o'lchamini) belgilashda auditorlik tashkiloti tanlov tavakkalchiligini, yo'l qo'yilgan va kutilayotgan xatolarni aniqlashi kerak.

Tanlash shundan iborat bo'ladiki, auditorning tanlash ma'lumotlari asosida yuzaga kelgan, muayyan masalalar bo'yicha fikri, xuddi shu masalalar bo'yicha butun jamlanmani o'rganish asosida yuzaga kelgan fikrlardan farq qilishi mumkin. Tanlash tavakkalchiligi nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda ham, buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalarni va qoldiqlarning to'g'ri aks ettirilganligini tekshirishda ham mavjud bo'lishi mumkin. Auditorlik amaliyotida nazorat tizimi testlari va hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar hamda qoldiq to'g'riligini tekshirish uchun birinchi va ikkinchi tur tavakkalchiliklar farqlanadi.

1. Nazorat vositalarini testdan o'tkazishda quyidagi tanlash tavakkalchiliklari farqlanadi:

1.1. Birinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi nazorat tizimining ishonchsizligini ko'rsatganda, aslida esa tizim haqiqatan ham ishonchli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi.

1.2. Ikkinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi tizimning ishonchsizligidan dalolat berib, aslida esa nazorat tizimi zaruriy ishonchlikka ega bo'lmagan holda, noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

2. Hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar va qoldiqning buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etganligini sinchiklab tekshirishda quyidagi tanlash tavakkalchiliklari farqlanadi:

2.1. Birinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega ekanligidan dalolat berib, aslida esa jamlanma bunday xatolardan xoli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish;

2.2. Ikkinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega emasligidan dalolat bersa, aslida esa

jamlanma jiddiy xatoga ega bo'lgan holda noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

To'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti tomonidan yoki tanlash o'tkazish natijasida uning hisob-kitobida xato borligi aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qo'shimcha ishlarni bajarishni talab etadi. Noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti ishi natijalarini shubha ostiga oladi.

8.4. Auditorlik tanlash usullari

Tanlovning o'lchami auditor tomonidan ijozatli deb hisoblanadigan xato miqdori bilan aniqlanadi. Uning miqdori qanchalik kichik bo'lsa, tanlashning zaruriy o'lchami shunchalik katta bo'ladi.

Yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xatolar auditor tomonidan tanlangan muhimlik darajasiga muvofiq ravishda auditni rejalashtirish bosqichida aniqlanadi. Yo'l qo'yiladigan xatoning hajmi qancha kam bo'lsa, auditorlik tanlovining hajmi shuncha katta bo'lishi kerak.

1. Nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan belgilangan va auditorlik tashkiloti rejalashtirish bosqichida aniqlangan nazorat rusum-qoidalaridan yuqori darajada ochish xato hisoblanadi.

2. Hisobvaraqlar bo'yicha aylanmalar va qoldiq to'g'riligini tekshirishda saldoda yoki provodkalarining muayyan toifasidagi eng katta xato, yo'l qo'yiladigan xato hisoblanadi. Bunday xatolarning butun audit jarayoniga jamlanma ta'siri, buxgalgeriya hisobotlari jiddiy xatolardan xoli ekanligini ishonchlikning yetarli darajasida tasdiqlashga imkon berishi uchun auditorlik tashkiloti bunga yo'l qo'yishi mumkin.

Agar auditor tekshirilayotgan jamlanmada xato mavjud deb hisoblasa, bunday xatolarning umumiy miqdori yo'l qo'yiladigan xato o'lchamidan oshmasligini tekshirish uchun katta miqdordagi tanlashni amalga oshirishi zarur. Agar auditor tanlash xatolardan xoli deb hisoblasa, kichik o'lchamdagi tanlashdan foydalanadi.

Har qanday tanlash uchun auditorlik tashkilotining majburiyatlari:

3. Tanlashga kirib qolgan har qanday xatoni tahlil etish;
4. Tanlashni amalga oshirishda olingan natijalarni butun tekshirilayotgan jamlanmaga ekstrapolyatsiyalash, ya'ni tatbiq etish;
5. Tanlash tavakkalchiliklarini baholash.

Tanlashga kirib qolgan xatolarni tahlil qilishda auditorlik tashkiloti birinchi navbatda tanlashga kirib qolgan xatolarning tabiatini aniqlashi lozim:

6. Tanlashni shakllantirishda u qanday aniq maqsadlarni ko'zlab o'tkazilayotganini ta'riflash va tanlashda aniqlangan xatolarni shu maqsadlarga muvofiq ravishda baholash lozim. Agar ko'zlangan tekshiruv maqsadlariga tanlash tekshiruvlari yordamida erishilmagan bo'lsa, unda auditorlik tashkiloti muqobil auditorlik rusum-qoidalarini o'tkazishi mumkin.

7. Auditorlik tashkiloti xatolarning sifat jihatini, ya'ni ularning mohiyati va ularni yuzaga keltirgan sabablarni baholashi, shuningdek, ularning auditning boshqa uchastkalariga ta'sirini aniqlashi mumkin.

Aniqlangan xatolarni tahlil qilib auditorlik tashkiloti ularning operatsiya turlari, ishlab chiqarish birliklari, xatolar aynan o'shalar uchun topilgan bo'linmalar, xatolarning kelib chiqish vaqti va hokazolar bilan bog'liq bo'lgan umumiy belgilarga egaligi to'g'risida xulosaga kelishi mumkin. Bu holda auditorlik tashkiloti tekshirilayotgan jamlanmani, muvofiq belgilariga ko'ra unga tegishli guruhlariga bo'lishi va aniqroq natijalarga erishishiga imkon berishini hisobga olgan holda ularning har birini alohida tekshirishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti tanlovlar bo'yicha olingan natijalarni butun tekshiriladigan jamlanmalarga tatbiq etishi shart. Tanlash natijalarini butun jamlanmalarga tatbiq etish usullari turlicha bo'lishi mumkin, lekin ular doimo tanlashni tuzish usullariga muvofiq kelishi lozim. Agar jamlanma jamlanmaga tegishli guruhlariga ajratilgan bo'lsa, uni tatbiq etish ham ularning har biriga nisbatan amalga oshirilishi zarur.

Auditor tekshiriladigan jamlanmadagi xato yo'l qo'yiladigan miqdordan ortiq emasligiga ishonch hosil qilishi kerak. Buning uchun auditor tatbiq etish vositasida olingan jamlanma xatolarini yo'l qo'yiladigan xato bilan solishtiradi. Agar birinchi xato yo'l qo'yilganidan ortiq bo'lsa, auditorlik tashkiloti tanlash xatolarini takroran baholashi lozim. Agar ularni nomaqbul deb topsa, u holda auditorlik rusum-qoidalari doirasini kengaytirishi yoki o'tkazilganlariga muqobil bo'lgan auditorlik rusumlarini qo'llagani ma'qul.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tanlashining barcha bosqichlarini va uning natijasi tahlilini majburiy tartibda ish hujjatlarida aks ettirishi shart»¹¹⁸ deb bayon qilingan.

¹¹⁸ 14-son "Auditorlik tanlash" nomli AFMS

Audit xalqaro standartiga muvofiq, «Auditorlik tanlab olish» (tanlab olish) hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi darajasida 100 foizdan kam bo'lgan moddalarga nisbatan auditorlik muolajalarini qo'llashdan iborat va u tanlab olishning barcha birliklari tanlab olish jarayonida ishtirok etishligini ta'minlagan holda amalga oshiriladi. Bu auditorga jami tanlab olish bo'yicha xulosa shakllantirish yoki shakllantirishga yordam berish maqsadida tanlab olingan moddalarning ayrim tavsiflari yuzasidan auditorlik dalilini olish va unga baho berish imkonini beradi. Auditorlik tanlab olish statistik yoki nostatistik usullardan foydalanishi mumkin.

«Tanlab olish birligi» majmuini tashkil etuvchi alohida moddalar, masalan, depozit cheklar, bank ko'chirmalari bo'yicha kredit o'tkazmalari, schet-fakturalar, debitorlik qarzi qoldig'i yoki pul birliklari.

«Statistik tanlab olish» tanlab olishga nisbatan quyidagi tavsifga ega bo'lgan har qanday yondashish:

a) tanlab olish uchun moddalarni tasodifan ajratib olish; b) tanlab olish natijalariga ehtimoliy nazariyani qo'llab baho berish.

Tanlab olishga a) va b) tavsiflarga ega bo'lmagan yondashish nostatistik tanlab olish deb hisoblanadi.

Tanlab olishning statistik yoki nostatistik usulini qo'llash yuzasidan qaror qabul qilish auditorning yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillar olish lozimligiga asoslangan qarori muayyan vaziyatlarda eng oqilona hisoblanadi. Masalan, nazorat test sinovlarini o'tkazishda xato paydo bo'lishining tavsifi va sababini aniqlashga yo'naltirilgan auditorning tahlili, ko'p holatlarda, xatolar mavjudligi yoki mavjud emasligini aniqlovchi statistik tahlilga (ya'ni, ularni hisoblash) nisbatan muhimroq bo'ladi. Bunday vaziyatda nostatistik tanlab olish o'rinni bo'lishi mumkin.

Statistik tanlab olishni qo'llash jarayonida tanlab olish miqdori ehtimollar nazariyasi yoki kasbiy mulohaza asosida aniqlanishi mumkin. Bundan tashqari, tanlab olish miqdori statistik va nostatistik usullarni ajratish uchun asoslangan mezon bo'lib hisoblanmaydi. Tanlab olish miqdori 6.1- va 6.2-jadvallarda, keltirilgan omillar vazifasini ifodalaydi. Vaziyatlar bir-biriga o'xshash bo'lganda, tanlab olish miqdoriga omillar ta'siri qaysi usullar (statistik yoki nostatistik) tanlab olinishidan qat'i nazar, monand bo'lib qolaveradi.

Tanlab olish miqdori statistik ko'rsatkichlarga asoslangan formula yoki vaziyatlarga qarab xolis qo'llanadigan kasbiy mulohaza asosida

aniqlanishi mumkin. 8.1 va 8.2 - jadvallarda odatda tanlab olish miqdoriga va binobarin, tanlab olish tavakkalchiligiga ta'sir ko'rsatadigan turli omillar keltirilgan.

8.1-jadval

Nazorat testlarini o'tkazish uchun tanlab olish miqdoriga ta'sir ko'rsatuvchi omillar namunalari

Omillar	Tanlab olish miqdoriga ta'siri
Auditor buxgalteriya hisobiva ichki nazorat yuzasidan erishishni ko'zlagan ishonchlilik darajasini oshishi	Ko'payish
Auditor qabul qilishga rozi bo'lgan tavsiya etilgan nazorat muolajalaridan chetga chiqish koeffitsiyentining oshishi	Kamayish
Auditor. majmuida aniqlashni ko'zda tutgan tavsiya etilgan nazorat muolajalaridan chetga chiqish koeffitsiyentining oshishi	Ko'payish
Auditorning talab qilinadigan ishonchlilik darajasining oshishi (yoki, aksincha, auditor nazorat tavakkalchiligi majmuidagi amaldagi nazorat tavakkalchiligidan past degan xulosa chiqarish tavakkalchiligining kamayishi)	Ko'payish
Majmudagi tanlab olish birliklari miqdoring oshishi	Arzimas samara

Qo'llaniladigan usul statistik tanlab olish ta'rifiga javob bermasa ham, ko'pchilik holatlarda uning elementlaridan foydalaniladi, masalan, kompyuter tomonidan beriladigan tasodifiy raqamlardan foydalanib erkin tanlab olish. Shunga qaramasdan, qo'llaniladigan usul statistik tanlab olish tavsiflariga ega bo'lgan holda, tanlab olishning statistik bahosi ishonchli bo'ladi.

Tanlab olish miqdorini belgilashda auditor tanlab olish tavakkalchiligi maqbul bo'lgan past darajagacha pasaytirilganligini ko'rib chiqishi lozim. Tanlab olish miqdoriga auditor qabul qilishga rozi bo'lgan tanlab olish tavakkalchiligining darajasi ta'sir ko'rsatadi. Auditor qabul qilishni rejalashtirgan tavakkalchilik darajasi qanchalik past bo'lsa, shunchalik tanlab olish miqdori ko'p bo'lishi lozim»¹¹⁹.

Tanlab olish tavakkalchiligi va tanlab olishdan tashqari tavakkalchiligi auditorlik tavakkalchiligining tarkibiy qismlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin. Masalan, nazorat testlarini amalga oshirishda, auditor tanlab olishda hech qanday xato yo'qligini aniqlashi va amalda butun majmui

¹¹⁹ 530-son "Auditorlik tanlash va test sinovlari o'tkazishning boshqa tanlab olish muolajalari" nomli Auditorning xalqaro standarti 16.03.2000

bo'yicha xato koeffitsiyenti maqbul bo'lmagan tarza baland (tanlab olish tavakkalchiligi) bo'lganligiga qaramasdan, nazorat tavakkalchiligi past degan xulosa chiqarishi mumkin yoki xato mavjud bo'lgan taqdirda ham (tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik), auditor tanlab olishda xatoni aniqlamasligi mumkin.

8.2-jadval

Auditorlik muolajalarini o'tkazish uchun tanlab olish miqdoriga ta'sir etuvchi omillar namunalari

Omillar	Tanlab olish miqdoriga ta'siri
Ajralmas tavakkalchiligiga berilgan auditorlik bahosining oshishi	Ko'payish
Nazorat tavakkalchiligiga berilgan auditorlik bahoning ko'payishi	Ko'payish
Moliyaviy hisobotning bir xil tasdigiga yo'naltirilgan boshqa mohiyati bo'yicha muolajalarning ko'payishi	Kamayish
Auditoridan talab qilinadigan ishonchlilik darajasining oshishi (yoki, aksariyati, amalda xato mavjud bo'lganiga qaramasdan, auditor muhim xato mavjud emas degan xulosa chiqarish ehtimoli tavakkalchiligining pasayishi)	Ko'payish
Auditor qabul qilishga rozi bo'lgan umumiy xatodagi ko'payish (yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xato)	Kamayish
Auditor majmuida aniqlashni ko'zlagan xato summasining oshishi	Ko'payish
Lozim bo'lgan taqdirda majmuani stratifikatsiyalash	Kamayish
Majmuadagi tanlab olish birligining miqdori	Arzimas samara

Mohiyati bo'yicha muolajalar yuzasidan auditor aniqlab bo'lmalik tavakkalchiligini maqbul bo'lgan past darajagacha kamaytirishga qaratilgan turli usullarni qo'llashi mumkin. Ushbu usullarning tavsifidan kelib chiqib ular tanlab olish tavakkalchiligi yoki tanlab olishdan tashqari tavakkalchiligiga moyil bo'ladi.

Masalan, mufassal testlarni bajarishda auditor, amalda noto'g'riliklar majmuasi maqbul bo'lgan summadan yuqori bo'lsa ham (tanlab olish tavakkalchiligi), tegishli bo'lmagan tahliliy muolajalarni tanlab olishi (tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik) yoki faqat arzimas noto'g'riliklarni aniqlashi mumkin.

Nazorat testlariga ham, mohiyati bo'yicha testlarga nisbatan tanlab olish tavakkalchiligi tanlab olish miqdorini ko'paytirish yo'li bilan oshirilishi, tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik esa tegishli

rejalashtirish, rahbarlik qilish va sharhlash yo‘li bilan pasaytirilishi mumkin.

Qisqacha xulosa

Auditorlik tekshiruviga ajratilgan vaqt juda ham cheklanganligi munosabati bilan, auditor barcha operatsiyalar va hujjatlarni tekshirishga qodir emas. Odatda, eng muhim bo‘lgan bo‘limlarda tekshiruv yoppasiga, operatsiyalarning asosiy qismi ustidan nazorat esa – tanlab olish usuli bilan amalga oshiriladi, natijada audit tezlashadi va arzonlashadi. Bundan tashqari, har bir auditorlik tashkiloti ish sifati ustidan nazorat qilish tamoyillari va qoidalarini, shuningdek, ulardan foydalanish jarayonlarini ishlab chiqishi va qabul qilishi lozim. Mazkur bobda auditning texnologiyasi yoritilgan bo‘lib, unda auditorlik tanlovi, auditorning ish sifati nazorat qilish, tekshiruv jarayonida xo‘jalik subyekti faoliyatiga doir ma‘lumotlar va dalillar to‘plash, shuningdek, tekshiruv natijalari bo‘yicha auditorlik hujjatlarini tayyorlash masalalariga oid savollarga aniq javob topish mumkin.

Nazorat uchun savollar:

1. Auditning dasturi deganda nimani tushunasiz u qanday turlardan iborat?
2. Auditorlik dasturi qanday omillardan tarkib topgan bo‘ladi?
3. Auditda tanlab olish hajmi qanday yo‘llar bilan aniqlanishi mumkin?
4. Auditorlik tekshiruvida sifat nazorati qanday asosiy yo‘nalishdan iborat?
5. Auditorlik dalillari «ishonchli» va «yetarli» bo‘lishi kerak deganda nimani tushunasiz?
6. «Hujjatlar» atamasiga ta’rif bering.
7. Auditorning ishchi hujjatlari nimalardan iborat va ular nimaga xizmat qiladi?
8. Auditorlik tashkilotining ish hujjatlari tarkibiga kiritilishi mumkin bo‘lgan hujjatlarning taxminiy ro‘yxatini ayting.
9. Ishchi hujjatlaridagi ma‘lumotlar oshkor qilinishi mumkinmi?
10. Korxonada faoliyat ko‘rsatishga qodir ekanligini aniqlashda qanday ko‘rsatkichlarni auditor aniqlashi kerak?

9-bob. EKSPERT ISHLARIDAN VA BOSHQA AUDITORLIK TASHKILOTI MA'LUMOTLARIDAN FOYDALANISH

9.1. Ekspert tushunchasi. Ekspert ishidan auditorlik dalil sifatida foydalanish

Auditorlik faoliyatiga oid turli xizmatlarni ko'rsatish davrida tekshirilayotgan korxonalar xususiyatari, ba'zan, faoliyatning muayyan doiralarida maxsus bilimlarga ega bo'lishlikni talab etadi. Tushunarliki, auditor korxonada ishlab chiqarish-xo'jalik faoliyatining barcha tomonlarini malakali tekshirishi yoki ma'lum jihatlarini baholash imkoniyatiga ega emas. Ushbu sabablarga ko'ra jiddiy muammolar va ahamiyatli xatolar ochilmasdan va aniqlanmasdan qolishi mumkin. Shu bois, auditorlar va auditorlik firmalar auditorlik tekshiruvini o'tkazishga boshqa mutaxassislarini, ya'ni ekspertlarni jalb qilish huquqiga egadir.

Ekspert – bu buxgalteriya hisobi va auditdan boshqa bo'lgan jahdada bilimlar, ko'pikmalar va ish tajribasiga ega bo'lgan mutaxassisdir. Ekspert quyidagi masalalar bo'yicha guvohnomalar yoki xulosalar taqdim etishi mumkin:

- asosiy vositalarni baholash;
- uzoq muddatli kontraktlar bo'yicha bajarilgan ishlarni baholash;
- tovar-moddiy boyliklarni, shu jumladan, ular miqdori va tarkiblarini baholash;
- foydali qazilmalar zaxiralarini tog'-konchilik nuqtai nazaridan aniqlash va ularni tavsiflash;
- tuzilgan shartnomalar, amaldagi qonunchilik va yo'riqnomalar yuzasidan huquqiy maslahatlar berish;
- oshkoraviy munozaralar va sud jarayonlari natijalari to'g'risida huquqiy nuqtai nazaridan fikr bildirish.

Barcha ushbu ishlar turini bajarish uchun quyidagi mutaxassislar jalb etilishi mumkin:

- sug'urta bo'yicha mutaxassislar;
- ko'chmas mol-mulkni baholovchilar;
- huquqshunoslar;
- geologlar;
- muhandislar;
- agronomlar;
- zootexniklar;

- veterinar tibbiy xodimlar.

Mutaxassislarning yuqorida qayd etgan ro'yxati tekshiruvning aniq sharoitlariga ko'ra kengaytirilishi mumkin.

Ekspert tomonidan bajarilgan ishdan foydalanishda, auditor bunday ish audit maqsadlari uchun mosligi yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim.

Auditorning ma'lumoti va tajribasi ishga oid masalalarni umumiy bilishligini ta'minlaydi, lekin bunda auditorndan boshqa bir kasbiy faoliyat yoki kasb, masalan, baholash bo'yicha mutaxassis yoki muhandis bo'yicha tayyorgarlikka yoki malakaga ega bo'lgan shaxsning tajribasini talab qilib bo'lmaydi.

Ekspert xo'jalik yurituvchi subyekt yoki auditor (auditorlik tashkilot) tomonidan jalb qilinishi va yollanishi mumkin.

Ekspert-auditor tomonidan yollangan taqdirda, uning ishi auditor tomonidan auditor yordamchisining ishi sifatida emas, balki eksper ishi sifatida foydalaniladi. Tegishli ravishda, bunday vaziyatlarda auditor-ekspertning ishi va amaldagi xulosalari yuzasidan tegishli muolajalarni qo'llashi lozim, biroq odatda, har bir kelishuv uchun uning malakasiga va kasbiy xabardorligiga baho berish ehtiyoji yo'q.

Audit jarayonida auditorga subyekt bilan birgalikda yoki undan mustaqil holda ekspertning hisoboti, xulosalari, baholari va tasdiqlari shaklida auditorlik dalillari olish talab qilinishi mumkin.

Masalan:

- muayyan aktivlar turini, masalan, yer va binolarni, mashina va uskunalarni, san'at asarlari va qimmatbaho toshlarni baholash;

- aktivlarning, masalan, zaxirada saqlanayotgan minerallar, foydali qazilmalar va neftning yer osti zaxiralari hamda mashina va uskunalarining qolgan foydali xizmat qilish muddatini, miqdori va jismoniy holatini aniqlash;

- maxsus usullardan foydalanib summalarni aniqlash, masalan, aktual baholash;

- amaliyotdagi shartnomalar bo'yicha bajarilgan va tugallanmagan ishlarni baholash;

- shartnomalarni, qonunchilikka oid va me'yoriy hujjatlarni talqin qilish yuzasidan huquqiy xulosalar chiqarish.

Ekspert ishidan foydalanish lozimligini aniqlashda auditor quyidagilarni hisobga oladi:

- moliyaviy hisobot ko'rilayotgan muddasining muhimligini;

- ko'riyatgan masalaning tavsifi va murakkabligidan kelib chiqib noto'g'riliklar tavakkalchiligini;

- boshqa mavjud auditorlik dalillarning miqdori va sifatini.

Ekspertlar sifatida jismoniy shaxslar bilan bir qatorda, yuridik shaxslar ham jalb qilinishlari mumkin. Ekspert tegishli malakaga ega ekanligini tasdiqlovchi hujjatlarga (jismoniy shaxs uchun) va mazkur faoliyat bilan shug'ullanish huquqini tasdiqlovchi davlat tomonidan berilgan maxsus ruxsatnomaga (yuridik shaxs uchun) ega bo'lishi lozim.

Auditorlik tekshiruviga ekspertlarni jalb qilish va ularni ishlari natijalaridan foydalanish tartibi 16-son AFMSda belgilab berilgan. Unda, «Ekspert sifatida auditorlik tashkiloti yuridik shaxs hisoblangan ixtisoslashtirilgan tashkilot ishidan foydalanishi mumkin.

Audit o'tkazayotganda auditorlik tashkiloti baholovchi, muhandis, geolog, texnolog va boshqa ekspert ishidan foydalanishi mumkin.

Audit o'tkazishda ekspert ishidan foydalanish to'g'risidagi qarorni auditorlik tashkiloti tadqiq qilinadigan holatlar xarakteri va murakkabligidan, ularning muhimlik darajasidan, shuningdek, boshqa auditorlik rusum-qoidalarining ushbu holatlarga nisbatan maqsadga muvofiqligi, mumkinligi va ishonchligidan kelib chiqib qabul qiladi.

Auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish chog'ida ishidan foydalanadigan ekspert quyidagilarga ega bo'lishi shart:

1. Tegishli hujjatlar (diplom, litsenziya va hokazolar) bilan tasdiqlangan tegishli malaka.

2. Xulosa tuzishni auditorlik tashkiloti ko'zda tutayotgan sohada tegishli mulohazalar, tavsiyalar, ma'lumotnomalar va hokazolar bilan tasdiqlangan tegishli tajriba va obro'ga ega bo'lish.

Quyidagi hollarda auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish chog'ida ekspert ishidan foydalanmasligi kerak:

1. Agar ekspert-jismoniy shaxs unga nisbatan audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi yoxud rahbari bo'lsa yoki ko'rsatilgan shaxslar bilan yaqin qarindosh yoki qudanda yoki boshqa mansabdor shaxsi bo'lsa yoxud unga doir auditorlik tashkiloti audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning shtatdagi xodimi bo'lsa.

2. Agar ekspert-yuridik shaxs unga doir auditorlik tashkiloti audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi (ishtirokchisi), kreditori, sugurtalovchisi bo'lsa yoxud xo'jalik

yurituvchi subyekt ekspert-yuridik shaxsning asosiy yoki ustun turuvchi muassisi (ishtirokchisi) hisoblansa.

Agar ekspert tayinlanganidan keyin yuqorida ko'rsatilgan holatlar yuzaga kelsa yoki ma'lum bo'lib qolsa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasining obyektivligi tasdigini ta'minlaydigan qo'shimcha auditorlik rusum-qoidalarini amalga oshirishi yoki boshqa ekspertni tayinlashi kerak.

Ekspert xizmatlarini ko'rsatish shartnomasida umum qabul qilingan shartlardan tashqari quyidagilar ko'zda tutilishi kerak:

- ish maqsadi va hajmi;
- muayyan masalalar tavsifi;
- agar talab etilsa, xo'jalik yurituvchi subyekt bilan ekspertning o'zaro munosabatlari tavsifi;
- xo'jalik yurituvchi subyekt axborotining sir tutilishi;
- ekspert o'z ishida amalga oshirish niyatida bo'lgan taxminlar va usullar haqidagi hamda ularning auditorlik tashkiloti ekspert ishidan foydalangan oldingi davrlardagi taxminlar va usullarga muvofiqligi xususidagi ma'lumotlar;
- ekspert xulosasining shakli va mazmuni.

Ekspert o'z ishi natijalarini yozma shakldagi xulosa (hisobot, hisob-kitob va hokazolar) ko'rinishida taqdim etadi.

Ekspert xulosasi yetarlicha to'la va batafsil bo'lishi kerak, toki ular bilan tanishgan tajribali auditor yoki boshqa ekspert ular bilan tanishib, ekspert tomonidan o'tkazilgan ish to'g'risida tasavvurga ega bo'la olsin. Xususan, ekspert xulosasida quyidagilar aks ettirilishi xamur:

- uni audit qilishda ekspert o'z ishini bajargan xo'jalik yurituvchi subyektning nomi;
- o'tkazilgan ish obyekti va ekspert mas'uliyatining chegarasi;
- qo'llangan ish usullari, shu jumladan, ularning avvalgi davrlarda foydalanilgan usullarga muvofiqligi;
- o'tkazilgan ish bilan bog'liq har qanday hal etilmaydigan jiddiy shubhalar;
- o'tkazilgan ish natijalari.

Ekspert xulosasi uch qismdan: kirish, tadqiq etish va xulosa qismlaridan iborat bo'lishi lozim.

Ekspert xulosasiga kiritilgan ma'lumotlar ravshan va shunday tarzda ifodalanishi kerakki, toki ularning mazmuni va shakli shubhadan xoli bo'lsin hamda turli to'liqlar qilish imkoniyati bo'lmasin.

Ekspert xulosasi qog'ozda, mashinkada yoki auditorlik tashkiloti bilan kelishilgan boshqa vositada, ulardagi ma'lumotlar saqlanishini ta'minlagan holda tayyorlanishi kerak, ular auditorlik tashkiloti ish hujjatlarining arxivda saqlanishi uchun belgilangan muddat davomida saqlanishi shart.

Ekspert xulosasida quyidagi majburiy rekvizitlar bo'lishi shart:

- hujjatning nomi;
- hujjat sanasi;
- ekspertning o'z imzosi va uning izohi. Ekspert-yuridik shaxs xulosasi uning muhri bilan tasdiqlanishi shart.

Ekspert o'z xulosasini kamida ikki nusxada tayyorlaydi, ulardan biri auditorlik tashkiloti audit o'tkazayotgan xo'jalik yurituvchi subyektga, ikkinchisi auditorlik tashkilotiga taqdim etiladi.

Ekspert ishi natijalari auditorlik tashkiloti tomonidan quyidagilarga nisbatan ko'rib chiqilishi zarur:

- ekspert xulosasi asoslanadigan axborot;
- ekspert tomonidan o'z xulosasini tayyorlashda foydalanilgan taxminlar va usullar, shu jumladan, ularning oldingi davrlarda foydalanilgan taxminlar va usullarga muvofiqligi;
- o'tkazilgan auditning umumiy natijalari.

Agar auditorlik tashkiloti tomonidan ekspert ishi natijalari ko'rib chiqilayotganda ekspert xulosasi bilan xo'jalik yurituvchi subyekt axboroti (hujjatlari) o'rtasida jiddiy nomuvofiqliklar aniqlansa yoki auditorlik tashkiloti ekspert ishi natijalari asoslanmagan deb hisoblasa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasining asoslanganligini tekshirishni ta'minlaydigan qo'shimcha auditorlik rusum-qoidalarini bajarishi yoki boshqa ekspertni tayinlashi zarur.

Ekspert xulosasi auditorlik tashkilotining ish hujjatlariga kiritilishi lozim. Agar istisno holda ekspert og'zaki tushuntirishlar bersa, bunday tushuntirishlarni auditorlik tashkiloti o'zining ish hujjatlarida aks ettirishi shart.

Auditorlik xulosasida auditni o'tkazishda auditorlik tashkiloti ekspert ishi va ekspert xulosasidan foydalangani to'g'risida ko'rsatmalar bo'lmasligi shart.

Ekspert xulosasini olish mumkin bo'lmagan, biror-bir tekshirilgan holatlarni baholashda ekspertning o'ziga jiddiy ishonchsizligi, shuningdek, xo'jalik yurituvchi subyekt bilan ekspert yoki auditorlik tashkiloti bilan ekspert o'rtasida hal etilmagan kelishmovchiliklar mavjud bo'lgan hollarda auditorlik tashkiloti o'tkazilgan audit natijalari bo'yicha,

shubhasiz, ijobiy xulosadan farq qiladigan auditorlik xulosasini tayyorlash masalasini ko'rib chiqishi mumkin.

«Audit o'tkazish chog'ida ekspert ishidan foydalanish, shu jumladan, bunday ishda auditorlik xulosasiga havola etish auditorlik xulosasini tayyorlagan auditorlik tashkiloti zimmasidan xulosa uchun javobgarlikni soqit qilmaydi» deb bayon qilingan.

Auditor-ekspertning ish ko'lami audit maqsadlariga mosligi yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim. Auditorlik dalillar ko'p holatlarda yozma yo'riqnoma ko'rinishida bayon etilgan va subyekt tomonidan ekspertga berilgan ekspertning texnikaviy topshirig'ini sharhlash yo'li bilan olinishi mumkin. Bunday yo'riqnomalar o'zida quyidagi masalalarni qamrab olishi mumkin:

- auditor fikricha ekspert hisobotiga kiritilishi lozim bo'lgan aniq belgilangan masalalarning umumiy yuritilishi;

- auditor tomonidan ekspert ishidan foydalanish ehtimoli, jumladan, ekspert to'g'risida va uning ishda ishtirok etish darajasi haqida uchinchi tomonlarga xabar berish;

- tegishli yozuvlardan va fayllardan ekspertning foydalana olish darajasi;

- ekspert va subyekt o'rtasidagi o'zaro ta'sirni aniqlash, agar bunday holat kuzatilsa;

- subyekt ma'lumotining sir saqlanishi;

- ekspert foydalanishni nazarda tutgan taxminlar va usullar yuzasidan ma'lumot hamda ularning oldingi davrlarda foydalanilgan taxminlar va usullarga izchilligi.

Ekspert uchun mo'ljallangan yozma yo'riqnomalarda ushbu masalalarning aniq ta'rifi mavjud bo'lmagan holda, auditorda ushbu jabhalar bo'yicha auditorlik dalillarini olish uchun bevosita ekspert bilan bog'lanish ehtiyoji vujudga kelishi mumkin.

Agar ekspert ishining natijalari yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini taqdim etmasa yoki boshqa auditorlik dalillarga izchil bo'lmasa, auditor ushbu muammoni hal etishi lozim. Bu maqsadga erishish uchun, subyekt va ekspert bilan muhokama o'tkazish hamda boshqa ekspertni taklif etish yoki auditorlik hisobotida qo'shimcha muolajalarni qo'llash mumkin.

9.2. Boshqa auditorlarning ishi natijalaridan foydalanish. Asosiy auditor. Boshqa auditor. Boshqa auditor taomillari

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishini nazorat qilish quyidagicha amalga oshiriladi:

- birinchidan, mazkur mijozda audit o'tkazishga oid auditorlik rejasi va dasturi asoslanganligini muhokama qilish va tekshirish bilan;

- ikkinchidan, tashkiliy-axloqiy auditorlik tamoyillariga qat'i rioya qilish yo'li bilan (xususan, mijozga maslahat berayotgan yoki uning buxgalteriya hisobini tiklayotgan auditor mijozga tekshiruv bilan yuborilmaydi va hokazolar);

- uchinchidan, amaliyotda ayrim auditorlik firmalar, asosiy auditor tomonidan auditorlik xulosasi taqdim etib bo'lgandan keyin, mijozdan haq olmagan holda, firmaning boshqa auditori tomonidan hisobot ishonchligini qaytadan tekshirishni qo'llaydilar.

Auditor ishining sifatini nazorat qilish tartibi 5-son AFMS da berilgan. Unga ko'ra, «Auditor ishi sifatini nazorat qilish auditning o'tkazilishi va auditga turdosh xizmatlarning ko'rsatilishi chog'ida audit standartlarining va O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini tartibga solib turuvchi boshqa xil me'yoriy hujjatlar talablariga rioya etilishini tekshirish uchun foydalaniladigan tashkiliy choralar, uslublar va jarayonlar tizimini o'z ichiga oladi.

Har bir auditorlik tashkiloti ish sifati ustidan nazorat qilish tamoyillari va qoidalarini, shuningdek, ulardan foydalanish jarayonlarini ishlab chiqishi va qabul qilishi lozim. Bu esa auditning o'tkazilishi jarayonida tekshirishning umumbelgilangan standartlari bilan ziddiyatlarning yuzaga kelmasligi uchun zarurdir.

Auditor ishi sifatini nazorat qilish bir necha shakllarda amalga oshiriladi:

1. Asosiy auditor tomonidan o'z assistentlari ishini nazorat qilish.
2. Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishini nazorat qilish.
3. Tashqi nazorat.

Asosiy auditor auditning o'tkazilishi jarayonida assistentlar tomonidan bajarilayotgan ishlarni doimiy ravishda nazorat qilishi va yo'naltirib borishi zarur.

Assistent deganda, asosiy auditoridan kasbiy darajasi jihatidan farq qiluvchi xodimlar tushuniladi.

Assistentdan farqli o'laroq, asosiy auditor auditning bajarilishi uchun to'liq javobgar hisoblanadi.

Ishlar topshiriladigan assistentlar ma'lum bir ma'noda ularning javobgarligi va bajarishlari lozim bo'lgan jarayonlarning maqsadlari haqida, xo'jalik yurituvchi subyektning faoliyati va bo'lishi mumkin bo'lgan auditorlik jarayonlarining mohiyati, o'tkazilish vaqti va miqyoslariga ta'sir qilishi mumkin bo'lgan hisobga oid auditorlik muammolari to'g'risida tegishli ravishda xabardor qilingan bo'lishlari lozim.

Auditor ishining auditorlik tashkiloti tomonidan nazorat qilinishi quyidagilar vositasida amalga oshiriladi:

1. Mijoz oldida auditorlik rejasining va audit o'tkazish dasturining asoslanganligini muhokama qilish va tekshirish.

2. Tashkiliy-etik auditorlik tamoyillariga qat'iyon rioya etish (xususan, mijozga maslahatlar beruvchi yoki uning buxgalteriya hisobini tiklab beradigan auditor uning o'zini tekshirish uchun va shu kabilarga bormaydi).

3. Asosiy auditor tomonidan auditorlik xulosasi berib bo'linganidan keyin auditorlik tashkilotining boshqa auditori tomonidan hisobotlarning ishonchlilikini mijoz uchun bepul bo'lgan takroriy qayta tekshirishlarni o'tkazish.

Tashqi nazorat amaldagi qonunchilikda va me'yoriy hujjatlarda ko'zda tutilganidek, davlat organlari tomonidan amalga oshiriladi.

Auditor ishi sifatini nazorat qilishning qoida va jarayonlari tusi va miqyoslari quyidagi shartlarga bog'liq:

1. Auditorlik tashkilotining hajmiga.

2. Auditorlik tashkilotlari va funksional bo'linmalari xizmatchilarining mustaqilligi darajasiga.

3. Ochiq aksiyadorlik jamiyatlari auditi; yopiq aksiyadorlik jamiyatlari auditi kabi uning komponentlarini e'tiborga olgan holdagi amaliy faoliyat mohiyatiga buxgalteriya hisobi va xo'jalik faoliyatini tahlil qilish sohasidagi xizmatlar; foyda solig'i hajmlarini aniqlash bo'yicha xizmatlar o'zaro auditning o'tkazilishi bo'yicha majburiyatlarga.

4. Olingan foydaga oid auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarini ishlab chiqish va qo'llanishi bilan bog'liq chiqimlar darajasiga.

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarining belgilanishi chog'ida u quyidagi choralarni ko'rish lozim:

1. Auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarining amalga oshirilishi bo'yicha malakali xizmatchilar o'rtasida vazifalarni taqsimlashi.

2. Auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarini xizmatchilarga yetkazish.

3. Auditor ishi sifatini nazorat qilish tizimi samaradorligini qoida va jarayonlarning avvalgidagidek ularning qo'llanish usullari va xizmatchilarga yetkazilishi amaliyotiga javob berish-bermasligini aniqlash maqsadida tekshirib ko'rish.

Auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlari yozma shaklda bayon qilinishi shart emas. Ular xizmatchilarning ishga qabul qilinishi chog'ida og'zaki ravishda ma'lum qilinishi va auditorlik tashkiloti umumiy yig'ilishida, bir yilda bir marotaba takrorlanishi mumkin»¹²⁰.

Shu bilan birgalikda, auditorlik tashkilotlari o'z qoida va jarayonlarini hujjatlar asosida mustahkamlab borishlari tavsiya etiladi. Hujjatlarning turi va hajmi, eng avvalo auditorlik tashkiloti hajmiga va uning faoliyat tusiga bevosita bog'liq hisoblanadi.

Xalqaro amaliyotda auditor ishini nazorat qilish 220-son «Auditorlik ishi sifati yuzasidan nazorat» nomli auditning xalqaro standartida belgilab berilgan. Ushbu standartning talablariga muvofiq, «Auditor firma siyosati va muolajalari kontekstida alohida audit uchun o'rinli bo'lgan sifat nazorati muolajalarini qo'llashi zarur.

Rahbarlik qilish vazifalariga ega bo'lgan auditor va auditorning yordamchilari, yordamchilar tomonidan topshirilgan ish bajarilayotganda, har bir alohida yordamchi ishi yo'nalish darajasini aniqlashda, rahbarlik qilish va sharhlashda ularning kasbga doir xabardorligini ko'rib chiqadilar.

Auditor yordamchilariga har qanday ish topshirilganda oqilona ishonchlilik bilan ushbu vaziyatlarda ish bajarayotgan shaxslar tomonidan ushbu ish tegishli sinchkovlik bilan bajarilishining ta'minlanishi lozim.

Ish topshirilgan yordamchilarni tegishli ravishda yo'naltirish lozim. Ish yo'naltirilishi yordamchilarni ularning majburiyatlari va ular tomonidan bajariladigan muolajalar vazifalari to'g'risida yetarli axborot berishdan iborat. Yordamchilarga axborot berish, shuningdek, subyekt faoliyatining tavsifi va ular jalb qilingan auditorlik muolajalarining muddati va hajmiga buxgalteriya hisobi va audit sohasida vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolarning ta'siri ham kiradi.

¹²⁰ 4-son "Auditor ishi sifatini nazorat qilish" nomli AFMS.

Audit dasturi audit yo'nalishini auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun etkazishning muhim quroli hisoblanadi. Yo'nalish berishda, shuningdek, auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun auditning umumiy rejasi va vaqt budjetini yetkazish foydalidir.

Ishga rahbarlik qilish ishni yo'naltirish va uni sharhlash bilan yaqindan bog'liqdir va o'z ichiga uni ham buni ham elementlarini kiritishi mumkin.

Audit o'tkazish vaqtida rahbarlik vazifalarini bajaruvchi xodimlarga quyidagi majburiyatlar yuklatiladi: quyidagilarni aniqlash uchun audit o'tkazish jarayoni dinamikasini monitoring qilish:

a) auditor yordamchilari o'zlariga topshirilgan vazifalarni bajarish uchun kerakli bo'lgan malaka va kasbiy xabardorlikka egaligi;

b) auditor yordamchilari audit o'tkazish yuzasidan berilgan ko'rsatmalarni tushunganligi;

v) ish auditning umumiy rejasi va dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;

g) audit o'tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi va audit sohasi bo'yicha paydo bo'ladigan muhim masalalar to'g'risida ma'lumotga ega bo'lish va ko'rib chiqish hamda ularning muhimligiga baho berib auditning umumiy rejasi va dasturiga tegishli o'zgartirishlar kiritish;

d) xodimlar o'rtasida har qanday kasbiy mulohazalardagi farqlarni hal etish va maslahatning tegishli darajasini aniqlash.

Quyidagilarni ko'rib chiqish uchun har bir auditor yordamchisi tomonidan bajarilayotgan ish eng kamida ular bilan bir darajada kasbdan xabardor bo'lgan xodimlar tomonidan tekshirilishi lozim:

a) ish audit dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;

b) bajarilgan ishlar vaolingan natijalar tegishli ravishda hujjatli rasmiylashtirilganligi;

v) auditning barchaahamiyatli masalalari tartibga solinganligi yoki auditorlik xulosalarda aks ettirilganligi;

g) auditorlik muolajalar masalalari to'liq bajarilganligi;

d) qilingan xulosalar bajarilgan ish natijalariga muvofiqligi va ular auditorlik xulosasini tasdiqlashligi.

Quyidagilar o'z vaqtida sharhlanishi lozim:

a) auditning umumiy rejasi va dasturi;

b) ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligiga, shu jumladan nazorat savolnomalar natijalariga va o'zgartirishlarga, agar ular mavjud

bo'lib va baholash natijasida auditning umumiy rejasi va dasturiga kiritilgan holda, baho berilganligi;

v) amalga oshirilgan muolajalar va ular asosida, jumladan, maslahatlar asosida hal qilingan natijalarga ko'ra auditorlik dalillar hujjatli aks ettirilganligi;

g) moliyaviy hisobot, taklif etilgan auditorlik tuzatishlar va rejalashtirilgan auditorlik hisoboti.

Yirik majmuaviy audit o'tkazilganda, auditorlik xulosasi tayyorlangunga qadar, auditning sharhlanishi tarkibiga, shuningdek, ushbu auditda ishtirok etmayotgan xodimlarga muayyan qo'shimcha muolajalar topshirilishi mumkin»¹²¹.

Auditorlar tekshiruv jarayonida mustaqillik, halollik, xolislik, sir saqlashlik va malakaviy xulq-atvor tamoyillariga rioya qilishlari lozim.

Auditorlik ishi mazkur vaziyatlarda talab qilinadigan texnikaviy tayyorgarlik darajasi va kasbiy bilimlarga ega bo'lgan xodimlarga topshirilishi talab qilinadi.

Qisqacha xulosa

Auditorlik tekshiruvining strategiyasi eng oqilona yo'llarni tanlash asosida ushbu tekshiruvning maqsadlariga erishish, auditorning tajribasi, malakasi, auditorlik firma va mijozning uzoq muddatli hamkorligiga, ya'ni: mijozning xususiyatlarini qay darajada bilishi, audit jarayonida echiladigan masalalar tavsifi va boshqa omillarga bog'liqdir. Ushbu bob auditorlik tekshiruvini strategiyasiga bag'ishlangan bo'lib, unda auditni rejalashtirish bosqichlari, korxonaga to'g'risida umumiy ma'lumot olish, auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash bo'yicha savollar yoritilgan. Bulardan tashqari audit jarayonida jiddiylik (moddiylik) ni aniqlash, auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash, shuningdek, auditda ekspert xizmatidan foydalanish kabi masalalar o'z yechimini topgan.

Nazorat uchun savollar:

1. Auditorlik tekshiruvining strategiyasi qanday shaklda tuziladi va uning maqsadi nimalardan iborat?

2. Auditorlik tekshiruvda rejalashtirishdan oldin qanday bosqichlar amalga oshiriladi?

3. Korxonaga to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi bo'lib nimalar hisoblanadi?

¹²¹ 220-son "Auditorlik ishi sifati yuzasidan nazorat" nomli AXS.

4. Moddiylik (muhimlilik) ni baholashda qanday asosiy yondashuvlar mavjud?

5. Auditorlik tavakkalchiligini baholashda qanday usullardan foydalaniladi?

6. Korxonada ichki nazorat tizimini baholash nima maqsadlarda o'tkaziladi?

7. Ekspert – bu qanday mutaxassis? Auditda ekspertning tutgan o'ri.

8. Qanday holatlarda auditor ichki nazorat tizimi natijalaridan foydalanishi mumkin?

9. Qanday holatlarda auditor ekspert xizmatlaridan foydalanishi mumkin?

10. Ekspert xulosalariga asoslanib berilgan auditorlik xulosasi uchun kim javobgar hisoblanadi?

11. Ekspertning ish ko'lami kim tomonidan belgilanadi?

10-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING YAKUNIY BOSQICHI. AUDITORLIK XULOSASI

10.1. Auditorlik tekshiruvlar natijalarini umumlashtirish va baholash

Auditorlik hisobotini va xulosasini shakllantirish audit rejasi va dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida vujudga keladi.

Audit natijalarini umumlashtirish ishlari asosan quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- ishchi hujjatlarni sharhlash va yakuniy ishchi hujjatlarni tayyorlash;
- aniqlangan kamchiliklarning jiddiylik darajasini baholash;
- auditorlik dalillarining yetarliligini baholash;
- faoliyat ko'rsatayotgan korxonaga prinsipi bilan bog'liq omillarni baholash;
- buxgalteriya hisobotidagi axborotlarni taqdim qilish va bayon qilish;
- hisobot tuzilganidan so'ng sodir bo'lgan hodisalarni baholash;
- tekshiruv natijalari bo'yicha auditorning mijoz-korxonaga rahbariyatiga taqdim qiladigan yozma axborotini tuzish;
- auditorlik hisoboti va xulosasini tuzish.

Auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida asosan tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektning dastlabki hujjatlari, hisob registrlari va hisobotlarida aks ettirilgan haqiqiy axborotlar tahlil qilinadi va baholanadi. Faqat ayrim hollardagina auditorlar taxmin va hisob-kitoblarga asoslangan moliyaviy axborotlarni baholaydilar.

Ta'kidlash joizki, tekshiruv natijalari va xo'jalik yurituvchi subyekt mutaxassislarining hisob-kitoblarini baholashda auditorlar ma'lum darajada professional ehtiyotkorlikka rioya qilishlari zarur.

Auditor quyidagi hollardagi kabi, katta nomuvofiqliklar mavjudligini ko'rsatuvchi holatlarni obyektiv baholashi zarur:

- xo'jalik yurituvchi subyekt xodimlariga ma'lum bo'lgan, ammo auditor tomonidan ochilmagan xatolarni aniqlash faktlari;
- tekshiruv uchun zarur bo'lgan, auditorga o'z vaqtida taqdim qilinmagan dastlabki hujjatlar yoki ma'lumotlarga doir xo'jalik muomalalari;
- mutaxassislarning hisob-kitoblaridagi nomuvofiqliklar;

• inventarizatsiya natijasida aniqlanib, dalolatnoma va taqqoslash qaydnomalari bilan rasmiylashtirilgan, lekin yetarli darajada tahlil qilinmagan va tuzatilmagan katta tafovutlar;

• katta tafovutlarning tasdiqlanmaganligi va auditor so'rovlariga kutilgan javoblar olinmaganligi;

• tekshiruv uchun tanlab olingan, zarur dastlabki hujjatlar yoki tegishli ruxsat etuvchi ko'rsatmalar taqdim qilinmagan xo'jalik muomalalari.

Auditor to'plangan dalillar yetarililigini baholashda ushbu holatlar aniqlangan bosqichni (rejalashtirish, audit o'tkazish) hisobga olishi zarur. Shuningdek, katta xatolar xatarini dastlabki baholash va batafsil tekshirish rejalari ham e'tiborga olinishi lozim.

Agar bunday holatlar rejalashtirish bosqichida aniqlangan va hisobga olingan bo'lsa, unda auditor to'plangan dalillarining yetarililigiga va rejalashtirilgan hamda qo'shimcha auditorlik amallarini bajarishning maqsadga muvofiqligiga baho berishi zarur. 580-sonli «Subyekt rahbariyatining taqdimotlari» nomli AXSga asosan oxirgi auditorlik dalillari sifatida xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatining taqdimoti auditor tomonidan olinadi va ishchi hujjatlar tarkibiga kiritiladi.

Auditor subyekt rahbariyati moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha moliyaviy hisobot haqiqiy taqdim etilishi yuzasidan o'z mas'uliyatini tan olganligi va moliyaviy hisobot subyekt rahbariyati tomonidan tasdiqlanganligi bo'yicha dalil olishi lozim. Auditor rahbariyat bunday mas'uliyatni tan olish va moliyaviy hisobotni tasdiqlash yuzasidan dalilni direktorlar kengashi yoki shunga o'xshash idora majlisining tegishli bayonnomalaridan yoki subyekt rahbariyatining yozma taqdimotlaridan yoki imzolangan moliyaviy hisobotning nusxasidan olishi mumkin.

Oqilonalik nuqtai-nazaridan boshqa yetarli bo'lgan tegishli dalillar mavjudligi kutilmayotgan holda, auditor subyekt rahbariyatidan moliyaviy hisobot uchun muhim bo'lgan masalalar bo'yicha yozma taqdimotlar olishi lozim. Og'zaki taqdimotlar subyekt rahbariyati tomonidan yozma ravishda tasdiqlangan taqdirda, rahbariyat bilan auditor o'rtasida tushunmovchiliklar vujudga kelish ehtimoli kamayadi.

Rahbariyatdan so'rab olinadigan yozma taqdimotlar, majmui yoki alohida ko'rinishda, moliyaviy hisobot uchun muhim masalalar doirasi bilan cheklanishi mumkin. Muayyan moddalar yuzasidan auditor ular muhimligini tushunganligi to'g'risida subyekt rahbariyatiga xabar berish ehtiyoji paydo bo'lishi mumkin.

Audit o'tkazish paytida rahbariyat o'z tashabbusi bilan yoki aniq belgilangan so'rovnomalar bo'yicha auditorga juda ko'p taqdimotlar taqdim etadi. Bunday taqdimotlar moliyaviy hisobot uchun muhim masalalarga tegishli bo'lgan taqdirda, auditor quyidagilarni amalga oshirishi lozim:

a) subyekt ichidagi yoki uning tashqarisidagi manbaalardan tasdiqlovchi auditorlik dalillarini izlashi;

b) subyekt rahbariyatining taqdimotlari oqilonaligi va ular olingan boshqa auditorlik dalillarga, jumladan boshqa taqdimotlarga izchilligiga baho berish;

v) subyekt taqdimotlarini tayyorlovchi shaxslar alohida masalalar bo'yicha qanchalik yaxshi xabardor ekanligini ko'rib chiqish.

Subyekt rahbariyatining taqdimotlari auditor asosli holda olishni kutayotgan boshqa auditorlik dalillar o'rmini bosa olmaydi. Masalan, aktivlar tannarxi yuzasidan subyekt rahbariyatining taqdimotlari, auditor ushbu tannarx bo'yicha odatda olishni ko'zlagan auditorlik dalil o'rmini bosa olmaydi. Agar auditor moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatadigan yoki ko'rsatishi mumkin bo'lgan masala bo'yicha yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalilini ololmagan va bunday dalilni olish oson deb taxmin qilgan taqdirda, ushbu masala bo'yicha subyekt rahbariyatining taqdimoti olinganda ham, bu audit ko'lamini cheklash deb hisoblanadi.

Muayyan holatlarda, subyekt rahbariyatining taqdimotlari, natijalarni oqilona kutish bo'yicha mavjud bo'lgan yagona auditorlik dalil bo'lib hisoblanadi. Masalan, auditorning subyekt rahbariyatining muayyan investitsiyalarni ular qiymati uzoq muddatda oshgunga qadar ushlab turish maqsadlarini tasdiqlash uchun boshqa auditorlik dalillarini kutishga ehtiyoji yo'q.

Agar subyekt rahbariyatining taqdimotlari boshqa auditorlik dalilga zid bo'lsa, auditor vaziyatlarni o'rganib chiqishi va, lozim bo'lsa, subyekt rahbariyati tomonidan qilingan boshqa taqdimotlarni qaytadan ko'rib chiqishi lozim.

Auditor odatda, subyekt rahbariyatining taqdimotlari olinganligi holatini tasdiqlovchi dalillarini rahbariyat bilan qilingan suhbatlarni qisqa bayon qilish shaklida yoki subyekt rahbariyatining yozma taqdimotlari ko'rinishida ishchi hujjatlarga kiritadi.

Subyekt rahbariyatining yozma ravishdagi taqdimotlari og'zaki tarzdagilardan yaxshiroq dalil hisoblanadi va quyidagi ko'rinishda rasmiylashtirilishi mumkin:

a) subyekt rahbariyatidan yo'llangan xat-taqdimot ko'rinishida;
b) tegishli ravishda subyekt rahbariyati tomonidan tan olingan va tasdiqlangan subyektning taqdimotlari auditor tomonidan tushunganligini bayon qiluvchi auditorning xati yoki:

v) direktorlar kengashi yoki shunga o'xshash idoraning tegishli bayonnomalari yoki imzolangan moliyaviy hisobotning nusxasi.

Subyekt rahbariyati xat-taqdimotining asosiy elementlari:

a) subyekt rahbariyatidan xat-taqdimotni so'rab, auditor ushbu xat uning nomiga yo'llanishi, aniq belgilangan ma'lumotga ega bo'lishi va tegishli ravishda sana qo'yilishi va imzolanishini so'raydi.

b) xat-taqdimotga, odatda, auditorlik hisoboti imzolangan sana qo'yiladi.

v) subyektning xat-taqdimoti, odatda, asosan subyekt faoliyatiga javob beradigan, yaxshi bilim va ishonchga asoslangan holda, uning a'zolaritomonidan imzolanadi (odatda bu katta ijroiya direktor va katta moliyaviy direktor).

Agar subyekt rahbariyati auditor kerakli deb hisoblagan taqdimotlarni taqdim etishdan bosh tortsa, bu audit ko'lamini cheklash deb hisoblanadi, va auditor o'z fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki fikr bildirishdan voz kechishi lozim. Bunday vaziyatlarda auditor, odatda, audit paytida subyekt rahbariyati tomonidan qilingan boshqa barcha taqdimotlarning ishonchlilik darajasiga baho beradi va auditorlik hisobotiga rad etishning har qanday boshqa natijalarining ta'sirini ko'rib chiqadi.

Subyekt rahbariyati xat-taqdimotining namunasi: Quyida keltirilgan xat standartlashgan shakl hisoblanmaydi. Subyekt rahbariyatining taqdimotlari bir subyektdan ikkinchisiga, bir davrdan ikkinchisiga qarab o'zgarishi mumkin.

Subyekt rahbariyatidan turli jabhalar bo'yicha taqdimotlar olishga intilish rahbariyat diqqatini ushbu jabhalarga jalb qilish uchun xizmat qilganligi bilan va shunday qilib, ma'lumot taqdim etish bo'yicha so'rovnomamavjud bo'lmagan holatga nisbatan, subyekt rahbariyati tomonidan aynan ushbu jabhalar bo'yicha yanada ham batafsilroq ishlashga da'vat qilganligi bilan, auditor ushbu AXSga muvofiq auditorlik dalillar sifatida foydalaniladigan subyekt rahbariyati taqdimotlarining cheklovlari to'g'risida xabardor bo'lishi lozim.

(Korxonaning firmali blankasiga yoziladi)

(Auditora)

(Sana)

Ushbu xat Siz tomondan AVS Kompaniyasining 20_yil 31-dekabrda yakunlangan yili bo'yicha ushbu sana holatiga ko'ra, (tegishli Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha konseptual asoslar ko'rsatilsin) muvofiq, AVS kompaniyasining moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holati va moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalarini hamda ushbu sanada yakunlangan yil bo'yicha pul oqimlarini haqiqiy va ishonchli aks etishini (yoki «barcha muhim jabhalar bo'yicha haqiqiy taqdim etgan») aniqlash maqsadida moliyaviy hisobot auditini o'tkazish munosabati bilan taqdim etiladi.

Biz moliyaviy hisobot (tegishli moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha konseptual asoslar ko'rsatilsin)ga muvofiq taqdim etganligi yuzasidan o'z mas'uliyatimizni tan olamiz.

Biz eng yaxshi bilimlar va ishonchga asoslanib quyidagi taqdimotlarni tasdiqlaymiz:

Quyida subyektga taalluqli bo'lgan taqdimotlar keltirilishi lozim. Bunday taqdimotlar quyidagi jabhalardan iborat bo'lishi mumkin:

Rahbariyat va buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarida ahamiyatli o'rin tutgan xodimlar tomonidan hech qanday qoidabuzarlik yoki moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatadigan holatlar sodir etilmagan.

Biz Sizga mavjud bo'lgan barcha buxgalteriya kitoblari va tasdiqlovchi hujjatlarni, aksiyadorlar va direktorlar kengashi majlislarining bayonnomalarini (aynan 200 yil 15-martdan 200 yil 30-sentabrgacha o'tkazilganlari bo'yicha) taqdim etmoqdamiz.

Biz bog'liq tomonlar solishtirilishi yuzasidan taqdim etgan ma'lumot to'liqligini tasdiqlaymiz.

Moliyaviy hisobotda, jumladan tashlab ketilgan joylarida ham, muhim noto'g'riликlar mavjud emas.

Kompaniya, agar harakatlar ushbu jabhalarga muvofiq bo'lmagan holatda, moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan shartnomaviy majburiyatlarning barcha jabhalariga muvofiq qarakat qilgan. Kompaniya agar harakatlar ushbu talablarga muvofiq bo'lmaganda moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan hukumatning tartibga soluvchi idoralarning talablariga muvofiq harakat qilgan:

Quyida keltirilgan ma'lumot moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aks etgan va mos yoritilgan:

a) bog'liq tomonlar hamda schetlar qoldiqlari va bog'liq tomonlar bilan operatsiyalar solishtirilgan;

b) sotib olish-sotish bo'yicha majburiyatlar tuzilishi natijasidagi zararlar;

v) oldin sotilgan aktivlarni qaytadan sotib olish bo'yicha kelishuvlar va opsiolar;

g) ta'minlash sifatida garovga qo'yilgan aktivlar.

Bizda moliyaviy hisobotda aks etgan aktivlar va majburiyatlarning balans qiymati yoki turkumlanishini muhim o'zgartirishi mumkin bo'lgan hech qanday reja va niyatlarimiz mavjud emas;

Biz qandaydir mahsulot ishlab chiqarilishini to'xtatishni rejalashtirmaganmiz va bizda tovar-moddiy zaxiralarning qandaydir ortiqchaligiga yoki eskirishiga olib keluvchi boshqa reja yoki niyatlarimiz mavjud emas; hisobda aks etgan tovar-moddiy zaxiralar qiymati sotuvning sof qiymatidan yuqori emas;

Kompaniya barcha aktivlarga egalik qilish uchun yetarli huquqqa ega, moliyaviy hisobotning X ilovasida qayd etganidan tashqari, kompaniya aktivlari yuzasidan mulkiy yoki garov talablari mavjud emas;

Biz barcha majburiyatlarni, jumladan, amaldagilarni ham, shartlilarini ham hisobga oldik yoki tegishli ravishda yoritdik;

Bundan tashqari, moliyaviy hisobotning X ilovasida biz uchinchi tomonlarga taqdim etgan barcha kafolatlarni yoritdik;

Moliyaviy hisobotning X ilovasida keltirilgandan tashqari, hisobot sanasidan keyin moliyaviy hisobotda yoki ushbu moliyaviy hisobotning ilovasida tuzatish yoki yoritishni talab qiladigan hech qanday hodisalar mavjud emas;

XYZ kompaniyasining hisoblanishi moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aks etgan da'vosi XXX summada qoplangan. Boshqa hech qanday sud da'volari mavjud emas va ko'zda tutilmagan;

Bizning qandaydir pul yoki investitsion schetlarimiz bo'yicha qoplash goldig'i yuzasidan hech qanday rasmiy yoki norasmiy shartnomalar mavjud emas. Moliyaviy hisobotning X ilovasida yoritilgandan tashqari, bizda kreditlash bo'yicha hech qanday kelishuvlar mavjud emas;

Biz moliyaviy hisobotda aksiyadorlik kapitalini sotib olish bo'yicha opsiolar va shartnomalarni hamda opsiolar o'tkazish, varantlar berish konversiyani amalga oshirish va boshqa talablarni bajarish uchun aksiyadorlik kapitalini tegishli ravishda hisobga oldik yoki yoritdik.

Bosh ijroiya direktor _____

Bosh moliyaviy direktor _____

Audit natijalarini umumlashtirish bilan birgalikda auditor, auditorlik tekshiruvini yakunlash jarayonida audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirishi lozim.

10.2. Audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirish

Auditorlik tekshiruvining asosiy bosqichlarini o'tkazish natijalari audit o'tkazishdan qo'yilgan maqsadga erishilganlik darajasini baholagan holda auditning ishchi hujjatlarida qayd qilinishi lozim. Masalan, audit o'tkazish dasturining «Debitor va kreditor qarzlarni tekshirish» bo'limi bo'yicha o'tkazilgan audit natijalarini baholashda quyidagi auditorlik amallarini tahlil qilish va baholash maqsadga muvofiqdir:

- keyingi pul kirimlari va tegishli schyotlar qoldiqlaridan to'langan to'lovlarga doir dastlabki hujjatlarni tekshirish. Auditorlar odatda buxgalteriya balansi tuzilgandan keyingi to'lovlar o'tkazilgan oxirgi kunga qadar amalga oshirilgan to'lovlarni ham tekshiradi. Bu tekshiruv natijalari hisob ma'lumotlarining ishonchligini joriy majburiyatlarni balansda aks ettirishning to'liqligi va haqqoniyligi nuqtai nazaridan baholashga imkon beradi. Ushbu amallarni bajarish natijasida joriy majburiyatlar to'liq va haqqoniy aks ettirilganligi to'g'risida olingan dalillar, buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so'ng to'langan qarzlarga nisbatan yetarli darajada deb baholanishi mumkin. Shundan so'ng auditor to'lovi tasdiqlangan va tasdiqlanmagan qarzlarning summalarining katta-kichikligini baholaydi;

- schyotlarni buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so'ng tayyorlangan moddiy javobgar shaxslar hisobotlari bilan, hisob ma'lumotlari bo'yicha qoldiqlar bilan solishtirish. Buxgalteriya hisoboti tuzilgan kundan oldin olingan barcha schyotlar (yetkazib berilgan tovarlar, bajarilgan ish va ko'rsatilgan xizmatlar uchun) joriy davrdagi hisobda va shu davr uchun tuzilgan hisobotda aks ettirilishi zarur. Shuning uchun buxgalteriya balansi tuzilgan sanadan so'ng tayyorlangan materiallar harakati to'g'risidagi hisobotlar va schyotlardagi sanalar, mulklar va majburiyatlarning balansda to'g'ri aks ettirilganligini tekshirish maqsadida taqqoslanishi maqsadga muvofiq;

- mavjud qoldiqlarni schyot-fakturalar ma'lumotlari, moddiy javobgar shaxslar hisobotlari va to'lov hujjatlari bilan solishtirish. Agar debitor va kreditor qarzlarning miqdori xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy ahvoli uchun sezilarli darajada bo'lsa, auditorlar hisobga olishning to'g'riligi va aniqligini tekshirishi, shuningdek, hisob ma'lumotlari bo'yicha

majburiyatlarning oshirib ko'rsatilmaganligini aniqlashlari lozim. Bu holda dastlabki hujjatlar ma'lumotlari analitik hisob registrlari (jurnallar, aylanma yoki saldo qaydnomalari) da aks ettirilgan axborotlar bilan, oldin eng katta qoldiqlilaridan boshlab (chunki ular bo'yicha oshirib ko'rsatish ehtimoli ko'proq) solishtiriladi. Olingan ma'lumotlar bo'yicha hisob yozuvlarida (masalan, bitta schyotni hisob registrida ikki marta aks ettirish va shunga o'xshash) majburiyatlar (debitor va kreditor qarzlari) oshirib ko'rsatilish holatlarining katta-kichikligini baholash zarur;

- mol yetkazib beruvchilar va boshqa kontragentlar bilan hisob-kitoblarni tasdiqlash. Audit o'tkazish chog'ida bunday tasdiqni olish majburiy emas. Lekin, ushbu amal ko'pchilik hollarda katta naf keltirishi mumkin.

Masalan, mol yetkazib beruvchilardan olingan javoblar quyidagilarni tasdiqlash uchun ishlatilishi mumkin:

- mol yetkazib beruvchilar bo'yicha debitor qarzlari ularning asosli da'vosi hisoblanadi;

- buxgalteriya hisobi ma'lumotlari mol yetkazib beruvchilarga harcha mavjud qarzlarni o'zida aks ettiradi;

- sotib olingan moddiy resurslar, ko'rsatilgan xizmatlar va bajarilgan ishlar tegishli hisobot davrida aks ettirilgan.

Bunda audit o'tkazish chog'ida kontragentlardan tasdiq'ini olish zarurligi to'g'risida guvohlik beradigan omillarni belgilab qo'yish lozim: xaridlarni ichki nazorat qilish tuzulmasining bo'shligi; moliyaviy muammolar; tovar-moddiy boyliklar bo'yicha qoldiqlar chiqarishda yoki qarzdorlarni tekshirishda yo'l qo'yilgan xatolar to'g'risidagi faktlar; bir necha mol yetkazib beruvchilardan qilingan katta xaridlar; xaridlar to'g'risidagi hisobot buxgalteriya balansini tuzish sanasiga tayyorlanmagan. Tasdiqlash ishlarining natijalarini umumlashtirib, eng avvalo, ularning ishonchligini baholash zarur. Bunda qarzlarning yozma va og'zaki shaklda tasdiqlangan miqdori va ahamiyatliligi baholanadi.

Yozma shaklda olingan dalil-isbotlarni eng ishonchli deb tan olish qabul qilingan. Yozma tasdiqlarning ishonchligi ularning to'g'ri rasmiylashtirilishiga bog'liq. Tasdiqlar ishonchligining tahlilidan kelib chiqib, tasdiqlangan va tasdiqlanmagan summalarning katta-kichikligi, shuningdek majburiyatlarning ishonchligi to'g'risida auditor fikrini shakllantirish uchun olingan dalillar yetarliligi baholanadi:

- debitor va kreditor qarzlari analitik hisobi ma'lumotlarining tengligini tekshirish. Dastlabki hujjatlarni tekshirib chiqish yoki debitor va

kreditor qarzlari tasdiq'ini olish munosabati bilan auditorlar hisob-kitoblarni hisobga oladigan analitik hisob registrlarini tekshirib chiqishi hamda ularni bosh daftar ma'lumotlari bilan taqqoslashi lozim. Hisob-kitob muomalalari hisobga olinadigan schyotlarni tahlil qilishda quyidagilar aniqlanishi mumkin:

- mol yetkazib beruvchilar schyotlari bo'yicha debet qoldiqlar;
- mansabdor shaxslar, direktorlar, raislar, sho'ba va qaram korxonalar va boshqa o'zaro bog'liq tomonlardan qarzlari summalarini;
- mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarga doir haddan tashqari katta tuzatishlar;
- da'vo muddati o'tib ketgan yoki o'tayotgan to'lanmay qolgan schyot-fakturalar.

Barcha belgi qo'yilgan summalar yakuniy ishchi hujjatlarini tayyorlashda tahlil qilinishi va hisobga olinishi lozim. Ushbu ishlarning natijalarini boshqa olingan dalillar bilan taqqoslash maqsadga muvofiq. Masalan, da'vo muddati o'tib ketayotgan to'lanmay qolgan schyotlar va mol yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar bo'yicha debet qoldiqlarning aniqlangan summalariga ma'lumotlar muvofiqligi to'g'risida tasdiq olinishi mumkin. Bu holda auditor analitik hisob ma'lumotlarining ishonchligi haqida yetarli dalillarga ega bo'ladi.

Agarda olingan tasdiqlar natijalariga ko'ra kontragentda bunday qarzdorlikning yo'qligi aniqlansa, u holda auditor analitik hisob ma'lumotlarini ishonchsiz deb baholashi mumkin.

Analitik hisob registrlari ma'lumotlarini bosh daftar bilan taqqoslash mijoz tomonidan vaqti-vaqti bilan o'tkaziladigan nazorat tadbiri bo'lib hisoblanadi. Qoidaga ko'ra, auditorlar qilingan taqqoslashlarni, aniqlangan g'ayrioddiy summalarni tahlil qiladi, jami summalarni qayta jamlab chiqadi.

10.3. Assistentlar tomonidan bajarilgan muolajalar sifatini tekshirish

Auditorlik tashkilotlari barcha auditorlik tekshiruvlar AFMS (AXS) ga muvofiq o'tkazilishini ta'minlash maqsadida ishlab chiqilgan milliy (xalqaro) standartlarga tegishli siyosat va sifat nazorati muolajalarini bajarishi lozim.

Auditorlik tashkilotlari muolajalar va sifat nazorati siyosatining tavsifi, muddati va hajmi bir qator omillar, jumladan, uning miqdori va

faoliyat tavsifi, uning geografik tarqalganligi, tashkil etish darajasi va tegishli ravishda xarajatlar va naf ko'rishga bog'liq.

Auditorlik tashkilotlari tomonidan qabul qilingan sifat nazorati siyosati masalalariga, odatda, quyidagilar kiradi:

a) Malakaviy talablar:

Auditorlik tashkilot xodimlari mustaqillik, halollik, xolislik, sirni saqlash va kasbiy xulq-atvor tamoyillariga rioya qilishlari lozim.

b) Malaka va malakaviy kasbdan xabardorlik:

Auditorlik tashkilotlar texnik standartlardan foydalana oladigan va ular talabiga rioya qiladigan, o'zining majburiyatlarini tegishli sinchkovlik bilan bajarish uchun imkoniyat yaratadigan o'z kasbi bo'yicha malakaviy ko'pikmalarga ega bo'lgan xodimlar bilan ta'minlanishi lozim.

v) Vazifalarni topshirish:

Auditorlik ishi ushbu vaziyatlarda talab qilinadigan tegishli texnikaviy tayyorgarlik darajasi va kasbiy bilimlarga ega bo'lgan xodimlarga topshirilishi zarur.

g) Vakolatni yuklash:

Bajarilgan ish tegishli sifat standartlari talablariga javob berishligi yuzasidan oqilona ishonchlilikni ta'minlash uchun kerakli darajada ishni yo'naltirish, uni boshqarishni amalga oshirish va barcha bosqichlarda sharhlash zarur.

d) Maslahatlashish:

Lozim bo'lsa, tegishli bilimlarga ega bo'lgan shaxslar bilan firmaning o'zida va uning tashqarisida maslahatlashishdan foydalanish lozim.

e) Mijozlarni qabul qilish va saqlash:

Doimiy ravishda bo'lg'usi mijozlarga baho berish va mavjud mijozlarni sharhlab borish lozim. Mijozni qabul qilish masalasi ko'rilganda yoki uning bilan hamkorlikni davom ettirishda, firma mustaqil, tegishli ravishda xizmatlar taqdim etish qobiliyati va mijoz rahbariyatining halolligi degan mulohazadan kelib chiqish kerak;

j) Monitoring:

Sifat nazorati siyosati va muolajalarining mosligi va samaradorligi yuzasidan izchillik bilan monitoring o'tkazish lozim.

Auditorlik tashkilotlarining umumiy siyosati va sifat nazorati muolajalari oqilona ishonchlilik bilan ushbu siyosat va muolajalar tushunarli bo'lib amaliyotda qo'llaniladigan tarzda firma xodimlarining ma'lumoti uchun yetkazilishi lozim.

Auditorlik tashkilotlar siyosati va muolajalari kontekstida alohida audit uchun o'rinli bo'lgan sifat nazorati muolajalarini qo'llashi lozim.

Rahbarlik qilish vazifalariga ega bo'lgan auditor va auditorning yordamchilari, yordamchilar tomonidan topshirilgan ish bajarilayotganda, har bir alohida yordamchi ishi yo'nalish darajasini aniqlashda, rahbarlik qilish va sharhlashda ularning kasbga doir xabardorligini ko'rib chiqadilar.

Auditor yordamchilariga har qanday ish topshirilganda oqilona ishonchlilik bilan ushbu vaziyatlarda ish bajarayotgan shaxslar tomonidan ushbu ish tegishli sinchkovlik bilan bajarilishining ta'minlanishi lozim.

Ish topshirilgan yordamchilarni tegishli ravishda yo'naltirish lozim. Ish yo'naltirilishi yordamchilarni ularning majburiyatlari va ular tomonidan bajariladigan muolajalar vazifalari to'g'risida yetarli axborot berishdan iborat. Yordamchilarga axborot berish, shuningdek, subyekt faoliyatining tavsifi va ular jalb qilingan auditorlik muolajalarining muddati va hajmiga buxgalteriya hisobi va audit sohasida vujudga kelishi mumkin bo'lgan muammolarning ta'siri ham kiradi.

Audit dasturi audit yo'nalishini auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun yetkazishning muhim quroli hisoblanadi. Yo'nalish berishda, shuningdek, auditor yordamchilarining ma'lumoti uchun auditning umumiy rejasi va vaqt budjetini yetkazish foydalidir.

Ishga rahbarlik qilish ishni yo'naltirish va uni sharhlash bilan yaqindan bog'liqdir va o'z ichiga uni ham buni ham elementlarini kiritishi mumkin.

Audit o'tkazish vaqtida rahbarlik vazifalarini bajaruvchi xodimlarga quyidagi majburiyatlar yuklatiladi: quyidagilarni aniqlash uchun audit o'tkazish jarayoni dinamikasini monitoring qilish:

a) auditor yordamchilari o'zlariga topshirilgan vazifalarni bajarish uchun kerakli bo'lgan malaka va kasbiy xabardorlikka egaligi;

b) auditor yordamchilari audit o'tkazish yuzasidan berilgan ko'rsatmalarni tushunganligi;

v) ish auditning umumiy rejasi va dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;

g) audit o'tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi va audit sohasi bo'yicha paydo bo'ladigan muhim masalalar to'g'risida ma'lumotga ega bo'lish va ko'rib chiqish hamda ularning muhimligiga baho berib auditning umumiy rejasi va dasturiga tegishli o'zgartirishlar kiritish;

d) xodimlar o'rtasida har qanday kasbiy mulohazalardagi farqlarni hal etish va maslahatning tegishli darajasini aniqlash.

Quyidagilarni ko'rib chiqish uchun har bir auditor yordamchisi tomonidan bajarilayotgan ish eng kamida ular bilan bir darajada kasbdan xabardor bo'lgan xodimlar tomonidan tekshirilishi lozim:

- a) ish audit dasturiga muvofiq bajarilayotganligi;
- b) bajarilgan ishlar va olingan natijalar tegishli ravishda hujjatli rasmiylashtirilganligi;
- v) auditning barcha ahamiyatli masalalari tartibga solinganligi yoki auditorlik xulosalarda aks ettirilganligi;
- g) auditorlik muolajalari masalalari to'liq bajarilganligi;
- d) qilingan xulosalar bajarilgan ish natijalariga muvofiqligi va ular auditorlik xulosasini tasdiqlashligi.

Quyidagilar o'z vaqtida sharhlanishi lozim:

- a) auditning umumiy rejasi va dasturi;
- b) ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligiga, shu jumladan nazorat savolnomalar natijalariga va o'zgartirishlarga, agar ular mavjud bo'lib va baholash natijasida auditning umumiy rejasi va dasturiga kiritilgan holda, baho berilganligi;
- v) amalga oshirilgan muolajalar va ular asosida, jumladan, maslahatlar asosida hal qilingan natijalarga ko'ra auditorlik dalillar hujjatli aks ettirilganligi;
- g) moliyaviy hisobot, taklif etgan auditorlik tuzatishlar va rejalashtirilgan auditorlik hisoboti.

Yirik majmuaviy audit o'tkazilganda, auditorlik xulosasi tayyorlangunga qadar, auditning sharhlanishi tarkibiga, shuningdek, ushbu auditda ishtirok etmayotgan xodimlarga muayyan qo'shimcha muolajalar topshirilishi mumkin.

10.4. Hisobot berilgan vaqtgacha bo'lgan hamma voqealarga asoslangan dalillarini o'rganish va tekshirish

Auditor kelgusi hodisalar moliyaviy hisobotga va auditorlik hisobotga ta'sirini ko'rib chiqishi lozim.

16-sonli «Buxgalteriya balansi tuzilgan sanadan keyingi xo'jalik faoliyatning nazarda tutilmagan holatlari va yuz beradigan hodisalari» Buxgalteriya hisobining milliy standarti (BHMS) va 10-sonli «Shartli hodisalar va hisobot sanasidan keyin sodir etgan hodisalar» Buxgalteriya hisobining xalqaro standarti (BHXS) davr yakunlangandan keyin moliyaviy hisobotda aks etgan ijobiy hodisalar bilan bir qatorda salbiy

hodisalarni ham ko'rib chiqadi va ushbu ikki turdagi hodisalarni solishtiradi:

a) davr oxiriga mavjud bo'lgan shartlar bo'yicha qo'shimcha dalillar taqdim etadiganlari;

b) davr yakunlangandan keyin vujudga kelgan vaziyatlarga qaratuvchilari.

Auditor moliyaviy hisobotda tuzatishlar yoki yoritishlar talab qilishi mumkin bo'lgan auditorning hisobot sanasigacha vujudga kelgan barcha hodisalar solishtirilishi yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olish uchun muolajalarni amalga oshirishi lozim. Ushbu muolajalar, davr oxiriga schetlar qoldiqlari yuzasidan auditorlik dalillarini olish uchun davr yakunlangandan keyin vujudga kelgan aniq belgilangan operatsiyalarga nisbatan qo'llaniladigan oddiy muolajalarga qo'shimcha ravishda bajariladi, masalan, tovar-moddiy zaxiralarni davr bo'yicha taqsimlash va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni amalga oshirishni test sinovidan o'tkazish. Shunga qaramasdan, auditoridan oldin qo'llanilgan muolajalar natijasida qoniqarli xulosalar ta'minlangan barcha jabhalar bo'yicha uzoq muddatli sharhlar o'tkazilishi talab qilinmaydi.

Moliyaviy hisobotda tuzatishlar va yoritishlarni talab qilishi mumkin bo'lgan hodisalarni solishtirish bo'yicha muolajalar iloji boricha auditorlik hisoboti sanasigacha bajarilishi lozim; odatda ular quyidagilardan iborat:

- kelgusi hodisalar solishtirilishini ta'minlovchi subyekt rahbariyati tomonidan belgilangan muolajalarning sharhi;

- davr yakunlangandan keyin o'tkazilgan aksiyadorlar, direktorlar kengashi, auditorlik va ijroiya qo'mitalarining majlis bayonnomalari bilan tanishish va bayonnomalari hali tayyorlanmagan majlislarda muhokama qilingan masalalarni aniqlash;

- subyektning eng oxirgi mavjud bo'lgan oraliq moliyaviy hisoboti bilan tanishish va agar bu kerak va o'rinli bo'lsa, smeta, pul mablag'lari oqimining bashoratlari subyekt rahbariyatining boshqa hisobotga doir hujjatlari bilan tanishish;

- subyekt huquqshunosi bilan sud ishlari va da'volar yuzasidan so'rovnoma o'tkazish yoki oldingi yozma yoki og'zaki so'rovnomalarni davom ettirish;

- subyekt rahbariyati bilan moliyaviy hisobotga ta'sir etishi mumkin bo'lgan qandaydir kelgusi hodisalar sodir etganligi yuzasidan so'rovnoma o'tkazish;

- dastlabki yoki yakuniy bo'lmagan ko'rsatkichlar asosida hisobga olingan moddalarning joriy ahvoli;
- yangi ehtimoliy majburiyatlar, qarzlar yoki kafolatlar hisobga olinganligi;
- aktivlar sotilganligi yoki sotilishi rejalashtirilganligi;
- yangi aksiyalar va obligatsiyalar chiqarilganligi yoki chiqarilishi rejalashtirilganligi, qo'shilish yoki tugatilish to'g'risida kelishuvlar tuzilganligi;
- qandaydir aktivlar davlat tomonidan musodara qilinganligi yoki yo'q bo'lganligi, masalan yong'in yoki toshqin oqibatida;
- tavakkalchilik sohalari yoki shartli hodisalar yuzasidan qandaydir o'zgarishlar sodir etganligi;
- g'ayriodatiy buxgalteriya tuzatishlari kiritilganligi yoki kiritilishi nazarda tutilganligi;
- moliyaviy hisobotda foydalanilgan hisob siyosati mosligini shubha ostiga oladigan qandaydir hodisalar vujudga kelganligi yoki vujudga kelish ehtimoli mavjudligi, masalan, agar bunday hodisalar uzluksiz faoliyat ko'rsatish to'g'risidagi taxmini shubha ostiga qo'ygan holatda nima bo'lishi mumkinligi.

Tarkibiy qism, masalan, bo'linma, filial yoki sho'ba korxonasiining auditi boshqa auditor tomonidan o'tkazilgan taqdirda, auditor boshqa auditorning davr yakunlangandan keyingi hodisalar yuzasidan muolajalarini va auditorlik hisoboti tayyorlanishining rejalashtirilgan sanasi to'g'risida boshqa auditorga xabar berish kerakligini ko'rib chiqishi lozim.

Auditorga muhim ta'sir ko'rsatadigan hodisalar to'g'risida ma'lum bo'lsa, auditor ushbu hodisalar tegishli ravishda hisobga olinganligi va moliyaviy hisobotda mos ravishda aks etganligini ko'rib chiqishi lozim.

Auditor auditorlik hisoboti sanasidan keyingi moliyaviy hisobot yuzasidan bajarilgan muolajalar yoki amalga oshirilgan har qanday so'rovnoma bo'yicha hech qanday mas'uliyatga ega emas. Auditor hisoboti sanasidan to moliyaviy hisobot chop etilgunga qadar bo'lgan davr mobaynida, moliyaviy hisobotga ta'sir etishi mumkin bo'lgan holatlar to'g'risida auditorga xabar berish yuzasidan mas'uliyat subyekt rahbariyati zimmasida bo'ladi.

Auditorlik hisoboti sanasidan keyin, lekin moliyaviy hisobot chop etilgunga qadar auditorga moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan holat to'g'risida ma'lum bo'lsa, auditor moliyaviy

hisobot tuzatish talab qilishini ko'rib chiqishi hamda ushbu masalani subyekt rahbariyati bilan muhokama qilishi va ushbu vaziyatda o'rinli bo'lgan harakatni amalga oshirishi lozim.

Rahbariyat moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritgan taqdirda, auditor ushbu vaziyatlar talab qiladigan muolajalarni bajarishi va subyekt rahbariyatiga tuzatilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi auditorlik hisobotini taqdim etishi lozim. Yangi auditorlik hisobotiga tuzatilgan moliyaviy hisobot imzolangan yoki tuzatilgan sanadan oldinroq bo'lgan sana qo'yilmaydi va muolajalarning ijro muddatini yangi auditorlik hisoboti sanasigacha uzaytirish lozim.

Agar auditor moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritish kerak deb hisoblasa, subyekt rahbariyati esa moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritmasa va auditorlik hisoboti hali subyektga taqdim etilmagan taqdirda, auditor fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki salbiy fikr bildirishi lozim.

Auditorlik hisoboti subyektga berilgan taqdirda, auditor subyektning umumiy boshqarish yuzasidan yakuniy mas'uliyatga ega bo'lgan shaxslarga ular moliyaviy hisobot va unga oid auditorlik hisobotini uchinchi shaxslarga taqdim etmasligi to'g'risida xabar berishi lozim. Agar keyinchalik auditorlik hisoboti berilsa, auditor auditorlik hisobotga nisbatan bo'lgan ishonchni oldini olish maqsadida chora-tadbirlarni ko'rish lozim. Ko'rilgan chora-tadbirlar auditorning huquqiy vakolatlari va majburiyatlaridan hamda auditor huquqshunosining tavsiyalaridan kelib chiqadi.

Moliyaviy hisobot chop etgandan keyin, auditor bunday moliyaviy hisobot yuzasidan amalga oshirilgan har qanday so'rovlarni bo'yicha hech qanday mas'uliyatga ega bo'lmaydi.

Moliyaviy hisobot chop etgandan keyin, auditorga auditorlik hisoboti sanasiga mavjud bo'lgan holat to'g'risida ma'lum bo'lsa va u o'sha sanada ma'lum bo'lgan taqdirda, auditor tomonidan o'z hisobotini modifikatsiyalashtirish uchun asos bo'lib xizmat qilishi mumkin bo'lgan taqdirda, auditor moliyaviy hisobot qayta ko'rib chiqishni talab qilishini ko'rib chiqishi, masalani subyekt rahbariyati bilan muhokama qilishi va ushbu vaziyatlarda o'rinli bo'lgan chora-tadbirlarni qo'llashi lozim.

Subyekt rahbariyati moliyaviy hisobotni qaytadan ko'rib chiqqan taqdirda, auditor ilgari chop etgan moliyaviy hisobot va auditor hisobotini olgan barcha foydalanuvchilar vaziyat to'g'risida xabar olganliklariga ishonch hosil qilish uchun ushbu vaziyatda kerakli bo'lgan auditorlik muolajalarini bajarishi, subyekt rahbariyati tomonidan qo'yilgan

qadamlarni sharhlashi hamda qayta ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi hisobot taqdim etishi lozim.

Yangi auditorlik hisoboti ilgari chop etgan moliyaviy hisobot va ilgari taqdim etgan auditorlik hisoboti qaytadan ko'rib chiqilishini kengroq yoritib beradigan izohlar bilan tushuntirish banddan iborat bo'lishi lozim. Yangi auditorlik hisobotiga qayta ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobot tasdiqlangan sanadan oldinroq bo'lgan sana qo'yilishi mumkin emas va yuqorida ko'rsatilgan muolajalarning muddati, odatda, yangi auditorlik hisoboti sanasiga uzaytiriladi. Ayrim mamlakatlarning mahalliy me'yoriy hujjatlari, auditorga kelgusi hodisalar ta'sirida qaytadan ko'rib chiqishni taqozo etgan va qaytadan ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobotga tegishli auditorlik muolajalarni cheklashga ruxsat etadi. Bunday holatlarda yangi auditorlik hisobotida ushbu ta'sir tasdig'i ham bo'lishi lozim.

Subyekt rahbariyati ilgari auditorlik hisoboti bilan birgalikda moliyaviy hisobotni olgan barchalar vaziyat to'g'risida tegishli xabar olganligiga ishonch hosil qilish uchun tegishli choralarni amalga oshirmayotgan va auditor qaytadan ko'rib chiqilishi lozim deb hisoblagan moliyaviy hisobotni ko'rib chiqmayotgan bo'lsa, auditor subyektni umumiy boshqarish yuzasidan yakuniy mas'uliyatga ega bo'lgan shaxslarni auditor tomonidan auditorlik hisobotiga kelgusi ishonchni oldini olish yuzasidan chora-tadbirlar qo'llanishi to'g'risida xabardor qilishi lozim. Qo'llaniladigan chora-tadbirlar auditorning huquqiy vakolatlari va majburiyatlaridan hamda auditor huquqshunosining tavsiyalaridan kelib chiqadi.

Keyingi davr bo'yicha moliyaviy hisobotda tegishli ma'lumot yoritilib bunday moliyaviy hisobotni chop etish muddati yaqinlashgan taqdirda, moliyaviy hisobotni qaytadan ko'rib chiqish va yangi auditorlik hisobotini chop etish talab qilinmasligi mumkin.

Qimmatli qog'ozlar ommaviy taqdim etgan holatlarda auditor qimmatli qog'ozlar taqdim etgan holatlar mavjud bo'lgan yurisdiksiyalar bo'yicha auditorga nisbatan qo'llanishi mumkin bo'lgan barcha huquqiy va boshqa talablarni ko'rib chiqishi lozim. Masalan, emissiya prospektining yakuniy sanasigacha qadar auditordan qo'shimcha auditorlik muolajalarini o'tkazish talab qilinishi mumkin. Ushbu muolajalar, odatda, yuqorida ko'rsatilgan muolajalarni emissiya prospekti kuchga kirish sanasigacha yoki ushbu sanaga yaqinroq sanaga qadar bajarishdan hamda auditorida mavjud bo'lgan moliyaviy ma'lumot prospektidagi boshqa

ma'lumotning izchilligiga baho berish uchun emissiya prospekti bilan tanishishdan iborat bo'ladi.

10.5. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi

Amalga oshirilgan auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha auditor auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tayyorlashi lozim. Boshqa turdagi auditorlik xizmatlari ko'rsatilganda ham auditorlik hisoboti tayyorlanishi mumkin.

Auditorlik hisobotini tayyorlash tartibi 70-son «Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» nomli auditorlik faoliyatining milliy standartida belgilangan.

Standartning maqsadi - bu amalga oshirilgan auditorlik tekshiruvi natijalariga ko'ra auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tayyorlashga oid yagona tartibni o'rnatishdir.

Standartning talablari, auditorlik tekshiruvini o'tkazishda va xo'jalik yurituvchi subyektga auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini taqdim etishda barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiydir.

Auditorlik hisoboti - xo'jalik yurituvchi subyektning rahbari, mulkdori, ishtirokchilari (aksiyadorlari) umumiy yig'ilishiga taqdim etiladigan auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi huquq buzilishlari to'g'risida batafsil ma'lumotlar, shuningdek, auditorlik tekshiruvini o'tkazish natijasida olingan va auditorlik xulosasini tuzish uchun asos hisoblanadigan boshqa axborotdan iborat hujjat.

Auditorlik hisoboti quyidagilardan iborat:

- nomi («Auditorlik hisoboti» yoki «Auditorlik tashkilotining hisoboti»); ikkala nom ham bir kuchga ega);
- yo'llanilayotgan mijoz nomi;
- kirish qismi;
- tahliliy qism;
- yakuniy qism.

Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik tekshiruvini amalga oshirgan auditor (auditorlar) tomonidan auditorlik hisobotining har bir sahifasi imzolanishi lozim.

Auditorlik hisoboti, buyurtmachining barcha kerakli bo'lgan rekvizitlari qayd etgan holda, auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga yuboriladi.

Auditorlik hisobotining kirish qismida auditorlik tashkiloti rekvizitlari, shu jumladan, auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqini beruvchi litsenziyaning raqami va berilgan sanasi, auditorlik tekshiruvda ishtirok etgan auditorlar va boshqa shaxslar to'g'risida ma'lumotlar, shuningdek, auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun asos va xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyatining umumiy tavsifi keltiriladi.

Auditorlik hisobotining tahiliy qismi AFMS ga havola qilinishi va unda quyidagilar bo'lishi shart:

- xo'jalik yurituvchi subyekt ichki nazorat holatining tekshiruv natijalari (batafsil bayoni);

- buxgalteriya hisobi holati va moliyaviy hisobotning tekshiruv natijalari;

- moliyaviy-xo'jalik faoliyatini amalga oshirish paytida qonunchilik talablariga rioya etilishining tekshiruv natijalari;

- soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni to'g'ri hisoblanganligi va to'langanligining tekshiruv natijalari;

- aktivlar butligining tekshiruv natijalari.

Xo'jalik yurituvchi subyekt ichki nazorat tizimi holatining tekshiruv natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi zarur:

- xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nazorat tizimi uning faoliyat miqyoslari va xususiyatiga muvofiqligining umumiy bahosi;

- auditorlik tekshiruv vaqtida xo'jalik yurituvchi subyektning ichki nazorat tizimi uning faoliyat miqyoslari va xususiyatiga oid aniqlangan jiddiy nomuvofiqliklari to'g'risida yoritish.

Xo'jalik yurituvchi subyektning buxgalteriya hisobi holati va moliyaviy hisobot tekshiruv natijalari to'g'risidagi ma'lumot quyidagilardan iborat bo'lishi lozim:

- buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashda belgilangan tartibga rioya qilinishini baholash;

- auditorlik tekshiruv vaqtida aniqlangan buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashda belgilangan tartibning jiddiy buzishlarga oid yoritish.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirish paytida qonunlarga rioya qilinishini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi zarur:

- xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining amaldagi qonunchilikka muvofiqligini baholash;

- auditorlik tekshiruvi vaqtida aniqlangan xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalar amaldagi qonunchilikka jiddiy nomuvofiqliklarining bayoni.

Soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblash va to'lash to'g'riligining tekshiruv natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi zarur:

- soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisoblar to'g'ri tuzilganligi va tegishli idoralarga taqdim etganligini baholash;

- soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblash va to'lash bo'yicha belgilangan tartibni buzish holatlari, soliqqa tortish bazasini aniqlashdagi chetga chiqishlar bayoni.

Aktivlar butligini tekshirish natijalari inventarlarga asoslanishi va o'z ichiga ularning haqiqatdagi nam mavjudligi va butligi to'g'risidagi ma'lumotlardan tarkib topishi lozim.

Auditorlik hisobotining yakunlovchi qismi aniqlangan kamchiliklar va xatolarni bartaraf etish bo'yicha auditorlik tashkilotining tavsiyalaridan hamda xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirishga doir takliflar va maslahatlardan iborat bo'lishi lozim.

Auditorlik tashkiloti tayyorlangan auditorlik hisoboti bo'yicha amaldagi qonunchilikka muvofiq javobgar hisoblanadi.

Auditorlik hisobotidagi ma'lumotmaxfiy hisoblanadi va oshkor etilmasligi zarur. Axborotdan foydalanish huquqiga ega bo'lgan shaxslar ushbu axborotni oshkor etganligi uchun amaldagi qonunchilikka muvofiq javobgarlikka tortiladilar.

10.6. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi

Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotning tarkibiy qismi bo'lib, undan foydalanuvchilar uchun ushbu hisobot ishonchligi axborot manbai bo'lib xizmat qiladi. Buxgalteriya hisobotidan foydalanuvchilar auditorlik xulosasida bayon qilingan fikrga tayanib, auditorga yoki auditorlik firmasiga ishonch bildiradilar. Ushbu ishonch, eng avvalo, auditor tomonidan bajarilgan ishning sifati bilan qo'lga kiritiladi va oqlanadi.

O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunning 19-moddasiga muvofiq, «Auditorlik xulosasi moliyaviy

hisobotning to'g'riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat». Auditorlik xulosasi auditorlik hisoboti asosida tuziladi. Auditorlik xulosasi auditor, auditorlik tashkilotining rahbari tomonidan imzolangan va auditorlik tashkiloti muhri bilan tasdiqlangan bo'lishi kerak.

Auditorlik tashkiloti tomonidan ishlab chiqiladigan auditorlik xulosasini tayyorlash ishlarida auditorlik faoliyatining milliy standartlari (AFMS) qoidalarining talablarini inobatga olish zarur. Auditorlik xulosasini tayyorlashda asosan 70-son AFMS dan foydalaniladi.

«Auditorlik xulosasi – moliyaviy hisobotning to'g'riligi va buxgalteriya hisobini yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablariga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat;

ijobiy fikr – bu auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasida ifodalangan xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holatini, moliyaviy natijalarini haqqoniy aks ettirgan va buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun talablariga muvofiq kelgan holatdagi fikri;

modifikatsiyalangan fikr – bu auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasida quyidagi shakllardan birida ifodalangan fikri: salbiy fikr, izohlar bilan fikr, fikr bildirishni rad etish;

moliyaviy hisobot – buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlarida belgilangan hisobot»¹²².

Audit natijalari korxonadagi jarayonlar va moliya-xo'jalik faoliyati natijalarini tashkil etish va hisobga olishni xolisona aks ettirishi lozim. Boshqacha qilib aytganda, auditorlik tekshiruvi mumkin qadar obyektiv bo'lib, uning xulosasi ma'lum ma'noda xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati ustidan chiqarilgan «hukm» hisoblanadi.

Shuningdek, davlat organlari topshirig'iga binoan o'tkazilgan tekshiruv natijalari bo'yicha tuzilgan auditorlik xulosasi O'zbekiston

¹²² O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatining milliy standart (70-son AFMS) «Moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» (O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2016-yil 1-dekabrda ro'yxatdan o'tkazildi, ro'yxat raqami 2844)

Respublikasi protsessual qonunchiligiga muvofiq tayinlangan ekspertiza xulosasiga tenglashtiriladi.

«Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruv natijalariga ko'ra quyidagilarga baho berishi lozim:

auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq fikr bildirish uchun etarli va lozim darajadagi dalillar olinganligiga;

alohida-alohida yoki umumiy birgalikda olinganda tuzatilmagan buzib ko'rsatishlar auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq muhim hisoblanishiga;

qabul qilingan hisob siyosatining asoslanganligiga va uning buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlari talablariga muvofiqligiga;

moliyaviy hisobotda aks ettirilgan axborotning ishonchli, qiyoslanuvchanli, tushunarli va o'rinli ekanligiga;

moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotni tuzishga doir normativ-huquqiy hujjatlar talablariga muvofiqligiga»¹²³.

Auditorlik xulosasi uchta: kirish, ta'kidlovchi va yakunlovchi qismdan iborat bo'lishi lozim.

1. Kirish qismida quyidagilar ko'rsatiladi:

- auditorlik tashkilotining yuridik manzili va telefonlar;
- litsenziyasining tartib raqami;
- auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish uchun litsenziya bergan organ nomi va berilgan vaqti, shuningdek, litsenziyaning amal qilish muddati;
- auditorlik tashkilotini davlat ro'yxatiga olish to'g'risidagi guvohnomasining raqami;
- auditorlik tashkilotining hisob-kitob schyoti;
- tekshiruvda ishtirok etgan barcha auditorlar hamda auditorlik tashkiloti rahbarining nasabi, ismi-sharifi.
- auditorlik tekshiruv o'tkazish uchun asos va xo'jalik yurituvchi subyektning umumiy tavsifi.

Shu bilan birga auditorlik xulosasining kirish qismida tekshiruvdan o'tkazilgan moliyaviy hisobotlar ro'yxati, sanasi va hisobot davri ko'rsatilgan holda aks ettirilishi lozim. Shuningdek, kirish qismida, auditorlik tekshiruvdan o'tkaziladigan hisobotning tayyorlanishi va

¹²³ O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatining milliy standarti (70-son AFMS) «Moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» (O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2016- yil 1- dekabrda ro'yxatdan o'tkazildi, ro'yxat raqami 2844)

ishonchliligi uchun mas'uliyat xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga yuklatilishi, mazkur moliyaviy hisobot bo'yicha berilgan auditorlik xulosasi uchun esa auditorlik tashkiloti javobgar ekanligi ko'rsatilishi lozim.

2. Auditorlik xulosasining ta'kidlovchi qismida auditorlik xulosasi AFMS ga muvofiq o'tkazilganligi ta'kidlanishi lozim.

Ta'kidlovchi qism moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlarning ishonchliligini va qonunchilikka hamda xo'jalik yurituvchi subyekt moliya-xo'jalik faoliyatining haqiqiy ahvoriga muvofiqligini baholashini ko'rsatishi lozim. Shuningdek, ta'kidlovchi qismda o'tkazilgan auditorlik tekshiruv fikr bildirish uchun yetarli asos berishi to'g'risida auditorlik tashkilotining tasdig'i aks ettirilishi lozim.

3. Auditorlik xulosasining yakunlovchi qismida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti ishonchliligi va qonunchilikka muvofiqligini tasdiqlash to'g'risida yozuv yoziladi.

Tekshiruv auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkazilganda, auditorlik tashkilotining rahbari yoki auditorlik tashkilotining u vakolat bergan boshqa xodimi imzolaydi va auditorlik firmasi muxri bilan tasdiqlaydi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt faqat auditorlik xulosasining yakuniy qisminigina manfaatdor shaxslarga taqdim qilishi lozim. Shu munosabat bilan auditorlik xulosasining taxliliy qismi va yakuniy qismi alohida imzolanishi va muxrlanishi mumkin. Auditorlik xulosasining ikkita turi mavjud: a) ijobiy auditorlik xulosasi; b) salbiy auditorlik xulosasi.

Ijobiy auditorlik xulosasida buxgalteriya balansi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligi auditor tomonidan tasdiqlanadi. Odatda, ijobiy auditorlik xulosasi auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holati va sodir etilgan moliya-xo'jalik muomalalarining O'zbekiston Respublikasi qonunchiligi talablariga muvofiqligini ishonarli aks ettiradi degan fikrga kelingan vaqtda tuzilishi lozim. Misol tariqasida ijobiy auditorlik xulosasining namunaviy shaklini keltiramiz.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruv natijalariga ko'ra quyidagilarga baho berishi lozim¹²⁴:

auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq fikr bildirish uchun etarli va lozim darajadagi dalillar olinganligiga;

¹²⁴ O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatining milliy standarti (70-son AFMS) «Moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» (O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2016- yil 1- dekabrda ro'yxatdan o'tkazildi, ro'yxat raqami 2844)

alohida-alohida yoki umumiy birgalikda olinganda tuzatilmagan buzib ko'rsatishlar auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq muhim hisoblanishiga;

qabul qilingan hisob siyosatining asoslanganligiga va uning buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlari talablariga muvofiqligiga;

moliyaviy hisobotda aks ettirilgan axborotning ishonchli, qiyoslanuvchanli, tushunarli va o'rinli ekanligiga;

moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotni tuzishga doir normativ-huquqiy hujjatlar talablariga muvofiqligiga.

Auditorlik xulosasida auditorlik tashkilotining ijobiy yoki modifikatsiyalangan fikri ifodalanishi mumkin.

Ijobiy fikr. Auditorlik tashkiloti, xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti barcha muhimlik munosabatlarida uning moliyaviy ahvolini, moliyaviy natijalarini haqqoniy aks ettirsa va buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq kelgan hollarda 70-sonli Standartning 1-ilovasiga muvofiq shakldagi auditorlik xulosasida ijobiy fikr bildirishi lozim.

Modifikatsiyalangan fikr.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasida modifikatsiyalangan fikrni bildirishi kerak, agarda:

olingan auditorlik dalillari asosida umumiy holda ko'rilayotgan moliyaviy hisobot muhim buzib ko'rsatishlarga ega bo'lsa;

umumiy holda ko'rilayotgan moliyaviy hisobot muhim buzib ko'rsatishlarga ega emasligini aniqlash uchun yetarli darajadagi tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmasa.

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik xulosasida modifikatsiyalangan fikrni bildirish shaklini tanlab olish quyidagilarga:

modifikatsiyalangan fikrni bildirish uchun sabab bo'lgan vaziyatlarning tavsifidan: moliyaviy hisobotni muhim buzib ko'rsatish natijasida yoki yetarli darajadagi tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmaganligi sababli moliyaviy hisobotni muhim buzib ko'rsatish ehtimolining mavjudligiga;

moliyaviy hisobotga ta'sir qiluvchi buzib ko'rsatish omillarining borligi yoki ularning ta'sir ko'rsatish ehtimoli mavjudligining tarqalish darajasiga bog'liq.

Xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotida ahamiyatli buzib ko'rsatishlar mavjud bo'lsa va ularning xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan bartaraf etilmasligi, moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg'itishi mumkin bo'lgan hollarda auditorlik tashkiloti 70-sonli Standartning 2-ilovasiga muvofiq shaklda salbiy fikr bildirilgan auditorlik xulosasini tuzadi.

Shuningdek, quyidagi holatlarda ham salbiy fikr bildiriladi:

xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo'jalik operatsiyalari moliyaviy hisobotda haqqoniy aks ettirilgan, lekin ular qonun hujjatlari talablariga muvofiq kelmaganda;

xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati aniqlangan buzib ko'rsatishlarni bartaraf etish maqsadida moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritishga rozi bo'lmaganda.

Xo'jalik yurituvchi subyekt auditorlik tekshiruvi davomida moliyaviy hisobotda aniqlangan buzib ko'rsatishlarni bartaraf etsa salbiy fikr bildirilmaydi.

Moliyaviy hisobotdagi muhim buzib ko'rsatishlar quyidagilar bilan bog'liq bo'lishi mumkin:

xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati;

xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati qanday tarzda amalga oshirilganligi;

buxgalteriya hisobining asoslanuvchi tamoyillariga rioya qilmaslik, shuningdek moliyaviy hisobotda ma'lumotlarning to'liq yoritilishi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy hisobotdagi muhim buzib ko'rsatishlar quyidagi sabablarga ko'ra vujudga keladi:

tanlab olingan hisob siyosati buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlari talablariga mos kelmaganda yoki xo'jalik yurituvchi subyekt hisob siyosatiga o'zgartirishlar kiritganda, biroq hisob siyosatidagi

o'zgartirishlarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning va moliyaviy hisobotda yoritishning belgilangan tartibini bajarmaganda;

moliyaviy hisobot tegishli tushuntirishlar bilan birga haqiqatda sodir bo'lgan xo'jalik operatsiyalari va voqealarning mohiyatini ishonchli aks ettirmaganda.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan qabul qilingan hisob siyosati qanday tarzda amalga oshirilganligi bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy hisobotdagi muhim buzib ko'rsatishlar quyidagi hollarda vujudga keladi:

qabul qilingan hisob siyosati xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan bir davrdan ikkinchi davrgacha yoki bir turdagi xo'jalik operatsiyalari va voqealariga nisbatan izchillik bilan qo'llanilmaganda va buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun hujjatlariga muvofiq bo'lmaganda;

qabul qilingan hisob siyosatini noto'g'ri qo'llash oqibatida.

Buxgalteriya hisobining asoslanuvchi tamoyillariga rioya qilmaslik, shuningdek moliyaviy hisobotda axborotlarni to'liq yoritish bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy hisobotdagi muhim buzib ko'rsatishlar quyidagi hollarda vujudga keladi:

moliyaviy hisobot Buxgalteriya hisobining milliy standartlari va Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish qoidalarida nazarda tutilgan barcha ma'lumotlarni ochib bermaganda;

moliyaviy hisobotda ushbu hisobotning ishonchliligini ta'minlash uchun zarur bo'lgan ma'lumotlar yoritilmaganda.

Izohlar bilan fikr bildirilgan auditorlik xulosasi quyidagi hollarda tuziladi:

agar auditorlik tashkiloti etarli darajadagi auditorlik dalillarini olib, alohida-alohida yoki umumiy holda ko'rib chiqilayotgan buzib ko'rsatishlarning ta'siri muhim hisoblanib, biroq moliyaviy hisobotning ko'pchilik muhim elementlariga ta'sir qilmaydi degan xulosaga kelganda;

agar auditorlik tashkiloti o'z fikrini asoslash uchun etarli darajadagi auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'lmaganda, biroq u aniqlanmagan buzib ko'rsatishlarning ta'siri moliyaviy hisobot uchun muhim bo'lishi mumkin, lekin moliyaviy hisobotning ko'pchilik muhim elementlariga ta'sir qilmaydi degan xulosaga kelganda.

Ushbu bandning ikkinchi va uchinchi xatboshilarida keltirilgan holatlarda izohlar bilan fikr bildirilgan auditorlik xulosasi 70- Standartning 3 yoki 4-ilovalariga muvofiq shaklda tuziladi.

Auditorlik tashkiloti fikr bildirishi uchun zarur bo'lgan etarli darajadagi auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmagan taqdirda, fikr bildirishni rad etishi mumkin. Fikr bildirish rad etilgan auditorlik xulosasi mazkur Standartning 5-ilovasiga muvofiq shaklda tuziladi.

Auditorlik tekshiruvi hajmidagi cheklovlar sababli etarli darajadagi auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmashligiga quyidagilar sabab bo'lishi mumkin:

xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan nazorat qilinmaydigan vaziyatlarning vujudga kelishi;

xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan to'siqlarning o'rnatilishi;

auditorlik tekshiruvini o'tkazishning tavsifi yoki muddati bilan bog'liq vaziyatlar.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan nazorat qilinmaydigan vaziyatlar quyidagi holatlarda vujudga keladi:

birlamchi hisob hujjatlari yo'qolganda;

birlamchi hisob hujjatlari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda olib qo'yilganda va auditor tomonidan qo'shimcha muqobil auditorlik amallarini bajarish yo'li bilan etarli auditorlik dalillarini olish imkoniyati bo'lmaganda.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini tayyorlash uchun zarur deb hisoblagan ko'lamda auditorlik tekshiruvini o'tkazishda xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan o'rnatilgan to'siqlar quyidagi holatlarda vujudga kelishi mumkin:

tovar-moddiy zaxiralarini va boshqa mol-mulkni inventarizatsiya qilishga;

buxgalteriya hisobining tegishli schyotlari bo'yicha qoldiqlar yuzasidan tashqi tasdiqlarni olishga.

Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan o'rnatilgan to'siqlar auditorlik tekshiruvini o'tkazishning boshqa masalalariga, jumladan auditorlik riskini baholashga ham ta'sir etishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazishning tavsifi yoki muddati bilan bog'liq vaziyatlar quyidagi holatlarda vujudga kelishi mumkin:

auditor faqat mohiyati bo'yicha tekshirish amallarini o'tkazish etarli emas, xo'jalik yurituvchi subyektning nazorat vositalari esa samarasiz degan xulosaga kelganida;

auditorlik tekshiruvini o'tkazish muddati auditor tomonidan mol-mulkni inventarizatsiyadan o'tkazish jarayonini kuzatish imkonini bermaganda.

Agar auditor etarli darajadagi auditorlik dalillarini qo'shimcha ravishda muqobil auditorlik amallarini bajarish yo'li bilan olish imkoniyatiga ega bo'lsa, qaysidir auditorlik amallarini bajarish imkoniyatining bo'lmasligi auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanishi bo'lib hisoblanmaydi. Agar buning imkoniyati bo'lmagan taqdirda, auditor fikr bildirishni rad etishi lozim.

Agar auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan auditorlik tekshiruvi hajmiga cheklash o'rnatilganligidan xabar topgan taqdirda va ushbu cheklov fikr bildirishni rad etishga olib kelishi mumkin bo'lsa, unda auditorlik tashkiloti bunday cheklashni olib tashlash yuzasidan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga murojaat qilishi lozim.

Auditorlik tekshiruvi natijasida aniqlangan xato-kamchiliklar xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan tuzatilganda salbiy auditorlik xulosasi tuzilmaydi.

Auditor buxgalterlik hisobi va hisobotining sifati to'g'risida ishonch bilan auditorlik xulosasi tuza olish uchun yetarli darajada ishonchli dalillar to'play olmagan vaqtda xulosa tuzilmaydi. Bunday holat auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi oqibatida moliyaviy hisobot to'g'risida fikr bildirish uchun auditorlik dalil-isbotlar yetarli bo'lmaganida yuzaga keladi.

O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga muvofiq shartnoma tuzuvchi auditorlik tashkiloti va mijoz-korxonada tadbirkorlik subyektlari sifatida teng huquqli bo'lsa ham, maqomi bo'yicha teng huquqli bo'la olmaydilar, chunki auditorlik tashkiloti tekshiriladigan xo'jalik tizimini

nazorat qiladi. Bunda mijoz-korxonaga ma'muriyati auditorlik tashkilotining xulosa tuzishdan voz kechish ehtimoli oldindan aniqlanib qo'yilishiga rozi bo'lishi lozim degan xulosa kelib chiqishi mumkin. Umuman olganda, bunday ehtimollik juda kam uchraydi, ammo qonunchilikda belgilab qo'yilgan.

Auditorlik xulosasi barcha moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar olish imkoniga ega bo'lgan ochiq axborot hisoblanadi. Auditorlik xulosasi tegishli moliyaviy hisobotlar bilan birgalikda xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan chop ettirilishi mumkin.

Agar ko'rsatilgan kamchiliklar buxgalteriya hisobotining haqqoniyligiga ta'sir qilmaydigan bo'lsa, auditor xulosa tuzishga kirishadi. Aks holda auditor buxgalteriya hisobining yuritilishi va korxonaga tomonidan taqdim qilingan hisobotlar to'g'riligini tasdiqlashdan bosh tortishi lozim. Faqat ko'rsatilgan kamchiliklar tugatilgandan so'nggina tekshiruvlarni yakunlashi va ularning natijalari bo'yicha xulosa tuzish mumkin. Buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzishdagi kamchiliklarni tugatish uchun korxonaga berilgan vaqt, odatda, agar bunday ishlarning jiddiyligi va sermehnatligi real baholansa, ikki-uch oydan oshmasligi lozim.

Auditorga barcha zarur ma'lumotlar o'z vaqtida taqdim etilmagan yoki buzib ko'rsatilgan holda taqdim etilganligini u bilmagan bo'lsa, bunga auditor javobgar hisoblanmaydi. Bu hollarda barcha javobgarlik zarur ma'lumotlarni auditorga taqdim etishi lozim bo'lgan, tekshirilayotgan korxonaga ma'muriyati va uning mas'ul xodimlariga yuklatiladi.

Shu boisdan, korxonaga rahbari va moliya-hisob xizmati xodimlari oldindan, auditorlik xulosasini oxirgi tahrirda tuzgunga qadar tanishib chiqishlari, agarda ularda ayrim holatlarga nisbatan norozilik, mulohaza yoki qandaydir takliflari bo'lsa, ushbu bildirilgan fikrlar diqqat bilan eshitilib, korxonaga xodimlari ishtirokida muhokama qilinishi va asoslangan holda chiqarib tashlanishi yoki e'tiborga olinib, xulosaning oxirgi taxrida inobatga olinishi lozim.

Korxonaga bir oy ham o'tmasdan, qayta tekshirish natijasida ijobiy xulosa olsa, bu hol auditorlarga ishonchsizlik bildirishga olib kelishi mumkin. Bu xuddi oylab darsga qatnashmagan, qobiliyatsiz talabaning imtihonda mutlaqo savodsizligini namoyon qilib, «qoniqarsiz» baho olganidan so'ng, ertasiga ba'zi bir sabablarga ko'ra «a'lo» bahoga qayta topshirgani kabi noreal hodisadir.

Shuningdek, agar tekshiruvda hech qanday kriminalga oid holat aniqlanmagan bo'lsada, xulosalarni ochiqdan-ochiq yoki niqoblangan ishoralar bilan shakllantirish mumkin emas. Ammo, shunga qaramasdan korxonada ishida suiiste'mol hollari uchrasa, sudlov-tergov organlari tomonidan chuqur tekshirilib, ular ochib tashlanadi. Yana bir marta shuni ta'kidlash lozimki, auditor xulosada faqat qo'l ostidagi hujjatlar yoki aniq formulalar, retsepturalar, normalar, limitlar va boshqa ma'lumotlarga asoslangan, benuqson, aniq hisob-kitoblar bilan tasdiqlangan faktlarni keltirishi lozim.

Qisqacha xulosa

Auditorlik hisobotini va xulosasini shakllantirish audit rejasi va dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruv natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida vujudga keladi. Auditorlik hisoboti, buyurtmachining barcha kerakli bo'lgan rekvizitlari qayd etgan holda, auditorlik tekshiruv buyurtmachisiga yuboriladi.

Auditorlik xulosasi buyurtmachining barcha kerakli bo'lgan rekvizitlari ko'rsatilgan va auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlangan holda auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga yo'llanishi lozim. Mazkur bob auditorlik tekshiruvini yakunlashga bagishlangan bo'lib, unda auditni natijalarini baholash, audit jarayonida to'plangan ma'lumotlar, dalillar va hujjatlar asosida auditorlik hisobotini tayyorlash bo'yicha uslubiy tavsiyalar berilgan. Shuningdek, auditorlik hisoboti asosida auditorlik xulosasini tayyorlash tartibi yoritilgan.

Nazorat uchun savollar:

1. Auditorlik tekshiruv natijasida beriladigan auditorlik xulosasiga tayyorgarlik ko'rishning tartibi qanday?
2. Auditorlik xulosasini aniqlash, tuzilishi va mazmuni qanday aniqlanadi?
3. Auditorlik hisoboti nimalardan tashkil topadi?
4. Siz auditorlik xulosalarining qanday turlarini bilasiz?
5. Auditorlik xulosalarining asosiy bir-birlaridan farq qiluvchi tomonlari nimalardan iborat?
6. Auditorlik xulosasining kirish va tahliliy qismi o'z ichiga nimalarni oladi?
7. Auditorlik xulosasining yakuniy qismi o'z ichiga nimalarni oladi?
8. Auditorlik hisobotiga ta'tif qaysi me'yoriy hujjatda keltirilgan?
9. Auditorlik xulosasi qaysi hujjat ma'lumotlari asosida tayyorlanadi?
10. Auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tayyorlash tartibi qaysi me'yoriy hujjatda keltirilgan?

IZOHLI LUG'ATLAR

Ahamiyatli kamchiliklar - moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsata oladigan ichki nazoratga oid kamchiliklar.

Audit - moliyaviy hisobot auditining maqsadi auditorga moliyaviy hisobot barcha muhim jabhalari bo'yicha moliyaviy hisobotni taqdim etishga oid belgilangan konseptual asosga muvofiq tayyorlanganligi yuzasidan xulosa (fikir bildirish) berish imkoniyatini taqdim etishdan iborat. Auditorlik xulosasini tayyorlashda quyidagi ma'nosi bir-biriga teng bo'lgan «to'g'ri va haqqoniy aks ettiradi» yoki «barcha muhim jabhalari bo'yicha haqqoniy taqdim etgan» degan jumladan foydalaniladi. Tegishli mezonlarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy yoki boshqa ma'lumotlarni audit qilishda ham xuddi shunday maqsad ko'zda tutiladi.

Audit dasturi - auditning umumiy rejasini amalga oshirish uchun rejalashtirilgan auditorlik muolajalari tavsifi, muddati va hajmini belgilovchi audit dasturi. Audit dasturi auditda ishtirok etayotgan auditorning yordamchisi uchun yo'riqnomalar to'plami hamda ishni tegishli ravishda bajarish va uni aks ettirish yuzasidan nazorat qilish usuli sifatida xizmat qiladi.

Audit ko'lami - ushbu atama aniq vaziyatlarda audit maqsadiga erishish uchun amalga oshirilishi lozim bo'lgan auditorlik muolajalariga taalluqli.

Auditning kompyuterlashtirilgan usullari (AKU) - auditni o'tkazish quroli sifatida kompyuterni qo'llaydigan auditorlik muolajalarining amaliy dasturlari.

Auditor - auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan jismoniy shaxs (audit uchun yakuniy mas'uliyatga ega bo'lgan shaxs). Xalqaro amaliyotda ushbu atama, shuningdek, auditorlik firmasi uchun ham qo'llaniladi. (Soddalashtirish maqsadida Auditning xalqaro standartlarida «auditor» atamasi auditorlik xizmatlari bilan bir qatorda, amalga oshirilishi mumkin bo'lgan kasbga doir xizmatlarni yoritishda ham qo'llaniladi. Ushbu ta'tif kasbga doir xizmatlarni bajaruvchi shaxs albatta subyekt moliyaviy hisobotining auditori bo'lishi lozim degani emas).

Auditor tekshiruvining buyurtmachisi - auditorlik tekshiruvini o'tkazilishini qo'zgatuvchi xo'jalik yurituvchi subyekt, uning mulkdori, shuningdek ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo'lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aksiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlardir.

Auditorlik dalil - auditorlik xulosasi asoslanadigan xulosalarni shakllantirish jarayonida auditor tomonidan olinadigan ma'lumotdir. Auditorlik dalillar moliyaviy hisobot asosida yotadigan dastlabki hujjatlar va hisob yozuvlardan hamda boshqa manbalardan olingan tasdiqlovchi ma'lumotlardan iborat bo'ladi.

Auditorlik hisoboti - auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruv o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyektrahbariga, mulkdoriga, qatnashchilari (aksiyadorlari)ning umumiy yig'ilishiga yo'llangan hujjat.

Auditorlik tavakkalchiligi - moliyaviy hisobot ahamiyatli darajada yanglish bo'lganda auditor nomuvofiq auditorlik xulosasini berish tavakkalchiligi. Auditorlik tavakkalchiligi quyidagi uch tarkibiy qismdan: ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik, nazorat tavakkalchiligi va aniqlanmaslik tavakkalchiligidan iborat bo'ladi.

Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik - tegishli ichki nazorat mavjud emas deb taxmin qilinganda, hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumlarining alohida-alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig'i va operatsiyalar turkumlari bo'yicha yanglishlari bilan birgalikda muhim bo'lishi mumkin bo'lgan chalkashliklarga moyilligidir.

Nazorat tavakkalchiligi - hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumida mumkin bo'lgan chalkashliklar (ular alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi bilan birgalikda ahamiyatli bo'lishi mumkin) buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari tomonidan o'z vaqtida oldi olinmaslik yoki aniqlanmaslik va tuzatilmaslik tavakkalchiligidir.

Aniqlanmaslik tavakkalchiligi - hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi alohida-alohida yoki boshqa hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi bilan birgalikda ahamiyatli bo'lishi mumkin yanglishlar auditorlik muolajalar amalga oshirilganda aniqlanmaslik tavakkalchiligi.

Auditorlik tanlab olish - auditorga tanlab olish yigindisi bo'yicha xulosa shakllantirish yoki shakllantirishga yordam berish maqsadida tanlab olingan moddalarning ayrim tavsiflariga nisbatan auditorlik dalillarini olish va baholash uchun 100 foizdan kam bo'lgan hisobvaraqlar qoldig'i yoki operatsiyalar turkumi doirasiga auditorlik muolajalarini qo'llashdan iborat.

Auditorlik tashkiloti – auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasiga ega bo‘lgan yuridik shaxsdir.

Auditorlik tekshiruvi - Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to‘g‘riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo‘jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotini hamda u bilan bog‘liq moliyaviy axborotni auditorlik tashkilotlari tomonidan tekshirishdir.

Auditorlik tekshiruvi majburiy va tashabbus tarzidagi shakllarda o‘tkaziladi.

Auditorlik faoliyati – auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlarini o‘tkazish va professional xizmatlar ko‘rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati.

Auditorlik firmasi - auditorlik xizmatlarini ko‘rsatadigan subyekt yoki firma, jumladan, tegishli ravishda uning hamkorlari yoki amaliyot bilan shug‘ullanadigan alohida auditorlar.

Auditorlik xulosasi - moliyaviy hisobotning to‘g‘riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to‘g‘risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xo‘jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo‘lgan hujjat.

Auditorning yordamchisi – auditor malaka sertifikatiga ega bo‘lmagan va auditorlik hisobotida, auditorlik xulosasida, auditorning ekspert xulosasida hamda auditorlik tekshiruvini o‘tkazish bilan bog‘liq bo‘lgan boshqa rasmiy hujjatda imzo chekish huquqiga ega bo‘lmagan tarzda auditorning topshirig‘iga binoan auditorlik tekshiruvida ishtirok etayotgan jismoniy shaxsdir.

Biznes to‘g‘risida bilimga ega bo‘lish - subyekt o‘z faoliyatini amalga oshirayotgan doirada iqtisod va tarmoqni, shuningdek subyekt qanday faoliyat ko‘rsatayotganligi to‘g‘risida aniqroq bilimga ega bo‘lish.

Buxgalteriya hisobi tizimi - operatsiyalar moliyaviy yozuvlar usulida qayta ishlanadigan subyektning masalalar va hisob yozuvlarining turkumi. Bunday tizimlar operatsiyalar va boshqa hodisalar bo‘yicha hisobotlarni solishtirish, to‘plash, hisoblash, turkumlash, ro‘yxatga olish, umumlashtirish va taqdim etish uchun qo‘llaniladi.

Buxgalterlik baholash - aniq o‘lchov usullari bo‘lmaganda moddaning summasining yaqinlashtirilgan ko‘rsatkichi.

Qasddan soxta tuzilgan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi - Auditorlik tekshiruvini o‘tkazmay tuzilgan yoxud auditorlik tekshiruvi

natijalari bo'yicha tuzilsa-da, lekin auditorlik tekshiruvi davomida auditor (auditorlar) tomonidan olingan va o'rganilgan xo'jalik yurituvchi subyekt hujjatlari mazmuniga muvofiq bo'lmagan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan soxta tuzilgan hisoblanadi.

Ijobiy auditorlik xulosasi - auditorlik tashkilotining xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti uning haqiqiy moliyaviy ahvolini aks ettirishi va xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan oshirilgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari O'zbekiston Respubikasi qonun hujjatlariga muvofiqligi to'g'risidagi fikrini o'z ichiga olgan hujjat.

Istiqbolli moliyaviy ma'lumot - kelajakda sodir etilishi mumkin bo'lgan hodisalar va subyekt harakatlari taxmini asosida tayyorlangan moliyaviy ma'lumot. Istiqbolli moliyaviy ma'lumot istiqbolni belgilash, baholash yoki ular birligida tayyorlanishi mumkin

Ichki audit - subyekt tarkibida uning xizmat bo'linmasi sifatida tashkil etgan ishni baholash bo'yicha faoliyat. Boshqa masalalar bilan bir qatorda, uning vazifasi buxgalteriya va ichki nazorat tizimlari mosligi va samaradorligining tekshiruvini baholash va monitoringdan iborat.

Ichki nazorat tizimi - obyekt rahbariyati tomonidan, amalda bajarilishi mumkin bo'lgan darajada, obyekt rahbariyatining batartib va samaradorlik bilan faoliyat ko'rsatishi, jumladan, subyekt siyosatiga amal qilinishi, aktivlar butligini ta'minlanishi, tovlamachilik va xatolarni oldini olish va aniqlanishi, buxgalteriya yozuvlarining aniqligi va to'liqligi, shuningdek ishonchli moliyaviy ma'lumot tayyorlanishini ta'minlanishiga qaratilgan barcha muolajalar va siyosat (ichki nazorat). Ichki nazorat tizimi bevosita buxgalteriya hisobi tizimi vazifalariga taalluqli bo'lgan masalalar doirasidan chetga chiqadi.

Ishonchlilik - bir tomondan taqdim etgan va ikkinchi tomondan foydalanish uchun qo'llaniladigan tasdiqlashlarning ishonchliligiga nisbatan auditorning qoniqqanligini ifodalash tariqasida qaraladi. Bunday ishonchlilikni ta'minlash uchun auditor amalga oshirilgan muolajalar natijasida to'plangan dalillarini baholaydi va xulosa chiqaradi. Auditorning ishonchlilik darajasi va binobarin, ta'minlanadigan ishonchlilik darajasi amalga oshirilgan muolajalar va ularning natijalari bilan belgilanadi.

Ishchi hujjatlar - auditorning ishlarni bajarish, rejalashtirish, tavsifi, muddati, hajmi, auditorlik muolajalarini amalga oshirish va olingan auditorlik dalillari asosidagi xulosalarga oid hujjatlari. Ular qog'ozlarda, fotoplyonkalarda, disketalarda, elektron shakllarda yoki boshqacha yuritish va saqlash shakllarida saqlanishi mumkin.

Yillik hisobot - odatda subyekt har yili auditorlik tekshiruvidan o'tkazilgan moliyaviy hisobot va ushbu hisobot yuzasidan auditorlik hisobotdan tashkil topgan hujjatni chop etadi. Ushbu hujjat odatda «yillik hisobot» deb ataladi.

Yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xato - tanlab olish majmuida auditor tomonidan qabul qilinishi mumkin bo'lgan eng ko'p xato va shunga qaramasdan, bunday tanlab olish natijasi audit maqsadiga erishishni ta'minlaydi degan xulosa.

Kelishuv xati - auditor tayinlanganligi, auditning maqsadi va ko'lami, auditorning mijoz oldida javobgarlik darajasi va har qanday hisobotlarni taqdim etish shaklini hujjatlashtiradi va tasdiqlaydi.

Hisoblash - dastlabki hujjatlar va hisob yozuvlarining arifmetik tekshirishdan yoki mustaqil hisob-kitoblarni bajarishdan iborat.

Kompyuter axborot tizimlari (KAT) - subyekt audit uchun ahamiyatli bo'lgan moliyaviy ma'lumotni qayta ishlash uchun har qanday turdagi yoki o'lchamli kompyuterdan foydalanganda, bu kompyuter ushbu subyekt yoki uchinchi tomondan foylanilishidan qat'i nazar, kompyuter axboriy tizimlari muhiti vujudga keladi.

Kompyuter axborot tizimlarida nazoratning umumiy muolajalari - barcha ichki nazorat masalalari hal etgan degan ishonch darajasini ta'minlash maqsadida kompyuter axborot tizimlari ishi yuzasidan umumiy nazorat asosini barpo etish.

Kompyuter ma'lumotlar tizimlaridagi amaliy dasturlar yuzasidan nazorat muolajalari - kompyuterlashtirilgan usul yordamida yuritiladigan buxgalteriya hisobining amaliy dasturlari yuzasidan alohida muolajalar. Ushbu vositalar barcha operatsiyalarni bajarishga ruxsat olinganligi va ular tegishli aniqlik, o'z vaqtida va to'liq hajmda aks ettirilganligi va ishlov berilganligi to'g'risida oqilona ishonchni ta'minlash uchun buxgalteriya hisobining amaliy dasturlari yuzasidan alohida muolajalarni belgilash maqsadida qo'llaniladi.

Hujjatlar - auditor uchun auditor tomonidan tayyorlangan yoki audit o'tkazilishi munosabati bilan auditor tomonidan olingan va saqlanadigan material (ishchi hujjatlar).

Kuzatish - boshqa shaxslar tomonidan amalga oshirilayotgan jarayon yoki muolajalar yuzasidan kuzatish o'tkazishdan iborat; masalan, auditor subyekt xodimlari tomonidan auditorlik natijalariga ega bo'lmagan tovar-moddiy zaxiralarni qayta sanash yoki ichki nazorat muolajalarini bajarish paytida kuzatish o'tkazishi mumkin.

Kutilayotgan xato - tanlab olish yig'indisida auditor tomonidan kutilayotgan xato.

Majburiy auditorlik tekshiruvi - xo'jalik yurituvchi subyektni moliya-xo'jalik faoliyati bilan bog'liq barcha xo'jalik muomalalari to'g'risidagi ma'lumotlarni, shuningdek, moliyaviy hisobotini har yili auditorlik tekshiruvidan o'tishi.

Milliy auditorlik standartlar - audit o'tkazish yoki kasbga doir xizmatlarni bajarish paytida albatta qo'llanishi va audit o'tkazish yoki kasbga doir xizmatlarni bajarish paytida albatta bajarilishi lozim bo'lgan qonun yoki me'yoriy hujjatlar, mamlakat darajasida vakolatga ega bo'lgan idora tomonidan belgilangan auditorlik standartlar to'plami.

Modifikatsiyalashtirilgan auditorlik hisoboti- tushuntirish band(lar)i hisobotga kiritilgan yoki auditor o'z fikrini izohlarsiz ifodalagan taqdirda auditorlik hisoboti modifikatsiyalashtirilgan hisoblanadi.

Moliyaviy hisobot - buxgalteriya balansi, daromadlar va xarajatlar yoki foyda va zararlar to'g'risida hisobot, moliyaviy ahvoldagi o'zgarishlar to'g'risida hisobot (ular turli usullar bilan taqdim etilishi mumkin, masalan: pul mablag'lari oqimi to'g'risidagi hisobot yoki pul mablag'lari manbai va undan foydalanish to'g'risidagi hisobot shaklida), izohlar va boshqa hisobotlar, shuningdek moliyaviy hisobotning bir qismi tariqasida ko'riladigan tushuntirish materiallar.

Moliyaviy hisobotni tasdiqlash - moliyaviy hisobot tarkibiga kiritiladigan va quyidagi turkumlarga ajratilishi mumkin bo'lgan subyekt rahbariyatining bevosita yoki boshqacha yo'l bilan taqdim etadigan tasdiqlari:

Muvofiqlik - auditorlik dalillarining sifat o'lchovi, aniq tasdiqlashga nisbatan relevantligi va ularning ishonchligi hisoblanadi.

Muhimlilik - ma'lumot inobatga olinmagan yoki noto'g'ri ko'rsatilgan taqdirda u foydalanuvchilarning moliyaviy hisobot asosida qabul qilgan iqtisodiy qarorlariga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lsa, bunday ma'lumot muhimli hisoblanadi. Muhimlilik ma'lum sharoitlarda inobatga olmaslik yoki noto'g'ri ko'rsatish to'g'risida fikr qabul qilish paytida modda yoki xato miqdoriga bog'liq. Binobarin, muhimlilik ma'lum bir pogona yoki hisoblash nuqtasi va ma'lumot foydali bo'lishi uchun boshlang'ich sifat tavsifi hisoblanadi.

Nazorat muolajalari - subyektning aniq masalalarini yechish uchun nazorat muhitga qo'shimcha ravishda subyekt rahbariyati tomonidan belgilangan muolaja va siyosat.

Noaniqlik - subyektning bevosita nazoratida bo'lmagan, lekin kelajakda moliyaviy hisobotga ta'sir etishi mumkin bo'lgan harakatlar va hodisalardan kelib chiqadigan vaziyat.

Nomuvofiqlik - amaldagi qonunlarga yoki me'yoriy hujjatlarga zid holda audit o'tkazilayotgan obyekt tomonidan bilib yoki bilmasdan yo'l qo'ygan xato va kamchiliklari.

Noto'g'ri ko'rsatish - xato yoki tovlamachilik natijasida moliyaviy ma'lumotda vujudga kelishi mumkin bo'lgan noto'g'ri ko'rsatishlar.

Rejalashtirish - auditning kutilayotgan tavsifi, muddati va hajmiga mufassal yondashish va umumiy strategiyani ishlab chiqish.

Salbiy auditorlik xulosasi - auditorlik tashkilotlarning xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti buzib ko'rsatilganligi va moliyaviy hisobotdan foydalanuvchini yanglishtirishi mumkinligi to'g'risidagi fikrini o'z ichiga olgan hujjat.

Salbiy fikr - moliyaviy hisobot uchun kelishmovchiliklar shunchalik ahamiyatli va chuqurki, bunda auditor o'z hisobotida sharhlar bilan fikr bildirishi moliyaviy hisobot to'g'risida noto'g'ri yoki u to'g'risida to'liq bo'lmagan tushuncha berib, ma'lumotni yoritish uchun mos emas degan xulosaga kelganda, salbiy fikr bildiriladi.

Stratifikatsiya - har biri majmuining bir-biriga o'xshash tavsiflarga (ko'proq pul qiymatiga) ega tanlab olish quyi majmuining birlik guruhiga bo'lish jarayoni.

So'rov - subyekt doirasidagi yoki uning doirasi tashqarisidagi xabardor shaxslardan ma'lumot olishdan iborat.

Taqqoslanadigan ko'rsatkichlar - taqqoslash maqsadida taqdim etgan oldingi hisobot davri yoki davrlar bo'yicha bir biri bilan aloqador summalar va boshqa yoritishlar. Taqqoslanadigan ko'rsatkichlar quyidagicha taqdim etilishi mumkin:

Tahliliy muolajalar - ahamiyatli koeffitsiyentlar va yo'nalishlarning tahlilidan, jumladan boshqa relevant ma'lumotlarga izchil bo'lmagan yoki istiqbolga oid summalardan chetga chiqadigan o'zgarishlar va o'zaro bog'liqliklarning kelgusi tadqiqotidan iborat.

Tanlab olish tavakkalchiligi - tanlab olish tavakkalchiligi auditorning tanlab olish asosida tayyorlangan xulosasi barcha tanlab olish majmui bo'yicha shunga o'xshash auditorlik muolajasi qo'llanilgan taqdirda tayyorlangan xulosadan mumkin bo'lgan farqdan kelib chiqadi.

Tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik - auditorlik dalillarning ko'proq qismi yakuniy emasligi, balki ishonchlilik tavsifiga egaligidan

kelib chiqadi. Auditor nomuvofiq muolajalarni qo'llashi yoki dalillarga noto'g'ri talqin berishi va natijada, xatoni aniqlay olmasligi mumkin.

Tasdiqlash - hisob yozuvlarida mavjud bo'lgan ma'lumotlarni tasdiqlash uchun so'rovnoma savollariga javoblar taqdim etishdan iborat.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi - xo'jalik yurituvchi subyektning yoki boshqa auditorlik tekshiruvi buyurtmachilarining qaroriga binoan, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan tartibda auditorlik tekshiruvini o'tkazilishi.

Tekshirish - yozuvlar, hujjatlar yoki moddiy aktivlarni tekshirishdan iborat.

Tovlamachilik - rahbariyat tarkibi, xodimlar yoki uchinchi tomonlarning bir yoki bir necha shaxslari tomonidan moliyaviy hisobotni noto'g'ri taqdim etilishiga olib keladigan va bilib turib qilgan harakatlarga taalluqli.

Fikr (xulosa) - auditorlik xulosasi moliyaviy hisobot to'g'risida yozma ravishda aniq bildirilgan fikrdan iborat. Moliyaviy hisobot moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha belgilangan konseptual asoslarga muvofiq to'g'ri va haqqoniy aks ettirilgan (yoki barcha ahamiyatli jabhalar bo'yicha haqqoniy taqdim etgan) degan xulosaga kelganda auditor o'z fikrini sharhlarsiz taqdim etadi.

Fikr bildirishdan voz kechish - ko'lam bo'yicha cheklanishining mumkin bo'lgan ta'siri shunchalik ahamiyatli va chuqurki, u auditorga tegishli auditorlik dalillarini olish, va binobarin, moliyaviy hisobot yuzasidan o'z fikrini bildirish imkoniyatini bermaydi.

Xato - moliyaviy hisobotda bilmasdan qilingan noaniqlik.

Sharhlar bilan bildirilgan fikr - auditor fikr sharhlarsiz bildirilishi mumkin bo'lmagan degan xulosaga kelganda, lekin subyekt rahbariyati bilan barcha kelishmovchiliklar natijalari yoki audit ko'lami cheklanishi salbiy fikr bildirish yoki fikr bildirishdan voz kyechish talabiga ahamiyatli va chuqur ta'sir ko'rsatmagan holda, fikr sharhlar bilan bildiriladi.

Ekspert - buxgalteriya hisobi va auditdan farqli boshqa sohada maxsus ko'pikmalarga, bilimlarga va tajribaga ega bo'lgan shaxs yoki firma.

ADABIYOTLAR RO'YXATI

I. O'zbekiston Respublikasining Qonunlari

1. O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi. – T., 2010.- 40 b.
2. O'zbekiston Respublikasi «Qimmatli qog'ozlar va fond birjalari to'g'risida»gi Qonuni. -T., 1993.
3. O'zbekiston Respublikasining «Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlar huquqlarini himoyalash to'g'risida»gi Qonuni. –T.: Adolat, 1996.
4. O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonuni. – T., 2016.
5. O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonuni. (yangi tahrir) - T., 2000.
6. O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi. –T.: O'zbekiston, 2008.
7. O'zbekiston Respublikasining «Valyutani tartibga solish to'g'risida»gi Qonuni (yangi tahriri). -T., 2004.
8. O'zbekiston Respublikasining 2003-yil 11-dekabrda «Xususiy korxonalar to'g'risida»gi Qonuni. - T., 2003.
9. O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami. № 3. –T.: Adolat, 2004.

II. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmonlari va qarorlari

10. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Kichik biznes va xususiy tadbirkorlik» davlat dasturi to'g'risidagi Qarori. 07.02.2011 y. № PQ-1474.
11. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Barkamol avlod yili» davlat dasturini ishlab chiqish va amalga oshirish bo'yicha tashkiliy chora-tadbirlari to'g'risidagi Farmoyishi. 09.12.2009. - №238. – dekabr //Xalq so'zi.
12. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Iqtisodiyotning real sektori korxonalarini qo'llab-quvvatlash, ularni barqaror ishlashini ta'minlash va eksport salohiyatini oshirish chora-tadbirlari dasturi to'g'risida»gi Farmoni. 2008-yil 28-noyabr, PF-4058-son.
13. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar

sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida»gi 2007-yil 4-apreldagi PQ-615-son Qarori.

14. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Xususiy tadbirkorlik subyektlari, kichik va o'rta biznesni rivojlantirishni yanada rag'batlantirish chora-tadbirlari to'g'risida» 2003-yil 30-avgustdagi PF-3305-sonli Farmoni.

15. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2008-yil 18-noyabrdagi «Iqtisodiyot real sektori korxonalarining moliyaviy barqarorligini yanada oshirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi PF-4053 – sonli Farmoni.

16. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2008-yil 28-noyabrdagi «Iqtisodiyotning real sektori korxonalarini qo'llab-quvvatlash, ularning barqaror ishlashini ta'minlash va eksport salohiyatini oshirish chora-tadbirlari dasturi to'g'risida»gi PF-4058 – sonli Farmoni.

17. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2011-yil 30-dekabrdagi «O'zbekiston Respublikasining 2012-yilgi asosiy makroiqtisodiy ko'rsatkichlari prognozi va Davlat byudjeti parametrlari to'g'risida»gi PQ-1675 – sonli Qarori.

III. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi qarorlari va O'zbekiston Respublikasi vazirliklarining huquqiy- me'yoriy hujjatlari

18. Vazirlar Mahkamasining 2017-yil 24-oktyabrdagi 870-son qaroriga 1-ILOVA. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi to'g'risida Nizom.

19. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining «Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi» to'g'risida Qarori //O'zbekiston Respublikasi hukumatining qarorlari to'plami, 54 – son, 1999 yil dekabr. – T.: O'zbekiston. Adliya vazirligi., 2000.-15-20 b.

20. Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida NIZOM. 1999- yil 5-fevral. – T.: O'zbekiston, 1999.- 92 b.

21. «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarning ahamiyatini oshirish to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-sonli Qarori.

22. «Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risidagi nizomga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida» O'zbekiston Respublikasi

Moliya vazirining 2005-yil 23-sentabrdagi 93-son buyrug'i. (O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2005-yil 18-oktabrda 977-2-son bilan davlat ro'yxatiga olingan). O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami. 2005-yil oktabr, 41-42-son.

23. O'zbekiston auditorlarining kasbga doir kodeksi. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining 2005-yil 26-avgustdagi 4-son va O'zbekiston auditorlar Palatasining 2005-yil 25-iyundagi 3-son qarorlari bilan tasdiqlangan.

24. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standartlari. -T.: O'BAMA, 2010.

25. O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartlari. -T.: O'BAMA, 2010.

26. Auditorlik tashkilotlari to'g'risida Nizom (O'zR Prezidentining 04.04.2007 y. PQ-615-sonQaroriga ilova.

IV.O'zbekiston Respublikasi Prezidentining asarlari

27. Mirziyoyev Sh.M. Tanqidiy tahlil, qat'iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo'lishi kerak. – T.: O'zbekiston, 2017.

28. O'zbekiston Respublikasini 2018-yilda ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirishning eng ustuvor yo'nalishlari. Prezident Shavkat Mirziyoyevning O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlis Senati va Qonunchilik palatasiga murojatnomasi. //Xalq so'zi, 2017-yil 23-dekabr.

29. Mirziyoyev Sh.M. Erkin va farovon, demokratik O'zbekiston davlatini birgalikda barpo etamiz. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti lavozimiga kirishish tantanali marosimiga bag'ishlangan Oliy Majlis palatalarining qo'shma majlisidagi nutq /Sh.M. Mirziyoyev. – T.: O'zbekiston, 2016. - 56 b.

30. Mirziyoyev Sh.M. Qonun ustuvorligi va inson manfaatlarini ta'minlash – yurt taraqqiyoti va xalq farovonligining garovi. O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi qabul qilinganining 24 yilligiga bag'ishlangan tantanali marosimdagi ma'ruza. 2016-yil 7-dekabr /Sh.M.Mirziyoev. – T.: O'zbekiston, 2017. – 48 b.

31. Karimov I.A. Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi, O'zbekiston sharoitida uni bartaraf etishning yo'llari va choralari. /I.A. Karimov. – T.: O'zbekiston, 2009. – 56 b.

32. Karimov I.A. Eng asosiy mezon – hayot haqiqatini aks ettirish. – T.: O'zbekiston, 2009. – 24 b.

V.Darsliklar

33. Audit. Darslik. 1-2jild. M.M. Tulaxodjayeva va Sh.I. Ilxomovlarning umumiy tahriri ostida. Mualliflar jamoasi. -T.: Norma, 2008.
34. Ilxomov Sh.I. Amaliy audit. Darslik. -T.: TDIU, 2011.
35. Abdullayev A., Abduvahobov O., Qayumov I. Audit asoslari. Darslik. - T., 2003.
36. Do'smurotov R.D. Audit asoslari. Darslik. - T., 2003.
37. Musaev H.N. Audit. Darslik. - T., 2003.
38. Bobojonov O., Jumaniyozov K. Moliyaviy hisob. Darslik. -T., 2002.
39. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2009.
40. Аудит. Учебник. Н.В. Парушина, С.П. Суворова. М.: ИД «Форум»-Инфра-М, 2008.
41. Суйц В.П. и др. Аудит: Общий, банковский, страховой. Учебник для вузов. – М.: ИНФРА-М, 2005.
42. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. -М.: Инфра-М, 2008.
43. Hoshimov B. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. -T. Yangi asr avlodi, 2004. - 279 bet.
44. Ревизия и контроль. Учеб. пособие. Под редакцией доктора экономических наук М.Ф. Овсийчук. -М.: Кнорус, 2007.

VI. O'quv qo'llanmalar

45. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti I.A. Karimovning «Mamlakatimizni modernizatsiya qilish va kuchli fuqarolik jamiyati barpo etish – ustuvor maqsadimizdir» hamda «Asosiy vazifamiz – Vatanimiz taraqqiyoti va xalqimiz farovonligini yanada yuksaltirishdir» nomli ma'ruzalarini o'rganish bo'yicha o'quv-uslubiy majmua – T., Iqtisodiyot. - 2010.
46. Dusruratov R., Fayziev SH., Qo'ziev I., Po'latov G'. Audit. O'quv qo'llanma. II qism. – T.: IQTISOD-MOLIYA, 2008.
47. Auditorlar uchun qo'llanma. - T., O'VAMA, 2010.
48. Akramov E.A. Korxonalarining moliyaviy holati tahlili. -T.: Moliya, 2003.
49. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит.- М.: Бухгалтерский учет, 1994.

50. Криницкий Р.И. Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1990.
51. Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki audit. Monografiya. -Т.: Fan, 2006. 131-b. (262 bet).
52. Norqobilov S., Abdusalomova U. Banklarda audit. O'quv qo'llanma.-Т.: Ma'naviyat, 2005.
53. Проданова Н.А. Внутренний аудит. Контроль и ревизия.-М.: ООО ИИА «Налог Инфо», 2006.
54. 58. Tulaxodjayva M.M., Ixamov Sh.I. Audit. O'quvqo'llanma. T. Iqtisodiyot, 2012.
55. Тулаходжаева М.М., Илхомов Ш.И. Аудит: ситуации, примеры, тесты: Учебное пособие. - Т., ТГЭУ, 2004.
56. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - Т., ЮСАИД, 2003.
57. O'rozov K.B. Investitsiyalarni hisobga olish va soliq solish. -Т.: 2005.
58. Tulaxodjayeva M.M. Korxonalar moliyaviy holati auditi: o'quvqo'llanma. - Т: Iqtisod va huquq dunyosi, 1996.
59. Tulaxodjayeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazoratti zimi. o'quvqo'llanma. -Т.: 1996.
60. Артеменко В.Г. Финансовый анализ / В.Г. Артеменко, М.В. Беллендир. - 2-е изд. перераб. и доп. - Москва-Новосибирск: Изд-во «Дело и Сервис» - Издательский дом «Сибирское соглашение», 2003.
61. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие / Р.А. Алборов. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003.
62. Андреев В.Д. Использование экономического анализа в ревизионной работе / В.Д. Андреев. - М.: МКИ, 2005.
63. Аудит. Учеб. пособие. В.П. Суйц В.А. Ситникова. М.: Кнорус, 2008.
64. Ларионова А.Д. Практикум по аудиту. Учебное пособие. - М., Проспект, 2005.
65. Подольский В.И., Савин А.А. Задачник по аудиту. Учебное пособие. - М., Академия, 2008.
66. Соколова Е.С. Аудит: Учебное пособие. Е.С. Соколова. -М., Московский Государственный университет экономики, статистики и информатики, 2010.

67. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ. Гл. ред. серии проф. Я.В.Соколов. - М.: ФИС, 2003.

68. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р. и др. Аудит Монтгомери. Пер. с англ. С.М. Бышковой. под ред. Проф. Я.В. Соколова. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002.

69. Xamdamov B. Audit iqtisodi. Monografiya. -T., 2005.

VII. Statistika to'plamlari ma'lumotlari

70. O'zbekiston ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishining 2014-yildagi asosiy ko'rsatkichlari. -T., 2015.

71. O'zbekiston ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishining 2015-yildagi asosiy ko'rsatkichlari. -T., 2016.

Интернетсайтлари

72. www.uza.uz- (Natsionalnaya informatsionnaya agentstvo)

73. www.apb.org.uk- (Auditing Prastises Board)

74. www.nao.gov.uk - (UK National Audit Offise)

75. www.iaa.org.uk - (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)

76. www.referat.uz- sbornik referatov.

77. www.gov.uz - (novosti pravitelstva Uzbekistana).

Shavkat Islamovich Ilhamov

Audit
Darslik

I-qism

“IQTISODIYOT” – 2018

Muharrir
Mirhidoyatova D.
Musahhih
Xodjajev I.

Litsenziya AI № 240 04.07.2013. Terishga berildi 25.01.18. Bosishga ruxsat etildi 00.02.2018. Qog'oz bichimi 60x80 1/16. Times garniturası. Ofset bosma. Ofset qog'ozı. Shartlı bosma tabog'i 27,7. Hisob nashr varag'i 27,4. Adadi 100 nusxa. Buyurtma №032

“IQTISODIYOT” nashriyoti DUKning matbaa bo'limida chop etildi.
100003. Toshkent shahri Islom Karimov ko'chasi, 49-uy.

75.81.	Audit. Darslik. I-qism. /Ilhamov Sh.I. -T.: IQTISODIYOT, 2018. - 295 b.
	Ilhamov Sh.I.

ISBN 978-9943-5185-4-4

UO'K 657.6-051
КБК 65.053
И.41