658.1(07)
T-83

O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O'RTA MAXSUS
TA'LIM VAZIRLIGI
TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

M.M. TULAXODJAYEVA, SH.I. ILHAMOV

AUDIT

O'zbekiston Respublikasi oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi oliy o'quv yurtlararo ilmiy-uslubiy birlashmalar faoliyatini Muvofiqlashtiruvchi kengash tomonidan oliy oquv yurtlarining iqtisodiy ta'lim yo'nalishlari talabalari uchun o'quv qo'llanma sifatida tavsiya etilgan

100237
TDIU
kutubxonasi
УАБ

TOSHKENT – Иқтисодиёт - 2012

UDK: 658(575.1)
BBK 65.053
Tulaxodjayeva M.M., Ilhamov Sh.I. Audit. O'quv qo'llanma. – T.: Иқтисодиёт, 2012. -184 б.

O'quv qo'llanma davlat ta'lim standartining talablariga muvofiq tayyorlangan bo'lib, talabalar auditorlik tekshiruvlarini tashkil etish, rejalashtirish, o'tkazish va ularning natijalarini rasmiylashtirish tartiblarini o'rganishga bag'ishlangan.

O'quv qo'llanma O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi oliy o'quv yurtlari talabalari uchun mo'ljallangan.

Mas'ul muharrir **I.f.d., prof. B.A. Xasanov**

Taqrizchilar: R.O. Xolbekov – i.f.d., prof. TDIU "Buxgalteriya hisobi" kafedrasi mudiri,
K.B. Axmadjonov – i.f.n. TDIU "Iqtisodiy tahlil va audit" kafedrasining dotsenti.

ISBN 978-9943-333-98-7

UDK: 658(575.1)
BBK 65.053

© "Иқтисодиёт", 2012

KIRISH

Xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti yuzasidan xulosa chiqarishda auditorlar o'zlarining shaxsiy, haqqoniy va mutaxassisligi bo'yicha yuqori darajadagi bilimlariga tayanishlari lozim, 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 qarzlar berish to'g'risida qarorlar qabul qilishda foydalanadilar. Zero, hozirgi jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi kuchayib borayotgan vaqtda korxonalarning moliyaviy-xo'jalik faoliyati to'g'risida qaror qabul qilishida auditning ahamiyati juda kattadir. 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 korxonalarning raqobatdoshligini oshirish"[1]ni hal etishda xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy hisobotini tahlil qilish va auditdan o'tkazish muhim ahamiyat kasb etadi.

Respublikamiz Prezidenti I.A. Karimov ta'kidlaganidek, "Shuni tan olish kerakki, so'nggi yillarda jahon iqtisodiyotida yuzaga kelayotgan muammolar asosan qo'shimcha pul bosib chiqarish va moliya bozorini shunday pullar bilan to'ldirish hisobidan hal etilishi ko'zga tashlanmoqda. Bu esa, o'z navbatida, kelgusida jilovlab bo'lmaydigan inflyatsiyaga, ya'ni qimmatchilikka, zaxira va milliy valyutalarning qadrsizlanishiga va shu bilan bog'liq og'ir oqibatlarga olib kelishi mumkin.

O'z-o'zidan ayonki, jahon bozorida kechayotgan inqiroz jarayonlari o'tgan davr mobaynida mamlakatimiz iqtisodiyotining rivojlanish ko'rsatkichlariga ta'sir ko'rsatmasdan qolmadi va O'zbekiston iqtisodiyotining 2012-yilga mo'ljallangan o'sish sur'atlari va samaradorligini ta'minlashda katta qiyinchiliklar tug'dirishi mumkin.

Birinchi navbatda, dunyo bozorida xomashyo va tayyor mahsulotga ehtiyojning tobora pasayib borishini hisobga oladigan bo'lsak, bunday holat mamlakatimizning eksport salohiyati va valyuta tushumiga salbiy ta'sir ko'rsatmasdan qolmaydi, albatta"[2].

Prezidentimizning yuqoridagi fikrlarini inobatga olsak, korxonalarning zararsiz ishlashi, sifatli mahsulot ishlab chiqarishi va oxir-oqibatda tejamkorlikka erishishida auditning ahamiyati juda kattadir.

Auditorlik xulosasidan foydalanuvchilar doirasi kengayib borayotganligi, qo'shma subyektlar barpo etilayotganligi, chet el investitsiyalarining mamlakatimiz iqtisodiyotining real sektoriga kiritilishi va h.k. lar audit tizimini xalqaro standartlar

---

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

[2] Karimov I.A. 2012-yil Vatanimiz taraqqiyotini yangi bosqichga ko'taradigan yil bo'ladi. – T.: O'zbekiston, 2012. 3-b.

talablari darajasida tashkil etishni yanada qattiqroq talab etmoqda. Shuningdek, auditorlik faoliyatining milliy standartlarini xalqaro standartlarga moslashtirish dolzarb vazifaga aylanmoqda. Zero, Prezidentimiz I.A.Karimov ta'kidlaganidek, "O'tgan yil davomida... auditorlik va sug'urta kompaniyalari bo'yicha qonunchilikni tartibga solish va mustahkamlash borasida salmoqli ishlar qilindi"[3].

O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyati to'g'risidagi Qonunining 10-bandida qayd etgan korxonalar 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 moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishlari shart.

Auditorlik tekshiruvining vazifasi korxonaning moliyaviy hisobotlari uning moliyaviy holati va faoliyat natijalarini qay darajada haqqoniy aks etishi to'g'risida malakaviy xulosa berishdan iboratdir. Auditorlar dastlabki hujjatlar, pul mablag''lari qoldiqlarini tekshirishlari, korxonada tovar-moddiy zaxiralar, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarni inventarlash haqiqiyligini aniqlashlari, debitorlik va kreditorlik qarzlarining haqqoniyligini tekshirishlari, ichki xo'jalik nazorat tizimi samaradorliligini aniqlashlari hamda buxgalteriya hisobi O'zbekiston Respublikasi me'yoriy-huquqiy hujjatlarga muvofiq olib borilayotganiga ishonch hosil qilishlari lozim. Hozirgi kunda O'zbekistonda 150 ga yaqin auditorlik tashkilotlari tashkil topgan[4].

Kompaniyaning moliyaviy hisoboti yuzasidan xulosa chiqarishda auditorlar o'zlarining shaxsiy, haqqoniy va mutaxassisligi bo'yicha yuqori darajadagi bilimlariga tayanishlari lozim, zero auditorlar tomonidan kompaniyalar moliyaviy hisobotlari to'g'risida berilgan beg'araz xulosadan banklar, investorlar va kreditorlar aksiyalarni sotib olishda va sotishda, kreditlar va zayomlar berish to'g'risida qarorlar qabul qilishda foydalanadilar.

Auditorlik tashkilotlari (auditorlar), moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini tekshirishdan tashqari, boshqa quyidagi professional xizmatlarni 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 xizmatlari;

---

[3]Karimov I.A. Inson manfaatlari ustuvorligini ta'minlash – barcha islohot va o'zgarishlarimizning bosh maqsadidir. //Xalq so'zi, 2008-yil 9-fevral.

[4] www. qov.mj. O'z.R Moliya vazirligi, 2011.

- 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. Agar tashqi auditor korxonaning ichki nazorat tizimi ma'lumotlariga asoslanishni nazarda tutsa, uning haqqoniyligiga ishonch hosil qilishi va ma'lumotlari haqiqiy ahvolga to'g'ri kelishligini tekshirishi lozim. Ichki nazorat tizimi ma'lumotlari qo'llanilganda tashqi auditorning hujjatlarni tekshirish, hisob tizimlari ishiga baho berish, ma'lumotlarning bir-biriga muvofiqligini tekshirish yuzasidan ish hajmi kamayadi.

Ma'lumotlarning nomuvofiqligi bir marotaba, muntazam ravishda qaytariladigan va doimiy bo'lishi mumkin. Bir marotaba uchraydigan holda - buni kelgusi tekshiruv jarayonida tasdiqlash, muntazam ravishda qaytariladigan holda esa - ichki nazorat ma'lumoti umuman qay darajada to'g'ri ekanligini aniqlash lozim. Ma'lumotlarning muntazam ravishda nomuvofiqligi ichki nazorat ma'lumotlariga ishonish mumkin emasligi to'g'risida va mustaqil tekshiruvlarga alohida e'tiborni qaratish lozim ekanligidan dalolat beradi.

Moliya-xo'jalik faoliyatining auditorlik tekshiruvlari xo'jalik yurituvchi subyektlar buyurtmalari, ular bilan tuzilgan o'zaro xo'jalik shartnomalari asosida amalga oshiriladi. Auditorlik tekshiruvlarining muddatlari va narxlari tekshiriladigan korxonalar faoliyatining hajmi va xususiyatlari bilan belgilanadi va shartnomada qayd etiladi.

Korxonaning barcha faoliyati bo'yicha tekshiruv natijalarini jamlash uchun auditor tomonidan tekshiruv jarayonida aniqlangan xato va kamchiliklar, me'yoriy-huquqiy hujjatlar, xo'jalik va moliyaviy intizomlarni buzish holatlari aks etgan auditorlik hisoboti tuzilishi lozim. Moliyaviy hisobotning haqiqiy yoki haqiqiy emasligi to'g'risida alohida auditorlik xulosasi taqdim etiladi.

Oliy va o'rta maxsus o'quv yurtlarida auditning mustaqil fan sifatida o'qitilishi audit to'g'risida o'quv qo'llanma yaratish zaruratini yuzaga keltirdi. Mazkur o'quv qo'llanma "Audit" fanini o'qitish jarayonini sifat jihatdan yanada yaxshilash, xususan, ma'ruza darslarini talabalar bilan ochiq muloqot shaklida o'tkazish, yangi pedagogik texnologiyalarni qo'llash, natijada ma'ruza uchun belgilangan vaqtdan unumli foydalanish va talabalarga to'la ma'lumotlar berish maqsadida tayyorlandi. O'quv qo'llanmani tayyorlashda auditorlik faoliyatiga doir me'yoriy-huquqiy hujjatlar, to'plamlar va boshqa tegishli manbalar hamda respublikamizda ushbu fanni uslubi va uslubiyatini takomillashtirish bo'yicha ishlab kelayotgan iqtisodchi olimlarning ishlaridan keng foydalanildi.

Audit fani bir qator iqtisodiy fanlar bilan, shu jumladan, "Buxgalteriya hisobi nazariyasi", "Iqtisodiy tahlil nazariyasi", "Moliyaviy hisob", "Boshqaruv hisobi" va boshqa shu kabi fanlar bilan o'zaro bog'liqdir. Mazkur o'quv qo'llanmani tayyorlash

jarayonida "Audit" fani bo'yicha tayyorlangan o'quv adabiyotlarini tahlil qilib chiqdik. Shulardan ba'zilarini keltirib o'tish joiz.

Auditga tegishli ilk bor o'zbek tilida tayyorlangan o'quv qo'llanma "Korxona moliyaviy ahvoli auditi" deb nomlanib, uning muallifi M.M. Tulaxodjayeva hisoblanadi. Ushbu o'quv qo'llanma 13,0 bosma taboqdan iborat bo'lib, 1996-yili "Iqtisodiyot va huquq dunyosi" nashriyot uyida jami 3000 nusxada chop etgan. O'quv qo'llanma kirish, 5 ta bobdan iborat bo'lib, 22 ta paragraf va 7 ta ilovani o'z ichiga olgan holda, asosan moliyaviy hisobotni haqqoniyligini tekshirish va korxonaning moliyaviy ahvoli auditiga bag'ishlangan.

Keyingi o'rinni N. Sanayev va R. Narziyev tomonidan tayyorlangan va 2001-yil Oliy o'quv yurtlari uchun o'quv qo'llanma sifatida 5000 nusxada chop etgan "Audit" nomli kitob egallaydi. Ushbu darslik qishloq xo'jaligi tarmoqlarida auditorlik tekshiruvini o'tkazish uslubiyatiga moslashgan bo'lib, unda yoritilgan tekshiruv usullari ko'proq nazorat va taftish usullariga o'xshash jihatlari bilan ajralib turadi.

Tahlil qilinayotgan o'quv adabiyotining navbatdagisi Z.T. Mamatov, D.E. Norbekov va K.A. Shakarov tomonidan tayyorlangan, 2002-yil 1000 ta nusxada chop etgan "Audit" nomli O'quv qo'llanmadir. Ushbu kitob 10 ta bob, 30 ta paragrafni o'zida jamlagan bo'lib, asosan korxonalarning moliya-xo'jalik faoliyatini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish uslubiyati va usullariga bag'ishlangan. Qo'llanma oliy o'quv yurtlarining iqtisodiy sohadagi bakalavriat va magistratura talabalari, aspirantura tinglovchilari, auditorlarni tayyorlash va qayta tayyorlash kurslarida malaka oshirayotgan tinglovchilar uchun mo'ljallangan.

H.N. Musayev tomonidan tayyorlangan "Audit" nomli darslik 2003-yilda 2000 nusxada chop etilgan bo'lib, 2 ta qism, 10 ta bob, 42 ta paragraf, test savollari va ilovalardan iborat. Darslik asosan oliy o'quv yurtlarida tahsil olayotgan 5340600-"Moliya", 5340700-"Bank ishi", 5340800-"Soliq va soliqqa tortish" yo'nalishlari talabalari uchun mo'ljallangan. Mazkur darslik auditning nazariy va amaliy masalalarini o'z ichiga olgan, davlat o'quv standartlari va fan dasturi asosida yozilgan bo'lib, O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi tomonidan darslik sifatida tavsiya etilgan. Darslikda buxgalteriya hisobi va audit sohasidagi o'zgarishlar hisobga olingan.

2003-yil chop etilgan "Audit asoslari" nomli o'quv adabiyoti ham O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi oliy o'quv yurtlari talabalari uchun darslik sifatida tavsiya etilgan bo'lib, mualliflar – A. Abdullayev, O. Abduvahobov va I. Qayumov tomonidan tayyorlangan.

Mazkur darslik 10 ta bob, 47 ta paragrafni o'z ichiga oladi. Unda auditning mohiyati va tashkil qilish asoslari, auditning metodologiyasi va andozalari hamda audit o'tkazish usullari va uslubiyati yoritib berilgan. Shuningdek, darslikni yozishda O'zbekiston Respublikasining qonun va nizomlariga alohida e'tibor berilgan.

Darslikdan oliy o'quv yurti va kollej talabalari, biznes maktabining o'quvchilari o'quv dasturiga mos ravishda foydalanishlari mumkin.

"Audit asoslari" nomli o'quv adabiyotining muallifi R.D. Dusmuratov hisoblanadi. Ushbu o'quv adabiyotiga O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi oliy o'quv yurtlararo ilmiy-uslubiy birlashmalar faoliyatini Muvofiqlashtiruvchi kengash tomonidan darslik maqomi berilgan. Mazkur darslik 2003-yilda 38,5 bosma taboq hajmda 2000 nusxada chop etilgan. Darslik ikkita bo'limdan iborat bo'lib, birinchi bo'lim 6 ta bobdan iborat bo'lib, auditorlik faoliyatining nazariy jihatlari yoritilgan.

Ikkinchi bo'lim 9 ta bobdan iborat bo'lib, asosan xo'jalik yurituvchi subyektlar moliya-xo'jalik faoliyatida sodir bo'ladigan muomalalar va ishlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning uslubiy jihatlarini o'z ichiga oladi.

Eng ommabop deb tan olingan 2-jildlik "Audit" nomli darslik 2008-yil Toshkent Davlat iqtisodiyot universiteti "Audit" kafedrasi professor-o'qituvchilari tomonidan tayyorlangan. 2011-yilda ushbu darslikning yangilangan nashri chop etildi. Mazkur o'quv qo'llanma oliy va o'rta maxsus ta'lim muassasalarida tahsil olayotgan talabalar, aspirantura tinglovchilari, o'qituvchilar uchun mo'ljallangan. Shuningdek, o'quv qo'llanmadan buxgalterlar, auditorlar, tadbirkorlar, menejerlar, iqtisodchilar va kasb-hunar kollejlari o'qituvchilari hamda talabalari ham foydalanishlari mumkin.

1-bob. AUDITNING MOHIYATI, ZARURLIGI VA AHAMIYATI

1.1. Auditning paydo bo'lishi

Audit shu kunga qadar uzoq tarixga ega. Birinchi mustaqil auditorlar Yevropaning aksiyadorlik kompaniyalarida XIX asrlardayoq paydo bo'lgan. Audit so'zi turli tarjimalarda "eshitadi" yoki "eshitmoqda" degan ma'noni anglatadi.

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. Ular faqatgina korxona 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 etgan 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 halolligi va mustaqilligidir. Buxgalteriya hisobining murakkablashganligi auditorning jiddiy malakaviy tayyorgarlikka ega bo'lishligini taqozo etadi.

B.Q. Xamdamov auditning 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'smuratov 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

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

ko‘rsatib, korxonaning ishlab chiqarish moliya faoliyati to‘g‘risida aniq xulosa beradigan mutaxassislarga ehtiyoj kuchaygan.

Natijada, 1862-yili Angliyada, 1867-yili Fransiyada, 1937-yili esa AQSHda 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 korxonalarning ko‘pchiligi inqirozga yuz tutdilar. Natijada hisobotlarni, xususan, balans, foyda va zararlar to‘g‘risidagi hisobot ma’lumotlarini tasdiqlash tartibini qat’i 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.

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 mas’ul 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 zarurat kuchaygan. Ularning ildizlari insoniyatning uzoq tarixiga borib taqaladi. Masalan, auditorlik professor P.I. Kamo‘shanov ma’lumotlariga ko‘ra taxminan 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 tarjimasi “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 shayx ul islomlarning hukmi bilan olingan jarimalarni tartibga keltirsin".

"Sipohga haq taqsimlash tuzugi" da 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 daromadning xarj etgan 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 hisobvaraqlari 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 tekshiruvi 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] Dusmuratov R.D. Audit asoslari. -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 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 haqiqiyligini 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 haqiqiyligi yuzasidan nazoratni ta'minlovchi hisobvaraqlar haqida maslahat xizmatlarini amalga oshiradigan buxgalter-ekspertlarning ikki malakaviy tashkiloti faoliyat ko'rsatadi. AQSHda moliyaviy hisobot haqiqiyligi tekshiruvini diplomli jamoat buxgalteri amalga oshiradi.

"Qo'shma korxonalarning 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 sabali 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, AQSHda 1932-yilda "Qimmatli qog'ozlar haqiqiyligi 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.

AQSHda 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 choralari ko'rildi. Masalan, Amerika xolis buxgalterlar instituti auditorlik xulosalarining haqiqiyligini

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 ta'qiqlash demakdir.

1.2. Auditning mohiyati

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 zarur.

Audit 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 me'yoriy hujjatlarga muvofiqlik darajasi to'g'risida xulosa chiqarish maqsadida tadqiq etilishidir"[8].

Prof. H.N. Musayevning 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

[7] Xamdamov B. Audit iqtisodi. -T., 2005, 12-b.
[8] Tulaxodjaeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. -T., 1996, 19-b.

ingliz tilidan olingan bo'lib, "u yordam beradi" degan ma'noga ega deb ta'kidlaydilar. Audit – bu "tekshirish", "tergov qilish" degan fikrlar ham bor. AQSHning nufuzli iqtisodiy universitetlarida o'qitiladigan "Audit" (auditing) – daxlsiz xodim 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 xolisona 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 xolis 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 ishonchsizliligini qayd etish;
- tekshirilayotgan davrda korxona faoliyati natijasida hisob va hisobotda xarajatlar, daromadlar va moliyaviy natijalar to'liq, ishonchli va aniq aks etganligini tekshirish;
- hisob 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 auditining asosiy maqsadi - bu ma'lum bir vaqtda korxona faoliyati natijasi bo'yicha hisobotda aktivlar, majburiyatlar, xususiy mablag''lar va moliyaviy natijalar to'liq, ishonchli va aniq aks etganligiga haqqoniy baho berish, korxonada qabul qilingan hisob siyosati amaldagi qonunchilikka va me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshirish.

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

- hisobotda barcha aktivlar va passivlar aks ettirilganligi;
- hisobot tuzishda barcha hujjatlardan foydalanilganligi;

amaldagi mol-mulkni baholash uslubi korxona hisob siyosatida qabul qilingandan qay darajada farq qilishligi;

---

[9] Musayev X.N. Audit. Darslik.-T., 2003, 17-18-b.
[10] Abdullayev A. va boshqalar. Audit asoslari. Darslik.-T., 2003, 10-b.

- foyda solig'i va boshqa soliqlar bo'yicha soliqqa tortiladigan baza to'g'ri hisoblanganligi.

Auditor quyidagilarni tekshirishi lozim:

- korxona mulkdorlari tomonidan nizom kapitali hajmining o'zgartirganligi to'g'risidagi qarorlari to'liq bajarilganligi;

- balansning aktiv va passiv hisobvaraqlari bo'yicha sintetik va tahliliy hisob ma'lumotlarining bir-biriga mos kelishligi;

- hisobotda debitorlik va kreditorlik qarzlar to'liq aks ettirilganligi.

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 etishi;

- hisobda ishlab chiqarish bo'yicha joriy xarajatlar (aylanish chiqimlari) va kapital qo'yilmalar ajratilgan holda aks etishi;

- har oyning 1-sanasiga tahliliy hisob ma'lumotlari aylanma va tahliliy hisob hisobvaraqlari 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 etganligi);

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

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

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

Auditorlik faoliyati va auditorlik kasbining ta'rifi O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonunda quyidagicha ifodalangan, "Auditorlik faoliyati deganda auditorlik tashkilotlarininig 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 ta'qiqlanadi" (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 tekshiruvi o'tkazishga jalb etilishi mumkin.

Auditor auditorlik tekshiruvini sifatsiz 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-modda)"[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 etgan 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 ta'qiqlanadigan boshqa shaxslar auditorlik tashkilotlarining muassislari bo'la olmaydilar[12].

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 shuba korxonasi tuzilgan holat bundan mustasno);
- auditorlik tashkilotining shtat birligi kamida ikki auditordan iborat bo'lishi lozim;
- auditorlik tashkilotining rahbari faqat auditor bo'lishi zarur;
- auditor tashkilotining qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitali mavjud bo'lishi zarur.

---

[11] O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi Qonun.-T.: 2000, 2,3-moddalar. (O'zR 13.12.2002-y. 447-II- son qonuni tahriridagi qism).

[12] O'zR 13.12.2002. 447-II- son qonuni tahriridagi qism.

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

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.

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 auditi yordamida pul mablag'larining o'z vaqtida kirim qilinishi, samarali va maqsadga muvofiq ishlatilishini tekshirish mumkin. Foydalaniladigan mezonlar auditning maqsadidan kelib chiqadi.

[13] O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g 'risida"gi Qonuni.- T., 2000.

1.1-jadval

Turli mamlakatlarda auditning tashkiliy tavsiflari

Mam-lakatlar	Ko'rsatkichlar		
	auditning asosiy maqsadi	**auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi organlar**	**auditor kadrlar tayyorlash tizimi**
Angliya	Buxgalteriya hisobining haqqoniyligini nazorat qilish, hisobot tizimi va korxona 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 auditorlar 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

Manba: Hamdamov B.Q. Audit iqtisodi. Monografiya.-T.: 2005, 14-b.

Xo'jalik tizimi – xo'jalik tizimiga ko'p hollarda yuridik shaxslar, ya'ni korporatsiya, davlat muassasasi, jamiyat-birlashmalar, 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

100237
TDIU
kutubxonasi

o'tkazilgan xolis 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 tushunishi uchun yetarli bilimga ega, dalillarining shakli va miqdorini bilish uchun vakolatli mas'ul shaxs bo'lishi zarur. Shu bilan birga auditor mustaqil bo'lmog'i darkor.

Mutlaq 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 lozim. 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.

1.3. Auditning turlari, xillari va shakllari. Audit va taftish

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

Operatsion audit - korxona xo'jalik mexanizmining alohida bo'limlari faoliyatini, ularning samaradorliligi, ishonchliligi va boshqaruv uchun foydaliligini baholash maqsadida amalga oshiriladigan tekshiruvdir. Operatsion audit – iqtisodiy samaradorlik va uning mezoni 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 borasida 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, tegishli maslahatlar berilsa, boshqa korxonada umumiy mehnat unumdorligiga ta'sir qiluvchi omillar o'rganilib, ishlatilmayotgan zaxiralardan foydalanish yo'llari ko'rsatiladi.

"Operatsion audit – boshqaruv masalalari bo'yicha korxonaning turli tarkibiy bo'linmalariga maslahat berish kabi faoliyat (masalan marketing ishlarini baholash, korxona tarkibiy tuzilmasini baholash va sh.k.)"[14].

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, turli sohalarni qamrab olishi mumkin.

Operatsion auditning mushkulligi shundaki, uning ma'lumotlarini obyektiv baholash qiyin. Masalan, moliyaviy hisobot auditida hisobotni belgilangan buxgalteriya standartlariga mos ravishda tuzilganligini aniqlab baho berishda yo'l qo'yilgan kamchiliklarni ko'rsatish bir muncha yengildir. Shuning uchun operatsion audit mohiyati 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'payib bormoqda.

Muvofiqlilik (moslik) auditi - bu korxona 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 korxona mulkdorlari va aksiyadorlari buyurtmasiga asosan tavsiya qilingan boshqaruvga oid me'yorlar (muolajalar)ga korxona 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 auditining 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 sarflanishni belgilangan chegaralardan chiqmasliligiga rioya qilish darajasi yoki kreditorlar va banklar bilan tuzilgan bitimlarga korxona tomonidan amal qilinishini nazorat qilish va boshqalar.

"Muvofiqlik auditi – ushbu korxona bo'linmalari faoliyati, uning ma'muriyati va zarur bo'lganda yuqori organlar tomonidan belgilangan yoki qonun hujjatlarida ko'rsatilgan qoidalarga muvofiqligini tekshirishdan iborat. Masalan, tuzilgan shartnomalarni yuridik talablar nuqtai nazaridan tekshirish va baholash, risklarni kamaytirish va h.k."[15].

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

---

[14] Dusmuratov R. Audit asoslari. Darslik.- T., 2003, 41-b.
[15] Dusmuratov R. Audit asoslari. Darslik.-T., 2003, 42-b.

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 etgan 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.

Prof. H. Musayevning 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”[16].

B.Q. Hamdamov o‘zining “Audit iqtisodi” monografiyasida auditorlarni quyidagi guruhlarga ajratadi: “Rivojlangan mamlakatlarda auditorlar asosan to‘rtta guruhga ajratiladi. masalan, AQSH da bularga bosh hisob xizmati auditorlari, soliq inspektorlari, ichki xo‘jalik auditorlari va xolis 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 hukumat tomonidan amalga oshirilayotgan turli rejalarning unumdorligi va samaradorligini baholaydi.

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

[16] Musayev X. Audit. Darslik.-T.,2003, 29-b.

kompaniyalarning foydalarini aniqlash bilan bog'liq bo'lishi mumkin. Bunday auditorlarga soliq qonunchiligini mukammal bilish talab etiladi.

Ichki xo'jalik auditorlari – ichki audit korxona, 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 korxona ma'muriyatini zarur ma'lumotlar bilan ta'minlab, buxgalteriya xizmati va boshqa funksional tizimlar bilan hamkorlikda ish yuritadi.

Xolis buxgalterlar – auditorlik firmalarning 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.

Xolis 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, xolis auditor bo'lish uchun xolis 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"[17].

"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 me'yoriy hujjatlarini, shu jumladan auditorlik faoliyatining milliy standartlarini o'z vakolatlari doirasida ishlab chiqadi va tasdiqlaydi;
- auditorlik tashkiloti litsenziya shartnomasida nazarda tutilgan litsenziya talablariga va shartlariga rioya etishini nazorat qiladi;
- auditor malaka sertifikatini olish uchun da'vogarlarga malaka talablarini belgilaydi;
- auditorlarning respublika jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda auditor malaka sertifikati olish uchun o'quv darsturlarini va malaka imtihonlarini topshirish tartibini tasdiqlaydi;
- auditorlarning respublika jamoat birlashmasi ishtirokida auditor malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtihonini 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;

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

- 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"[18].

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 menejerlar hisobotlarining ishonchliligini tasdiqlaydi. Ichki auditning kerakliligi, asosan, zaxiralar kamomadini oldini olish va korxona 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 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 daxlsiz auditorlar tomonidan tekshirish va asosli xulosalar berishdir.

Ichki auditning maqsadi korxonada to'liq foydalanilmagan imkoniyatlarni aniqlash, korxona xodimlarining o'z vazifalarini to'liq bajarilishiga yaqindan yordam berishdan iborat"[19].

Bu borada yuqoridagi fikrga qo'shilib bo'lmaydi, chunki ichki audit korxona 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, korxona ma'muriyati (direktorlar kengashi) tarkibiga kiradilar. Bunday nazorat (o'z-o'zini nazorat qilish) shakli AQSHda 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

[18]O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati tog'risida" gi Qonuni.-T., 2000, 21–modda.
[19]Musayev H. Audit. Darslik. - T., 2003, 31-b.

masalalarida ko'proq ishtirok etmoqdalar. Ichki auditorlar yuqori malakali mutaxassislar bo'lib, o'z maqomiga ko'ra katta vakolatlarga ega"[20].

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi 2006-yil 27-sentabrdagi 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 korxonalarning samarali boshqarilishini va davlat mulkining zarur darajada hisobga olinishini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida" 2006-yil 16-oktabrdagi 215-son Qarori bilan "Korxonalardagi ichki audit xizmati to'g'risida" Nizom tasdiqlandi.

Mazkur nizomda "ichki audit" va "ichki audit xizmati"ga quyidagicha tushuncha berilgan: "ichki audit - korxona 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 ishonchliligini ta'minlash, xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishning belgilangan qoidalari va tamoyillari, aktivlarning saqlanishi hamda korporativ boshqarish prinsiplari joriy etilishi bo'yicha korxona tarkibiy bo'linmasining (ichki audit xizmati) faoliyati", "ichki audit xizmati - Nizom talablari hisobga olingan holda korxona 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 natijalari bo'yicha korxona faoliyatini takomillashtirishga doir takliflarni tayyorlash;

- ichki audit jarayonida aniqlanadigan kamchiliklarni bartaraf etish yuzasidan korxona 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;

[20]Dusmuratov R. Audit asoslari. Darslik. - T., 2003, 41-b.

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 korxona 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), korxona mansabdor va mas'ul shaxslaridan og'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 ishonchliligini tekshirish;

- ichki auditni amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya qilish;

- korxonaga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari tomonidan zarar yyetkazilganidan 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 lozim:

- 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 etgan xorijiy davlat muassasasida olingan oliy ma'lumotga, oxirgi o'n

yilning kamida ikki yilida buxgalteriya hisobi, audit, moliya yoki soliq nazorati sohasida amaliy ish stajiga (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 zarur.

Ichki audit xizmati shtatida quyidagilar bo'lishi lozim:

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

- aktivlarining balans qiymati 10 mlrd. so'mdan 50 mlrd. so'mgachani tashkil etadigan korxonalarda - kamida uch nafar sertifikatsiyalangan auditor;

- aktivlarining balans qiymati 50 mlrd. so'mdan ortiqni tashkil etadigan korxonalarda - kamida to'rt nafar sertifikatsiyalangan auditor.

Ichki audit xizmatiga tegishli auditor sertifikatiga ega bo'lgan 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 bo'lgan ta'lim muassasalarida muntazamlilik asosida ularning malakasini oshirish vositasida saqlanishi zarur.

Ichki audit xizmati xodimlari korxona kuzatuvchi kengashi tomonidan har yili attestatsiyadan o'tkazilishi zarur.

Quyidagilar ichki audit xizmati mustaqilligining asosiy shartlari hisoblanadi:

- ichki audit xizmati rahbarini va uning xodimlarini lavozimga tayinlash va egallab turgan lavozimidan ozod etish, korxona Kuzatuvchi kengashining qarorlari bo'yicha ularga ish haqi miqdorini va boshqa to'lovlarni belgilash;

- korxona Kuzatuvchi kengashiga bevosita bo'ysunish.

O'tkazilgan tekshirishlar natijalari bo'yicha bevosita uni o'tkazgan xodim (xodimlar) tomonidan imzolanadigan tegishli hisobotlar tuziladi.

Bunda:

a) biznes-reja bajarilishini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi zarur:

- uning bajarilishining miqdor va sifat ko'rsatkichlari tahlili;

- uning bajarilishi ta'minlanmagan taqdirda aybdor mansabdor shaxslar shaxsan ko'rsatilgan holda aniqlangan sabablar bayoni;

b) korporativ boshqarish prinsiplariga rioya qilishni tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

- korxona 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 (ta'sis hujjatlariga rioya qilish, umumiy yig'ilishlar va korxona 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 lozim:

- 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 zarur:

- tuzilgan va tegishli organlarga taqdim etgan 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 korxona tomonidan qonun hujjatlariga rioya qilinishini tekshirish natijalari to'g'risidagi hisobot quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

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

- ichki audit davomida aniqlangan korxona 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 lozim:

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

- korxona 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 korxona 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 lozim.

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 zarur.

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

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 lozim.

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 lozim. Hisobotlar nusxalari tasdiqlangandan keyin korxona ijro etuvchi organiga taqdim etilishi zarur.

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 etgan yoki ular tomonidan xizmat vazifalarining bajarilishi munosabati bilan ularga ma'lum bo'lgan korxonaning sirini tashkil etadigan axborotning maxfiyligiga 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 firmalari 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 korxona 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 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"[21].

[21] O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonun. - T., 2000., 13-modda.

Agar auditorlik firmalari o'zlarining ta'sischilari, 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 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 firmalari tomonidan amalga oshirilgan tashqi audit natijalari tekshirilgan korxonaning hisobi, ichki nazorati holatlari, yillik hisobot 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 me'yoriy hujjatlar, shuningdek, nizom[22] 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 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:

[22] Auditorlik tashkilotlari to'g'risida nizom (O'zR Prezidentining 04.04.2007-y. PQ-615-sonli 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 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'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 korxona 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 nizom[23] 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 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 sertifikati 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.

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

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 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.

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 korxonalarning moliyaviy hisobotini har yillik auditorlik tekshiruvini amalga oshirish. Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonunga muvofiq, "quyidagilar har yili majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tishi zarur:

- 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 lozim.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlash sababli auditorlik xulosasi mavjud bo'lmasa, soliq organi xo'jalik yurituvchi subyektga belgilangan tartibda jarima soladi. Qonun hujjatlariga muvofiq majburiy auditorlik tekshiruvi 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 tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlash xo'jalik subyektidan Nizom[24]ning 7-bandida nazarda tutilgan miqdorda jarima undirilishiga olib keladi. Bunda majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlangan taqdirda xo'jalik subyektiga jarima sud tartibida solinadi, xo'jalik subyekti sodir etgan huquqbuzarlikda aybini tan

[24]Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-son qaroriga 2-ilova "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida" Nizom

olgan hamda jarimani ixtiyoriy ravishda to'lagan taqdirda esa - jarima soliq organi tomonidan solinadi. (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son qarori tahriridagi xat boshi).

Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbari ko'rsatib o'tilgan xatti-harakatlar uchun qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka tortiladi.

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. (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son qarori tahriridagi xat boshi).

Jarima stavkalari tabaqalashtirilgan va majburiy tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subyektning hisobot yili oxirida mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan yalpi tushumi miqdoriga qarab belgilanadigan miqdorlarda undirib olinadi (1.2-jadval).

1.2-jadval[25]

Jarima miqdori

Jarima miqdori*	**Bir yilda maxsulot (ishlar, xizmatlar) sotishdan olingan yalpi tushum miqdori (QQS ham shu jumlaga 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.*

Xo'jalik yurituvchi subyekt jarima solish to'g'risidagi qaror ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda shikoyat qilishi mumkin.

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.

[25] O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son qarori tahriridagi jadval.

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. (O'zR Prezidentining 02.07.2008-y. PQ-907-son qarori tahriridagi band).

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"[26].

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi o'tkazishda xo'jalik yurituvchi subyekt o'z oldiga asosan quyidagilarni maqsad qilib qo'yishi mumkin:

- korxonada buxgalteriya hisobini 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.

Bulardan tashqari, qonunda nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish ham belgilab berilgan. Unga ko'ra, 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 (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"[27] deyilgan.

O'zbekiston Respublikasi protsessual 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:

---

[26] O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonuni. - T., 2000, 11-modda.
[27] O'zR "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonuni. - T., 2000, 15-modda.

- qo'zg'atilgan (qayta ko'rilayotgan) jinoiy ishlar;
- fuqarolik ishlarini qabul qilish (qayta ko'rish);
- xo'jalik sudining idoraviy tasarrufidagi ishlar va h.k.

Auditorlik tekshiruvini belgilagan organlar tekshiruv o'tkazish uchun barcha sharoitlarni yaratishlari, auditorlar 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).

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 me'yorlari 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 (1.3-jadval):

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

Yuqorida ta'kidlaganimizdek, respublikamizda iqtisodiyotning erkinlashtirilishi va mulk shaklining o'zgarishi natijasida taftishning o'rnini audit egallashi tezlashdi. Ammo taftish butunlay yo'qolib ketmaydi va iqtisodiyotni davlat tomonidan tartibga solishning mustahkamlanishiga qarab saqlanib qoladi.

1.4. Auditor (auditorlik tashkiloti) va mijoz o'rtasidagi o'zaro aloqalar

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 chiqilishi va ularga rioya qilinishini zarur deb hisoblaydilar: auditorning mustaqilliligi, halolliligi va haqqoniyliligi.

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

Xolislik - ushbu ishga taalluqli bo'lgan faqat shubhasiz dalillarini nazarda tutib fikr yuritish qobiliyati, bu, o'z navbatida, intellektual halollikni keltirib chiqaradi.

1.3-jadval

Audit va taftish o'rtasidagi farqlar

№	Farq qiladigan belgilar	Audit	Taftish
1.	Maqsadlari	Moliyaviy hisobot ishonchliligi 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	Ijroiy 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 (|) aloqalar, yuqori bo'g'in tomonidan tayinlanish, ijrosi to'g'risida unga hisobot berish
5.	Xizmatlarga to'lov tamoyillari	To'lovni mijoz-korxona 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 ishonchliligini tasdiqlovchi auditorlik xulosasining yakuniy qismi chop etilishi mumkin	Dalolatnoma - bu barcha aniqlangan, hatto ahamiyatsiz bo'lgan kamchiliklar qayd etgan ichki hujjat. Dalolatnoma yuqori tashkilotga yoki boshqa idoralarga taqdim etilishi mumkin

Konfidensiallik-tekshiruv yoki boshqa bir auditorlik xizmatlarini ko'rsatish vaqtida auditor tomonidan olingan ma'lumot konfedensial 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, xabardorliligi va insofliligi. 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 xabardorliligiga 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 zarur.

Mijoz bilan ish olib borganda, auditor o'zining barcha bilimlari va tajribasidan foydalanishi va buxgalteriya 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 korxona 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 qilish 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 belgilash[28];
- 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 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 tekshiruvi uchun zarur bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlarni olish;

[28] O'zR 13.12.2002-y. 447-II-son Qonuni tahriridagi xat boshi.

- 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 oshirayotganida ushbu Qonun hamda boshqa qonun hujjatlarining talablariga rioya etishi;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazilishiga 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 me'yorlari to'g'risidagi axborotni taqdim etishi;

- 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 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 yig'ilishi chaqirilishini talab qilishi shart.

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

Auditorlik tashkilotining javobgarligi. 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.

O'z navbatida mijoz (xo'jalik yurituvchi subyekt)ning auditorlik tekshiruvi 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 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 xalaqit 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.

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 me'yorlari 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.

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 halolligi 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, xillari va shakllari, audit va taftishning farqlari, auditor va mijozning o'zaro aloqalari batafsil ochib berilgan.

Nazorat uchun savollar

1. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyati deganda nima tushuniladi?
2. Qaysi davlatda birinchi bo'lib audit paydo bo'lgan?
3. Audit yaxshi rivojlangan davlatlarning nomini ayting.
4. Auditning mohiyati nimalardan iborat?
5. Siz qanday nazorat turlarini bilasiz? Ularning qisqa tavsifini bering.
6. Auditorlik faoliyatining asosiy maqsad va vazifalari nimalardan iborat?
7. Auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro aloqalar nimalardan iborat?
8. Auditorlik tashkilotlarining huquq va majburiyatlari nimalardan iborat?
9. Audit va taftishning qanday farqlari mavjud?
10. Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi kim?

II bob. O'ZBEKISTON RESPUBLIKASIDA AUDITORLIK FAOLIYATI VA UNI TARTIBGA SOLISH

2.1. Auditorlik faoliyatiga oid me'yoriy hujjatlarning mazmuni va ahamiyati

O'zbekiston Respublikasida mulkchilik shaklidan qat'i 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 shuba korxonasi tuzilgan holat bundan mustasno);

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

auditorlik tashkilotining rahbari faqat auditor bo'lishi lozim;

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

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi lozim. 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 tahriridagi xat boshi):

- faqat o'z tashabbusiga ko'ra auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishga (O'zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi 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 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi).

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 (O'zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi 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 guvohnoma;

- 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 tahriridagi 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 tahriridagi 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 tahriridagi xat boshi);

- arizani ko'rib chiqish uchun yig'im to'langanligini tasdiqlovchi bankning 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 tahriridagi 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 zarur.

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 etgan taqdirda va litsenziya bitimi imzolangandan 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 regestrga 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 tahriridagi band).

Litsenziyalovchi organ auditorlik tashkiloti tomonidan zarur darajada rasmiylashtirilmagan hujjatlar taqdim etganligi, 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 zarur, 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.

Hujjat litsenzilovchi 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 tahriridagi 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 tahriridagi 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 ta'qiqlanadi.

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;

[1]O'z.R. 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.

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

- auditorlik tekshiruvi 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 maxfiy 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 tahriridagi 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 02.07.2008y. PQ-907-son Qarori tahriridagi 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 tahriridagi 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 tahriridagi 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 tahriridagi band).

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 tahriridagi 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 etganligi 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 tahriridagi band).

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 tahriridagi 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 tahriridagi 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 tahriridagi xat boshi);

-auditorlik faoliyatini amalga oshirishda fuqarolik mas’uliyati sug‘urta polisining yo‘qligi (O‘zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi xat boshi);

-litsenziya talablari va shartlariga rioya etilishini litsenziyalovchi organning tekshiruvlaridan bo‘yin tovlash (O‘zR VM 17.05.2007-y. 99-son Qarori tahriridagi 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 organning 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 tahriridagi 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 zarur.

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 zarur (O‘zR VM 10.11.2006-y. 235-son Qarori tahriridagi 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 zarur:

- 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.

Reestrdagi axborot manfaatdor shaxslarning u bilan tanishib chiqishlari uchun ochiq hisoblanadi va yozma holdagi so'rovga ko'ra reestrdan ko'chirma tariqasida beriladi.

Bir auditorlik tashkilotiga nisbatan reestrdan 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 reestrdan olingan axborot bepul taqdim etiladi. Reestrdan olingan axborotni taqdim etganlik uchun to'lov summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi.

Reestrdan olingan axborotni taqdim etish muddati tegishli ariza berilgan sanadan boshlab (uni taqdim etganlik uchun haq to'langanligi to'g'risida hujjat taqdim etgan taqdirda) uch kundan oshib ketishi mumkin emas, deb belgilangan.

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"[29] gi 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 tahriridagi band).

Nizomga muvofiq, Auditor malaka sertifikati jismoniy shaxsga, basharti u auditorlik tashkiloti shtatida bo'lsa yoki u bilan auditorlik tashkiloti fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnoma tuzgan bo'lsa, auditorlik tekshiruvini amalga oshirish huquqini beradi.

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 tahriridagi xat boshi).

---

[29] Mazkur Nizom O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2000-yil 13-oktabrda 977-son bilan ro'yxatga olingan. Nizomga O'z.R Moliya vazirligining 2004-yil 19-apreldagi 977-1 sonli va 2005-yil 18-oktabrdagi 977-2 sonli va 2007-yil 18-iyuldagi 977-3 sonli buyruqlari bilan o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilgan).

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 tahriridagi 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 tahriridagi 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 tahriridagi 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 (CIPA)" sertifikatlash doirasida professional buxgalterlarni xalqaro sertifikatlash dasturi bo'yicha "Moliyaviy hisob" fanini muvaffaqiyatli topshirganligi to'g'risida hujjatning mavjud bo'lishi (O'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi).

Malakali buxgalter xalqaro sertifikatiga ("Sertifikatlangan amaliyotchi buxgalter (CAP)", "Sertifikatlangan xalqaro malakali buxgalter (CIPA)" 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'zR AV 18.07.2007-y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi 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'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV buyrug'i tahriridagi xat boshi);

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'zR AV 18.10.2005-y. 977-2-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV 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 (CIPA)" 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 (CIPA)" yoki boshqalarning) hujjat bergan muassasa tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan yoki notarial tasdiqlangan nusxalari (O'zR AV 18.07.2007-y. 977-3-son bilan ro'yxatga olingan O'zR MV 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 xabordor 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 guruhlarning 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 zarurat 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 tegishlicha rasmiylashtirilmagan 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 biletlari 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 biletlari 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 biletlari 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 ijobiy deb e'tirof etish uchun asos bo'lib hisoblanadigan to'g'ri javoblar miqdori imtihon testlaridagi mavjud savollar miqdorining kamida 75 foizini tashkil etishi zarur. Test natijalari salbiy deb e'tirof etgan 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 lozim.

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.

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 firmalariga quyidagilarni kiritish mumkin: Ernst & Young, KPMG, Prise Waterhouse Coopers, 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 guruhlarga ajratilishi mumkin:

-auditorlik tekshiruvi 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 shuba 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.

2.2. Auditorlik faoliyatini tartibga solish

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

Auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi 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 17.09.2007-y. 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'risida"gi 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-sentabrdagi 365-son qaroriga 2-ilova. "Majburiy auditorlik tekshiruvi 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-oktabrda 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-son va 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`12-18G`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’i tartibga solinadi. Ularning ayrimlarida (masalan, Fransiyada) auditning me’yorlari, me’yoriy hujjatlarini belgilab, auditorlar va auditorlik firmalarini 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.

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.

“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-sentabr 2000-yilda O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 365-sonli “Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to‘g‘risida”gi Qaror qabul qilindi.

Ushbu qarorga muvofiq, “Auditorlik xulosalarini soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to‘g‘risidagi nizom”, “Majburiy auditorlik tekshiruvi o‘tkazishdan bo‘yin tovlaganligi uchun xo‘jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to‘g‘risidagi nizom” va “Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish to‘g‘risidagi nizom” tasdiqlangan.

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

Shuningdek, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2006-yil 17-apreldagi PQ-325-sonli "O‘zbekiston Respublikasida 2006-2010-yillarda xizmat ko‘rsatish va servis sohasini rivojlantirishni jadallashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida"gi qaroriga muvofiq, auditorlik xizmatlarini ko‘rsatadigan auditorlik tashkilotlari 2006-yil 1-apreldan boshlab uch yil muddatga daromad (foyda) solig‘i va yagona soliq to‘lovini to‘lashdan ozod etgan. Bunda, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2006-yil 21-maydagi PQ-640-sonli "O‘zbekiston Respublikasida 2010-yilgacha bo‘lgan davrda xizmat ko‘rsatish va servis sohasini rivojlantirishni jadallashtirishga oid qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida"gi qaroriga asosan, yuqorida ta’kidlab o‘tilgan soliq imtiyozlarining amal qilish muddati kichik korxonalar va mikrofirmalarga tegishli auditorlik tashkilotlari uchun 2010-yil 31-dekabrgacha uzaytirildi.

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'risida"gi 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 ta'qiqlash 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 sertifikati 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-sentabrda 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'risida"gi qaroriga o'zgartirishlar kiritish to'g'risida"gi 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 yyetkazilgan 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-sentabrda 1709-son bilan ro'yxatga 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.

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: 44ta auditorlik tashkilotlari - barcha xo'jalik yurituvchi subyektlarda auditorlik tekshiruvini amalga oshirish uchun litsenziyaga; 19ta 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; 71ta 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.

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 Moliya 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 21ta 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 ishonchliligini 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-dekabrida "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 subyektning tarmoq, texnologik va boshqa xususiyatlari aks ettirilishi lozim. 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 tatbiq 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 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 manfaatlari

va maqsadlarining umumiyligi, 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 adabiyotlarni nashr chiqaradi.

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.

O'zbekiston Respubikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonuni"ni amalga oshirish, auditorlik tekshiruvlarning roli va maqomini oshirish, soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan auditorlik xulosalarini hisobga olishni ta'minlash maqsadida Vazirlar Mahkamasi "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida" 2000-yil 22-sentabrda 365-sonli Qaror qabul qildi. Ushbu qarorni amalga tatbiq etish uchun "Auditorlik xulosalarini soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to'g'risida" nizom (Qarorga 1-ilova) ishlab chiqildi.

Mazkur nizom auditorlik xulosalarini moliya-xo'jalik faoliyatini tekshiruvchi (taftish qiluvchi) soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibini belgilaydi.

Nizomda, "Mavjud auditorlik xulosalarini umumlashtirish natijalari bo'yicha yig'ma axborot soliq organlari tomonidan belgilangan tartibda xo'jalik yurituvchi subyektlarini nazorat organlari tomonidan tekshirishning kelgusidagi reja-jadvalini tuzish uchun nazorat organlari faoliyatini muvofiqlashtiruvchi respublika kengashiga joriy yilning 1-oktabrigacha taqdim etiladi.

Quyidagilar oxirgi tekshirish o'tkazilgandan keyin kamida 24 oy oldin soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan moliya-xo'jalik faoliyati tekshirilmaydigan xo'jalik yurituvchi subyektlar ro'yxatiga kiritishning shartlari hisoblanadi:

-xo'jalik yurituvchi subyektda oldingi ikki yil uchun har yilgi ijobiy auditorlik xulosalarining mavjudligi;

-oxirgi ikki yil mobaynida budjetga to'lovlar bo'yicha muddati o'tkazib yuborilgan qarzlarning yo'qligi;

-xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan moliya-xo'jalik faoliyati soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan tekshirishdan ozod etgan davrga ijobiy auditorlik xulosalarining taqdim etilishi.

Salbiy auditorlik xulosasiga ega bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyekt nazorat organlari tomonidan xo'jalik yurituvchi subyektlarni tekshirish reja-jadvaliga belgilangan tartibda kiritilishi zarur. Mazkur nizom qoidalarining buzilishi uchun soliq organlari va boshqa nazorat organlari qonun hujjatlariga muvofiq javob beradilar.

Soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan belgilangan tartibda o'tkazilgan tekshirishda auditorlik xulosasining xo'jalik yurituvchi subyekt moliya-xo'jalik faoliyatining natijalariga muvofiq emasligi aniqlangan taqdirda, ushbu auditorlik xulosasi oldindan noto'g'ri deb hisoblanadi, auditorlik tashkiloti, shuningdek, bunda aybdor bo'lgan shaxslar qonunda nazarda tutilgan javobgarlikka tortiladi. Bunda soliq organlari va tegishli auditorlik tashkilotlari tomondan amaldagi qonun hujjatlari qoidalarining buzilishi holatlari aniqlanganligi to'g'risida o'n kun muddatda O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligini xabardor qilishlari shart.

Noto'g'ri auditorlik xulosasini tuzganlikda aybdor bo'lgan auditorlik tashkiloti va shaxslarning javobgarlikka tortilganligi xo'jalik yurituvchi subyektni soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni to'lashning belgilangan tartibini buzganlik uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan jarimalardan ozod etmaydi"[1] deb belgilangan. Shuningdek, 365-sonli qaror talablarini bajarish maqsadida "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida" nizom (Qarorga 2-ilova) ishlab chiqilgan. Mazkur nizom "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan va majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektdan jarima undirishning yagona tartibini belgilab beradi.

Ushbu nizomda, "Mazkur nizomning amal qilishi qonun hujjatlariga muvofiq majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi subyektlariga tatbiq etiladi.

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 yilning 1-mayigacha auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladi va auditorlik tekshiruvi tamom bo'lgandan keyin 15 kun mobaynida tegishli soliq organiga auditorlik xulosasining belgilangan tartibda tasdiqlangan nusxasini taqdim etadi.

---

[1] O'zR Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabr, 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi qaroriga 1-ilova "Auditorlik xulosalarini soliq va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to'g'risida"gi Nizom.

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 lozim.

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlash sababli auditorlik xulosasi mavjud bo'lmasa, soliq organi xo'jalik yurituvchi subyektga belgilangan tartibda jarima soladi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt rahbari ko'rsatib o'tilgan xatti-harakatlar uchun qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka tortiladi.

Jarima, jarima solish to'g'risidagi qaror topshirilgan kundan boshlab 10 kun mobaynida undiriladi. O'z vaqtida to'lanmagan jarima miqdori soliq haqidagi qonunlarga muvofiq penya hisoblangan holda so'zsiz undirib olinadi"[1] deb belgilab berilgan.

Qisqacha xulosa

Auditorlik tekshiruvi natijalari ko'pchilik iqtisodiy qarorlarni qabul qilish uchun asos bo'lganligi sababli barcha davlatlarda audit yetarli darajada qat'i tartibga solinadi. 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. Auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi asosiy me'yoriy hujjatlarning nomini ayting?
2. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga soluvchi tizim qanday tashkil etgan?
3. Auditorlik firmalarning ichida auditorlik faoliyati standartlarining roli qanday?
4. Auditorlik firmalarining boshqa firmalardan ajratib turuvchi tomonlari nimalardan iborat?
5. Xalqaro to'rtlikka kiruvchi auditorlik tashkilotlarini aytib bering.
6. Auditorlik faoliyatini tartibga solishda O'zbekiston Buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining vazifalari nimalardan iborat?
7. Auditorlik faoliyatini tartibga solishda O'zbekiston auditorlar palatasining vazifalari nimalardan iborat?
8. Auditorlik tashkilotini tuzish uchun qaysi davlat organidan ro'yxatdan o'tish kerak?
9. Auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida necha foizi auditor(lar) ga tegishli bo'lishi kerak?

---

[1] O'z.R. Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabr 365-son "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi Qaroriga 2-ilova "Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlaganligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektlardan jarima undirish tartibi to'g'risida" Nizom.

3-bob. AUDITORLIK STANDARTLARI VA AUDITNING USLUBIYATI

3.1. Auditorlik standartlarining ahamiyati va maqsadi

Auditorlik standartlari auditning sifati va ishonchliligiga qo'yiladigan me'yoriy talablarni belgilaydigan va ularga rioya qilganda auditorlik tekshiruvi natijalarini ma'lum darajada kafolatli bo'lishini ta'minlaydigan umumiy asosiy talablarni ifodalaydi. Iqtisodiy sharoitlar o'zgarib borishi bilan, moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar ehtiyojlarini yanada ham to'liqroq qondirish maqsadida, auditorlik standartlar muntazam ravishda qaytadan ko'rib chiqilishi lozim.

Auditorlik standartlari asosida auditorlarni tayyorlash uchun o'quv dasturlari hamda auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish huquqini berish uchun o'tkaziladigan imtihonlarga qo'yiladigan umumiy talablar shakllantiriladi.

Sud jarayonida auditorlik standartlari o'tkazilgan audit sifatini isbotlash va auditorlar javobgarligi darajasini belgilash uchun asos bo'lib xizmat qiladi.

Standartlar audit o'tkazish uchun umumiy yondashish, auditorlik tekshiruvi miqyosi, auditorlar hisobotlarining turlari, uslubiyat masalalari hamda audit qanday sharoitlarda o'tkazilayotganligidan qat'i nazar, ushbu kasb vakillari qanday asosiy tamoyillarga rioya qilish lozimligini belgilaydi. O'z amaliyotida standartdan chetga chiqishga yo'l qo'ygan auditor, buni sabablarini tushuntirib berishga tayyor bo'lishi lozim.

Standartlarning ahamiyati quyidagilardan iborat, ya'ni, ular:

- auditorlik tekshiruvining yuqori sifatli bo'lishini ta'minlaydi;
- auditorlik amaliyotiga yangi ilmiy yutuqlarni joriy etishga yordam beradi;
- auditorlik tekshiruvi jarayonini foydalanuvchilar tomonidan tushunishga yordam beradi;
- kasbning ijtimoiy maqomini shakllantiradi;
- davlat tomonidan nazoratni bartaraf etadi;
- auditorga mijozlar bilan muzokaralar olib borishga yordam beradi;
- auditorlik jarayonining alohida bo'limlari bog'lanishini ta'minlaydi.

O'zbekistonda xalqaro tajribaga asoslanib, auditorlik faoliyatining o'ziga xos bo'lgan xususiyatlarini hisobga olgan holda, ushbu faoliyatga oid standartlarni ishlab chiqilishini taqozo etadi.

Mamlakatimizda bozor iqtisodiyotiga o'tish jarayoni davrida, ma'lum bir yo'nalishga oid milliy standartlar bo'lmagan taqdirda, auditor o'z faoliyatini xalqaro standartlar yordamida, ular mavjud bo'lmasa - o'zining kasbiy tajribasi va farosatiga tayanib tartibga solishi lozim.

Hozirgi kungacha respublikamizda auditorlik faoliyatiga doir masalalarni aks ettiruvchi quyidagi auditning milliy standartlari qabul qilingan:

1. 3-son "Auditni rejalashtirish" nomli auditning milliy standarti. Standartning maqsadi "Xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti auditini rejalashtirish paytida auditorlik tashkilotlari tomonidan qo'llaniladigan me'yorlarni belgilash" hisoblanadi.

Quyidagilar standartning vazifalaridir:

1. Auditni rejalashtirish dastlabki bosqichining bayoni.
2. Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash tamoyillarini shakllantirish.

3. Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash hamda tuzish tartibining bayoni.

Mazkur standart talablari rasmiy auditorlik xulosasi tayyorlashni ko'zda tutadigan auditni amalga oshirish paytida barcha auditorlik tashkilotiari uchun majburiy hisoblanadi, ular tavsiya tusida ekanligi ochiq ko'rsatilgan qoidalar bundan mustasno.

2. 5-son "Auditor ishi sifatini nazorat qilish" nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS).

Mazkur standart maqsadi auditorlar ishlarining sifati ustidan nazorat me'yorlarini aniqlash va belgilashdan iborat.

Standart talablari, bevosita tavsiya tavsifiga ega deb ko'rsatilgan qoidalaridan tashqari, rasmiy auditorlik xulosasi tuzishni nazarda tutadigan auditor o'tkazishda barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi.

Mazkur standart talablari, natijalari bo'yicha rasmiy auditorlik xulosasi tuzishni nazarda tutmaydigan auditorlik tekshiruvlarni o'tkazish chog'ida hamda professional xizmatlar (konsalting xizmatlari) ko'rsatishda tavsiya tavsifiga ega bo'ladi. Muayyan topshiriqlarni bajarish chog'ida ushbu standartning majburiy talablaridan chetga chiqish hollarini auditorlik tashkiloti o'zining ish hujjatlarida va audit yoki professional xizmatlar uchun buyurtma bergan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyatiga taqdim qilinadigan yozma hisobotda qayd qilishi shart.

3. 6-son "Auditni hujjatlashtirish" nomli AFMS.

Auditorlik tashkiloti (auditor) tomonidan auditning ish hujjatlarini tayyorlashga oid yagona talablarning belgilanishi mazkur standartning maqsadi bo'lib hisoblanadi.

Quyidagilar standartning vazifalari hisoblanadi:

1. Auditni hujjatlashtirishning umumiy tamoyillarini shakllantirish.
2. Audit ish hujjatlarining shakli va mazmuniga qo'yiladigan talablarni keltirish.
3. Ish hujjatlarini tuzish va saqlash tartibini bayon qilish.

4. 9-son "Muhimlilik va auditorlik tavakkalchililigi" nomli AFMS.

Xo'jalik yurituvchi subyekt auditini o'tkazish davomida paydo bo'ladigan auditda jiddiylik darajasini baholash masalalari bo'yicha auditorlik tashkilotining hatti-harakatlarini belgilash standartning maqsadidir.

Quyidagilar standartning vazifalari hisoblanadi:

1. Auditda jiddiylik darajasi tushunchasini belgilash va uni hisoblash tartibi.
2. Auditda risk tushunchasi va uning asosiy tarkibiy qismlarini belgilash.
3. Ana shu tushunchalardan auditni amalga oshirish davomida foydalanib, auditorlik tashkilotlari rioya qilishlari shart bo'lgan yagona talablarni ta'riflash.

5. 10-son "Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa ma'lumotlar" nomli AFMS.

Mazkur standartning maqsadi moliyaviy hisobotda ko'rsatilgan boshqa ma'lumotning to'g'riligini aniqlash uchun auditorlik amallarini belgilash hisoblanadi.

Standartda qo'llaniladigan ta'riflar quyidagilardan iborat:

1. Boshqa ma'lumot - tekshirilgan moliya hisobotlari va ularga doir xulosadan tashqari, xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan e'lon qilingan, tekshirilgan moliya hisobotlarini o'z ichiga oladigan hujjatda ko'rsatilgan har qanday ma'lumot.
2. Jiddiy ziddiyatlar – tekshirilgan moliyaviy hisobotlarda bo'lgan ma'lumot bilan hujjatning boshqa qismlarida bo'lgan ma'lumot o'rtasidagi jiddiy tafovutlar.

3. Jiddiy chalkashlik – faktlardagi jiddiy ziddiyatga qaraganda boshqacha tavsifdagi chalkashlik bo'lib, auditorning fikricha u ahamiyatli hisoblanadi.

6. 11-son "Ma'lumotlarga kompyuter yordamida ishlov berish (MKI) sharoitida audit" nomli AFMS.

Tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyektda amal qilayotgan ma'lumotlarni kompyuterda ishlash (matn davomida-MKI) tizimi sharoitida audit o'tkazish chog'ida auditorlik tashkilotining amaliy harakatlarini aniqlash mazkur standartning maqsadi hisoblanadi.

Quyidagilar standartning vazifalari hisoblanadi:

1. MKI tizimi sharoitlarida audit o'tkazishda auditorlik tashkilotlari oldiga qo'yiladigan asosiy talablarning bayoni.

2. Tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subyektda foydalanilayotgan MKI tizimini baholash uchun auditorlik tashkiloti tomonidan jalb etgan mutaxassislarga nisbatan asosiy talablarni belgilash.

3. MKI muhitida auditni rejalashtirishning xususiyatlari ta'rifi.

4. MKI sharoitlarida auditorlik riskini aniqlash.

5. MKI sharoitlarida boshqaruv vositalarini aniqlash.

7. 13-son "Tahliliy amallar" nomli AFMS.

Auditorlik tashkiloti tomonidan tahliliy amallarning bajarilishida qo'llaniladigan me'yorlarni belgilash standartning maqsadi bo'lib hisoblanadi.

Standartning vazifalari quyidagilardan iborat:

1. Tahliliy amallarni o'tkazish maqsadlarini belgilash.

2. Tahliliy amallar turlarining tavsifi.

3. Tahliliy amallarni bajarish tartibi va usullarini belgilash.

4. Tahliliy amallar natijalari olinganidan keyin auditorlik tashkilotining harakatlarini tartibga solish.

8. 14-sonli "Auditorlik tanlash" AFMS.

Tekshirilayotgan to'plamning auditorlik tashkiloti uchun ma'lumotlar tanlash qoidalarini aniqlash va shu yo'l bilan olingan natijalarni baholash standartning maqsadi bo'lib hisoblanadi.

Tanlash reprezentativ, ya'ni ishonchli bo'lishi lozim. Bu talab o'rganilayotgan to'plamning barcha elementlari tanlash uchun saylanishda teng asosdagi ehtimollikka ega bo'lishini ko'zda tutadi. Reprezentativlikni ta'minlash uchun auditorlik tashkiloti quyidagi usullarning biridan foydalanishi mumkin:

1. Tasodifiy tanlash. Tasodifiy sonlar jadvali bo'yicha amalga oshirilishi mumkin.

2. Sistemali tanlash. Elementlarning tasodifiy tanlangan sondan boshlab, doimiy interval orqali tanlanishini ko'zda tutadi. Interval yoki to'plam elementlarining muayyan sonda yoki ularning qiymat o'lchovi asosida tuziladi.

3. Aralash tanlash. Tasodifiy va sistemali tanlash turli usullarining kombinatsiyalaridan iborat.

Auditorlik tashkiloti, tanlashning o'tkazilish natijalari bo'yicha auditorlarning professional mulohazasi butun to'plamga daxldor bo'lmagan vaqtda noreprezentativ, ya'ni ishonchli bo'lmagan to'plamni ishga solishga haqli. Auditor alohida olingan operatsiyalar guruhini tekshirganda yoki yo'l qo'yilishi ehtimoli bo'lgan xatolar

belgilangan operatsiyalar toifasini tekshirganda noreprezentativ tanlash qo'llanishi mumkin.

9. 16-sonli "Ekspert ishidan foydalanish" AFMS.

Standartning maqsadi auditorlik tashkilotining auditorlik tekshiruviga ekspertni jalb etish va uning ish natijalaridan foydalanishga doir harakatlarini belgilash hisoblanadi.

Standartning vazifalari quyidagilardan iborat:

1. Ekspertni tayinlash tartibini bayon qilish.
2. Ekspert ishi natijalarini rasmiylashtirishga doir talablarni bayon etish.
3. Ekspert ishi natijalaridan foydalanish tartibini tavsiflash.

10. 24-son "Moliyaviy hisobotning chalkashliklari aniqlanganda auditorlik tashkilotining ish tutishi" nomli AFMS.

Standartning maqsadi auditorlik tekshiruvi chog'ida moliyaviy hisobotlarning chalkashliklari aniqlanganida auditorlik tashkilotining ish tutishlarini belgilaydi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish chog'ida xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotida chalkashliklar mavjudligi ehtimolini hisobga olishi va shundan kelib chiqqan holda auditorlik amallarini ishlab chiqishi lozim.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvi amallarini auditorlik tekshiruvi o'tkazish natijasida moliyaviy hisobotning barcha jiddiy chalkashliklarini aniqlaydigan qilib tuzishi lozim.

11. 25-son "Auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotganda me'yoriy-**huquqiy hujjatlarga rioya etilishini tekshirish" nomli AFMS.**

Mazkur standartning maqsadi auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotganda xo'jalik subyekti tomonidan moliya-xo'jalik operatsiyalarining bajarilish masalalarini tartibga soluvchi me'yoriy-huquqiy hujjatlarga rioya etilishini o'rganishda amal qilinadigan me'yorlar va qoidalarni o'rnatish hisoblanadi (keyinchalik – me'yoriy-huquqiy hujjatlar).

Me'yoriy-huquqiy hujjatlarga rioya qilmaslik xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotining haqqoniyligiga ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Mazkur standartda ishlatiladigan "me'yoriy-huquqiy hujjatlarga rioya qilmaslik" atamasi, xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati va xodimlari me'yoriy-huquqiy hujjatlarning talablariga mos kelmaydigan harakatlariga taalluqli bo'lib, ularning shunday harakatlari moliyaviy hisobotni sezilarli darajada buzib ko'rsatishga olib kelishi mumkin.

12. 31-son "Xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyati bilan tanishish" nomli AFMS.

Standartning maqsadi auditorlik tekshiruviga tortilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyati bilan tanishish tushunchasini aniqlash, hamda bunday tanishishning auditorlik tashkiloti uchun ahamiyatini asoslashdan iborat.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilgunga qadar xo'jalik yurituvchi subyekt tegishli bo'lgan tarmoq haqida birlamchi ma'lumotlarni to'plashi, hamda auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan xo'jalik yurituvchi subyektning mulkchilik shakli, rahbariyati va operatsiyalari haqida birlamchi ma'lumotlarni olish maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning ta'sis hujjatlari va buxgalteriya hisobi hujjatlari va moliyaviy hisoboti bilan dastlabki

tanishuvi va auditorlik tekshiruvi o'tkazish uchun talab qilinadigan darajadagi bilimlarni egallash mumkinligini aniqlashi zarur.

13. 50-son "Auditorlik dalillar" nomli AFMS.

Ushbu standartning maqsadi auditorlik tekshiruvi paytida olinadigan auditorlik dalillarining miqdori, shuningdek, auditorlik dalillarini olish maqsadida bajariladigan amallarga nisbatan talablarni belgilashdan iborat.

Auditorlik dalillari – auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik tekshiruvi vaqtida yig'ilgan 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 foydalanilidi.

14. 55-son "O'zaro bog'liq shaxslar o'rtasidagi bitimlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish taomillari" nomli AFMS.

Mazkur standartning maqsadi o'zaro bog'liq shaxslar bilan bog'liq bitimlarni aniqlash maqsadlarida auditorlik tashkiloti tomonidan bajariladigan auditorlik amallarni aniqlash hisoblanadi.

Mazkur standart maqsadlarida o'zaro bog'liq shaxslar deb bitim tuzilayotganda o'zaro bog'liq bo'lgan shaxslar (manfaatdor bo'lganlar) tan olinadi.

Shaxslarning o'zaro bog'liqligi (manfaatdorligi) qonunchilik bilan belgilanadi.

O'zaro bog'liq shaxslar o'rtasidagi bitim – bu o'zaro bog'liq shaxslar o'rtasida ushbu o'tkazish uchun haq olinadimi yo'qmi qat'i nazar vositalarini yoki majburiyatlarini o'tkazishdir.

O'zaro bog'liq shaxslar o'rtasidagi bitimlar iloji boricha mukammal o'rganib chiqilishi kerak, chunki ular ko'pchilik orqali tuziladi.

15. 56-son "Moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyingi hodisalar" nomli AFMS.

Standartning maqsadi moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyin, biroq auditorlik xulosasi imzolangunga qadar yoxud auditorlik xulosasi imzolangandan keyin, biroq tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti e'lon qilinadigan sanagacha yuz bergan hodisa va dalillar, shuningdek moliyaviy hisobot e'lon qilingandan so'ng yuz bergan hodisalar, uning mazmuni va to'g'riligiga ta'sir ko'rsatgan taqdirda auditorlik tashkilotlarining harakatlarini aniqlash hisoblanadi.

16. 60-son "Boshqa auditorning ish natijalaridan foydalanish" nomli AFMS.

Mazkur standartning maqsadi, auditor tomonidan xo'jalik yurituvchi subyektning bir yoki bir nechta bo'linmalarida boshqa auditor (auditorlar) tomonidan o'tkazilgan auditorlik tekshirishlari natijalaridan foydalangan holda xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti to'g'risidagi auditorlik xulosasini tuzish hollari uchun me'yorlar va qoidalarni belgilash hisoblanadi.

17. 70-son "Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi" nomli AFMS.

Standartning maqsadi auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tuzishning yagona tartibini joriy etish hisoblanadi.

Mazkur standart talablari auditorlik tekshiruvini o'tkazish va xo'jalik yurituvchi subyektga auditorlik hisoboti hamda auditorlik xulosasini taqdim etish paytida barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi.

18. 80-son "Maxsus savolni tekshirish natijalari bo'yicha auditorning hisoboti" nomli AFMS.

Standartning maqsadi maxsus savolni tekshirish natijalari bo'yicha auditor hisobotining tuzish tartibini aniqlash hisoblandi.

Mazkur standartning talablari xo'jalik yurituvchi subyektlarining moliyaviy ma'lumotlarini auditorlik tekshiruvini o'tkazishda maxsus savollarni tekshiruvchi barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi.

19. 90-son "Auditorlik tashkilotlarining kasbga doir xizmatlari" nomli AFMS.

Mazkur milliy standartining maqsadi:

-auditorlik tashkilotlari ko'rsatadigan professional xizmatlar ro'yxatini;

-professional xizmatlar ko'rsatishga shartnoma tuzish paytida hal etiladigan o'ziga xos masalalarni;

-ko'rsatilgan professional xizmatlarning natijalari to'g'risida auditor hisoboti mazmunini belgilashdan iborat.

Mazkur standart talablari professional xizmatlar ko'rsatilayotganda barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi.

Auditorlik tashkiloti o'z faoliyatida qonun hujjatlari va mazkur standart bilan belgilangan har qanday professional xizmatlarni ko'rsatishga haqlidir.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish jarayonida auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifatini va uning natijalari ishonchliligini kafolatlaydi.

3.2. Auditning xalqaro standartlari

Turli mamlakatlar iqtisodiyotida bozor va integratsiya jarayonlari rivojlanishi munosabati bilan va buning natijasida, ayrim auditorlik tashkilotlar yirik xalqaro guruhlarga birlashishi sababli, auditni xalqaro miqyosida birxillashtirish zarurati paydo bo'ldi. Ushbu muammolar amalda butun dunyoda bir biriga o'xshashdir. Shu bois, auditning navbatdagi muammosini hal etuvchi ma'lum mamlakatning kasbiy tashkiloti, audit standartlarini ishlab chiqayotgan boshqa mamlakatlarda ushbu muammo qanday hal etilayotganini o'rganib chiqishi lozim.

Xalqaro miqyosida kasbiy talablarni ishlab chiqish bilan bir nechta tashkilotlar shug'ullanadi. Bevosita xalqaro miqyosida auditorlik standartlar bilan 1977-yilda tashkil etgan Xalqaro buxgalterlar Federatsiyasi (IFAC) doirasida muttasil muxtoriyat huquqida faoliyat ko'rsatayotgan auditorlik amaliyoti xalqaro qo'mitasi (LAPS) shug'ullanadi.

Qo'mita tomonidan chop etilayotgan audit o'tkazish bo'yicha xalqaro qoidalar (standartlar) kasbiy malakasi xalqaro darajadan pastroq bo'lgan mamlakatlarda kasbni rivojlantirishga va iloji boricha auditga xalqaro miqyosida yondashishga yordam beradi.

Audit xalqaro standartlari (AXS) tizimi haqida gapiradigan bo'lsak, avvalambor Xalqaro audit amaliyoti bo'yicha komitetning vazifa va usullari hamda ushbu Xalqaro Audit Amaliyot Komiteti tomonidan ishlab chiqilgan ma'lumotlar asosida

hujjatlar hajmi va mavqeini tushunishga harakat qilamiz. Bu Xalqaro Buxgalterlar Federatsiyasining kengashi tomonidan tasdiqlangan bo'lib, ingliz tilidagi variantiga mos keladi.

Audit hamda uning tarkibiga kiruvchi xizmatlarning milliy standartlari har bir davlatda o'z shakli va mazmuni jihatdan farq qiladi. Xalqaro Audit Amaliyot Komiteti bunday hujjatlarga alohida e'tibor bilan yondashib, olingan ma'lumotlar asosida butun dunyo darajasida qabul qilinishi nazarda tutilgan xalqaro audit standartlari chop etiladi.

Audit xalqaro standartlari moliyaviy hisobot auditida qo'llash uchun mo'ljallanadi. Shuningdek, Audit xalqaro standartlari zarur sharoitlarda boshqa ma'lumotlar va audit turiga kiruvchi xizmatlar auditida ham qo'llaniladi. Audit Xalqaro Standartlari asosiy tamoyillar va zarur sharoitlarni o'z ichiga oladi va shuningdek, mos holdagi yozma ravishda berilgan takliflar haqida ulardan foydalanish tartiblari mavjud.

Asosiy tamoyillar, zaruriy holatlar va mos takliflarni tushunish hamda to'g'ri qo'llay olish uchun Audit Xalqaro Standartlari va tushuntirish xatlari hamda boshqa materiallarni to'liq o'rganib chiqish lozim.

Ayrim hollarda auditor auditning vazifalarini samarali bajarish maqsadida Audit Xalqaro Standartlaridan chetga chiqishi mumkin. Agar shunday vaziyat yuzaga keladigan bo'lsa, u holda auditor bu holni asoslab bermog'i lozim bo'ladi.

Xalqaro audit amaliyoti qo'mitasi Audit xalqaro standartlarini ishlab chiqarish kabi huquqiga ega. Ushbu hujjatlarning mazmun – mohiyati shundaki, u auditorlar tomonidan ko'rsatishi mumkin bo'lgan xizmatlar doirasida Audit Xalqaro Standartlarining konseptual asosini ishlab chiqadi. Agar Audit Xalqaro Standartlarida soddalashtirish maqsadida, maxsus ko'rsatma keltirilmagan bo'lsa, audit va unga o'xshash xizmatlar uchun yagona "audit" ibora qo'llaniladi. Maxsus ko'rsatma haqida gap borganda, o'xshash xizmatlar ko'rsatuvchi shaxs subyekt moliyaviy hisobotini tekshiruvchi auditorlar bo'lishi shart emas.

Auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari bir-biri bilan o'zaro bog'liq bo'lgan to'rtta ketma-ket qismlardan iboratdir. Bularning negizi - qonunchilik, mantiqiy tamoyillar, auditorlik faoliyati standartlarining umumiy asoslarini ifoda etuvchi shart-sharoitlardir. Ular auditorlarga fikr shakllanitirish uchun namuna sifatida va, xususan, aniq bir standartlarni qo'llash mumkin bo'lmagan holda xizmat qiladi.

Umumiy standartlar - auditor oldida turgan masalalarni samarali va malakali bajarishi uchun u muayyan sifatlar va malakaviy darajaga (tayyorgarliligi, xabardorliligi, mustaqilliligi, betarafliligi, audit o'tkazishda yetarli darajada e'tiborliligi) ega bo'lishligidir.

Ishchi standartlar - audit masalalarini bajarishda auditor tomonidan amal qilinadigan qoidalar (rejalashtirish, nazorat va tekshirish, ishonchli ma'lumotlarni to'plash va ichki nazorat tizimini tegishli ravishda o'rganish va baholash).

Hisobot va auditorlik xulosasi standartlari - auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha materiallarning taqdim etilish tartibi, shakli, mazmuni, joylashtirilishiga taalluqlidir. Xulosada moliyaviy hisobot buxgalteriya hisobini yuritish talablariga muvofiqliligi ko'rsatilishi lozim.

Auditorlik amaliyoti bo'yicha Xalqaro Qo'mita Buxgalterlar Federatsiyasining Xalqaro Kengashi nomidan auditlar o'tkazish bo'yicha Xalqaro standartlar va auditlar o'tkazish bo'yicha Xalqaro standartlar tarkibida qo'shimcha xizmat ko'rsatish bo'yicha standartlaridan iborat standartlarni nashr qildi.

Quyida ba'zi audit xalqaro standart (AXS)larining mazmuni va maqsadini ko'rib chiqamiz.

200-AXS. Moliyaviy hisobotning auditini tartibga soluvchi umumiy tamoyillar va uning maqsadi.

Standart korxona moliyaviy hisobotning mustaqil auditor tomonidan o'tkaziladigan tekshiruvini umumiy maqsad va ko'lamlari, hamda boshqaruvchilarning moliyaviy hisobot uchun javobgarligini belgilab beradi.

Moliyaviy hisobot auditining maqsadi bo'lib auditorga moliyaviy hisobot barcha ahamiyatli jabhalar bo'yicha moliyaviy hisobotni taqdim etishga oid belgilangan konseptual asosga muvofiq tayyorlanganligi haqida o'z fikrini bildirish uchun imkoniyat yaratishdir.

210-AXS. Audit bo'yicha kelishuvlarning shartlari:

Mijozga auditorning audit o'tkazishga rozilik bildirib yozgan xati, auditorning unga audit o'tkazish haqida qilingan taklifga rozi ekanligini tasdiqlovchi hujjat sifatida xizmat qiladi, auditor bajarishni o'z zimmasiga oladigan ishning qo'llanish va javobgarlik darajasini hamda hisobot berish shaklini belgilab beradi.

Mazkur standartning maqsadi quyidagilar bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanmani taqdim etishdan iborat:

a) mijoz bilan kelishuv shartlari bo'yicha kelishish;

b) mijoz tomonidan kelishuv shartlari ishonchlilik darajasini pastroq ta'minlovchi xizmatlarga almashtirish to'g'risidagi iltimosiga auditorning javobi.

220-AXS. Auditorlik ishi sifatining nazorati.

Ushbu standartning maqsadi standartlarni belgilash va sifat nazorati bo'yicha quyidagi qo'llanma taqdim etishdan iborat:

a) umuman auditorlik ishiga taalluqli bo'lgan auditorlik firmasining siyosati va muolajalari;

b) alohida audit o'tkazishda auditor yordamchisiga topshirilgan ish yuzasidan muolajalar.

Sifat nazoratiga oid siyosat va muolajalar auditorlik firmasi darajasida bajarilishi bilan bir qatorda, alohida auditda ham bajarilishi lozim.

230-AXS. Hujjatlar.

Mazkur standartning maqsadi moliyaviy hisobot auditi kontekstida hujjatlarni yuritish yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

"Hujjatlar" deganda audit o'tkazilishi munosabati bilan auditor tomonidan auditor uchun tayyorlangan yoki auditor tomonidan olingan va saqlanayotgan material (ishchi hujatlar) tushuniladi. Ishchi hujjatlar qog'ozlarda, fotoplyonkada, elektron formatda yoki hujjatlarni yuritish va saqlashning boshqa shakllarida saqlanishi mumkin.

240-AXS. Tovlamachilik va yanglishishlar.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotning auditi vaqtida tovlamachilik va yanglishishlarni ko'rib chiqish yuzasidan auditorning masъuliyati bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditorlik muolajalarini rejalashtirish va bajarishda hamda ushbu muolajalar natijalariga baho berishda va taqdim etishda auditor moliyaviy hisobotda tovlamachilik va yanglishlar oqibatida vujudga keladigan ahamiyatli xatolarni ko'rib chiqishi lozim.

250-AXS. Moliyaviy hisobotning auditida qonunlar va me'yoriy hujjatlarni ko'rib chiqish.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni audit qilishda auditorning qonunlar va meyoriy hujjatlarni ko'rib chiqish bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditorlik muolajalarini rejalashtirishda va amalga oshirishda hamda ular natijalariga baho berishda va hisobot taqdim etishda auditor subyekt faoliyati qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq emasligi moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkinligini his etishi lozim. Biroq audit faoliyatning barcha qonunlarga va me'yoriy hujjatlarga muvofiq bo'lmagan holatlarini aniqlab beradi deb bo'lmaydi. Faoliyat muvofiq emasligini aniqlash, ahamiyatliligidan qat'iy nazar, subyekt rahbariyati yoki xodimlarning halolligiga oid masalalarni va ular auditning boshqa jabhalariga ta'sir ko'rsatishligi ehtimolini ko'rib chiqishni talab qiladi.

300-AXS. Rejalashtirish.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobot auditini rejalashtirish bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Birinchi bor auditda auditordan rejalashtirish jarayonini, unga ushbu standartga kiritilmagan masalalarni kiritgan holda, kengaytirish talab qilinishi mumkin.

"Rejalashtirish" umumiy strategiyani ishlab chiqish va auditning kutilayotgan tavsifi, muddati va hajmiga mufassal yondoshishni ifodalaydi. Auditor auditni samarali va o'z vaqtida o'tkazilishi ta'minlanadigan qilib rejalashtiradi.

310-AXS. Biznesni bilish.

Ushbu standartning maqsadi biznesni bilish deb nima tushuniladi, nima uchun mazkur jabha audit o'tkazishda band bo'lgan auditor va auditor xodimlar uchun muhim, nima uchun mazkur jabha auditning barcha bosqichiga taalluqli hamda auditor qanday qilib ushbu bilimlarni olishi va qo'llashi yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

320-AXS. Auditda muhimlik.

Ushbu standartning maqsadi muhimlik qarashlar tizimi va uning auditorlik tavakkalchiligi bilan o'zaro bog'liqligi bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Audit o'tkazish jarayonida auditor muhimlik va uning auditorlik tavakkalchiligi bilan o'zaro bog'liqligini ko'rib chiqishi lozim.

400-AXS. Tavakkalchilikka baho berish va ichki nazorat.

Ushbu standartning maqsadi buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari hamda auditorlik tavakkalchiligi va uning ajralmas tarkibiy qismlari, ya'ni ajralmas tavakkalchiligi, nazorat tavakkalchiligi va aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiliklarini tushunish uchun standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

401-AXS. Kompyuter axborot tizimlari muhitida audit.

Ushbu standartning maqsadi kompyuter-axborot tizimlari (KAT) muhitida audit qilishda qo'llaniladigan muolajalar bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. AXS maqsadlari uchun subyekt audit uchun ahamiyatli bo'lgan moliyaviy hisobotga qayta ishlov berish uchun har qanday turdagi va o'lchamdagi kompyuterni qo'llagan taqdirda, ushbu kompyuter mazkur subyekt yoki uchinchi tomon foydalanishidan qat'i nazar, KAT muhiti mavjud bo'ladi.

402-AXS. Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotlar xizmatlaridan foydalanuvchi subyektlar auditining masalalari.

Ushbu standartning maqsadi mijozi xizmat ko'rsatuvchi tashkilot xizmatidan foydalanuvchi auditorga standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Bundan tashqari, ushbu AXSda mijoz auditorlari tomonidan olinishi mumkin bo'lgan xizmat ko'rsatuvchi tashkiloti auditorlik hisobotining bayoni keltirilgan.

500-AXS. Auditorlik dalil.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni audit qilish paytida olinadigan auditorlik dalillarning miqdori va sifati hamda auditorlik dalillarni olish maqsadida bajariladigan muolajalar yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

501-AXS. Auditorlik dalil aniq belgilangan moddalarga tegishli qo'shimcha masalalar.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobot va boshqa yoritishlarning muayyan aniq belgilangan summalar yuzasidan 500-AXS "Auditorlik dalil"ni to'ldirish bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Ushbu AXSda bayon etilgan standartlar va qo'llanmadan foydalanish auditorga moliyaviy hisobot va boshqa yoritishlarning aniq belgilangan summalari yuzasidan auditorlik dalillar olishga yordam beradi.

510-AXS. Dastlabki kelishuvlar – boshlang'ich qoldiq.

Ushbu standartning maqsadi audit birinchi bor o'tkazilganda yoki o'tgan davr bo'yicha moliyaviy hisobotning auditi boshqa auditor bilan o'tkazilgan taqdirda hisobvaraqlarning boshlang'ich qoldig'i yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Auditorga davr boshiga shartli hodisalar mavjudligi va ehtimoliy majburiyatlar ma'lum bo'lishi mumkin bo'lganda ham, shuningdek, ushbu AXSni ko'rib chiqish lozim. Audit bo'yicha qo'llanma va solishtiriladigan ko'rsatkichlar yuzasidan hisobotga talabalar 710-AXS "Solishtiriladigan ko'rsatkichlar"da taqdim etilgan.

520. Tahliliy muolajalar.

Ushbu standartning maqsadi audit paytida tahliliy muolajalarni qo'llash bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Audit bosqichlari bo'lgan rejalashtirishda va umumiy sharhlashda auditor tahliliy muolajalarni qo'llashi lozim. Tahliliy muolajalar auditning boshqa bosqichlarida ham qo'llanishi mumkin.

530-AXS. Auditorlik tanlab olish va tanlab testlashning boshqa muolajalari.

Ushbu standartning maqsadi auditorlik tanlab olish muolajalaridan foydalanish va auditorlik dalillarini olish maqsadida test sinovlarini o'tkazish uchun tanlab

olishning boshqa usullari yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditorlik muolajalarini ishlab chiqishda, auditor auditorlik testlari vazifalariga javob beradigan, auditorlik dalilarini olish maqsadida, test sinovlarini o'tkazilishi uchun mo'ljallangan, bandlarni tanlab olish usullarini belgilashi lozim.

540-AXS. Buxgalteriya baholarining auditi.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotdagi buxgalteriya baholari bo'yicha audit yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ushbu AXS, unda bayon etilgan ko'pchilik muolajalar ushbu maqsadga to'g'ri kelsa ham, istiqbolliy moliyaviy ma'lumotni tekshirish uchun mo'ljallanmagan.

550-AXS. Bog'liq tomonlar.

Ushbu standartning maqsadi 24-Buxgalteriya hisobining xalqaro standarti (BHXS) "Bog'liq tomonlar to'g'risida ma'lumotni yoritish" yoki unga o'xshash qoida moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha konseptual asoslarning bir qismi bo'lishdan qat'i nazar, bog'liq tomonlar va bunday tomonlar bilan operatsiyalar yuzasidan auditor mas'uliyati va auditorlik muolajalar bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

560-AXS. Kelgusi hodisalar.

Ushbu standartning maqsadi kelgusi hodisalar yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ushbu AXSda "kelgusi hodisalar" atamasi davr yakunlanishi va auditorning hisoboti sanasi o'rtasida vujudga keladigan hodisalar bilan bir qatorda, auditor hisoboti sanasidan keyingi aniqlangan holatlarni belgilash uchun qo'llaniladi.

570-AXS. Uzluksiz faoliyat.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni tayyorlashda moliyaviy hisobotga tegishli faoliyat uzluksizligining, jumladan, subyekt faoliyatini uzluksiz amalga oshirishga qodir degan rahbariyat bahosining auditida auditorning mas'uliyati yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditorlik muolajalarini rejalashtirish va bajarishda hamda uning natijalariga baho berishda, auditor moliyaviy hisobotni tayyorlashda subyekt rahbariyati tomonidan faoliyat uzluksiz degan taxminni mos holda foydalanganligini ko'rib chiqishi lozim.

580-AXS. Subyekt rahbariyatining taqdimotlari.

Ushbu standartning maqsadi subyekt rahbariyatining taqdimotlaridan auditorlik dalillari sifatida foydalanish, hamda subyekt rahbariyati taqdimotlarini baholash va hujjatli rasmiylashtirish va agar rahbariyat tegishli taqdimotlarni taqdim etishdan bosh tortgan taqdirda, amalga oshiriladigan harakatlar yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

600-AXS. Boshqa auditor ishidan foydalanish.

Ushbu standartning maqsadi subyektning moliyaviy hisoboti bo'yicha hisobot taqdim etadigan auditor subyektning moliyaviy hisobotiga kiritilgan moliyaviy ma'lumotning bir yoki undan ko'proq qismlari bo'yicha boshqa auditorning ishidan foydalangan holatda standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ikki yoki undan ko'p auditorlar qo'shma auditorlar sifatida tayinlanganda, shuningdek, auditor oldingi auditor bilan o'zaro aloqalarda bo'lganda ham ushbu AXS

ko'rilmaydi. So'ngra, asosiy auditor subyekt tarkibiy qismining moliyaviy hisoboti muhim emas degan xulosaga kelganda ushbu AXSning standartlari qo'llanilmaydi. Shunga qaramasdan, o'z-o'zidan muhim bo'lmagan subyektning bir necha tarkibiy qismlari birlikda muhim hisoblansa, ushbu AXSda bayon etilgan muolajalarni ko'rib chiqish lozim.

610-AXS. Ichki nazorat xizmati ishini ko'rib chiqish.

Ushbu standartning maqsadi ichki audit xizmati ishini ko'rib chiqishda tashqi auditorlar uchun standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ichki audit xizmatining xodimlari tashqi audit muolajalarini bajarishda tashqi auditorlarga yordam berganda ushbu standart qo'llanilmaydi. Ushbu standartda keltirilgan muolajalar moliyaviy hisobotning auditiga taalluqli bo'lgan ichki auditorlik faoliyati uchun qo'llanishi lozim.

620-AXS. Ekspert ishidan foydalanish.

Ushbu standartning maqsadi auditorlik dalillar sifatida ekspert ishidan foydalanish bo'yicha standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Ekspert tomonidan bajarilgan ishdan foydalanishda, auditor bunday ish audit maqsadlari uchun mosligi yuzasidan yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalilarini olishi lozim.

700-AXS. Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti.

Ushbu standartning maqsadi mustaqil auditor tomonidan bajarilgan subyekt moliyaviy hisobotining auditi natijasi kabi chop etiladigan auditorlik hisobotining shakli va mazmuni yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditor moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirish uchun asos bo'luvchi olingan auditorlik dalillar bo'yicha chiqarilgan xulosalarni sharhlashi va baho berishi lozim.

710-AXS. Solishtiriladigan ko'rsatkichlar.

Ushbu standartning maqsadi auditorning solishtiriladigan ko'rsatkichlarga tegishli mas'uliyati yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ushbu standart umumlashtirilgan moliyaviy hisobot audit qilingan moliyaviy hisobot bilan birga taqdim qilingan taqdirda vujudga kelgan vaziyatlarni ko'rib chiqmaydi.

720-AXS. Tarkibida audit o'tkazilgan moliyaviy hisobot bo'lgan hujjatlardagi boshqa ma'lumot.

Ushbu standartning maqsadi tarkibida audit o'tkazilgan moliyaviy hisobot bo'lgan hujjatlarda keltirilgan va u bo'yicha hisobot taqdim etish bo'yicha auditorning mas'uliyati bo'lmagan boshqa ma'lumot auditor tomonidan ko'rib chiqilishi yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Yillik hisobot ko'rib chiqiladigan holatlarda, ushbu AXS qo'llaniladi, biroq u boshqa, masalan, qimmatli qog'ozlarni taklif etishda foydalaniladigan hujjatlar yuzasidan qo'llanishi mumkin.

800-AXS. Maxsus o'tkaziladigan auditga oid kelishuvlar bo'yicha auditorlik hisoboti.

Ushbu xalqaro standartning maqsadi maxsus audit o'tkazish bo'yicha kelishuvlar, quyidagilar shuning jumlasidan, munosabati bilan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat:

buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari yoki milliy standartlardan farqli buxgalteriya hisobining keng qamrovchi asosiga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobot;

o'ziga xos bo'lgan hisobvaraqlar, hisobvaraqlar elementlari yoki moliyaviy hisobotdagi moddalar (keyinchalik moliyaviy hisobotning tarkibiy qismi bo'yicha hisobotlar deb ataladi);

shartnomaviy majburiyatlarga muvofiqligi;

umumlashtirilgan moliyaviy hisobot.

Ushbu AXS sharhlar bo'yicha kelishuvlar, kelishilgan muolajalarni bajarish yoki kompilatsiyalarga qo'llanilmaydi.

810-AXS. Istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish.

Ushbu standartning maqsadi istiqbolli moliyaviy, jumladan eng aniq va faraziy taxminlarni tekshirish va hisobot taqdim etish bo'yicha kelishuvlar yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat. Ushbu AXS unda bayon etilgan ko'pchilik muolajalar subyektning yillik hisobotiga kiritilgan subyekt rahbariyatining muhokamalari va tahlillari kabi umumiy va hikoya qilish shaklida ifodalangan istiqbolliy moliyaviy hisobotni tekshirish uchun qo'llanishi mumkin bo'lsa ham, u bunday tekshirishlar uchun qo'llanilmaydi.

910-AXS. Moliyaviy hisobotni sharhlash bo'yicha kelishuvlar.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni sharhlash bo'yicha kelishuv qabul qilinganda auditorning kasbiy mas'uliyati hamda auditor ushbu sharh yuzasidan chop etadigan hisobotning shakli va mazmuni yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Ushbu AXS bevosita moliyaviy hisobotni sharhlash uchun yo'naltirilgan. Biroq qanchalik amalga oshirilishi mumkin bo'lishiga qarab, moliyaviy yoki boshqa ma'lumotlarni sharhlash bo'yicha kelishuvlar yuzasidan qo'llaniladi. Ushbu standartni 120-AXS "Audit xalqaro standatlarining konseptual asosi" bilan birlikda o'qish lozim.

920-AXS. Moliyaviy ma'lumot yuzasidan kelishilgan muolajalarni bajarish bo'yicha kelishuvlar.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobot yuzasidan kelishilgan muolajalarni bajarish bo'yicha kelishuv qabul qilinganda auditorning kasbiy mas'uliyati hamda auditor bunday kelishuv munosabati bilan chop etgan hisobotning shakli va mazmuni yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Ushbu AXS moliyaviy hisobot yuzasidan kelishuvga yo'naltirilgan. Biroq u auditor ushbu masala mazmuni to'g'risida yetarli bilimlarga ega bo'lgan taqdirda va amaldagi xulosalar asoslanadigan oqilona omillar mavjud bo'lgan taqdirda, moliyaviy bo'lmagan ma'lumot yuzasidan kelishuvlar uchun ham foydali qo'llanma bo'lib xizmat qilishi mumkin. Ushbu AXSni 120-AXS "Xalqaro audit standartlarining konseptual asosi" bilan birga o'qish lozim.

930-AXS. Moliyaviy hisobotni kompilatsiyalash bo'yicha kelishuvlar.

Ushbu standartning maqsadi moliyaviy hisobotni kompilatsiyalash bo'yicha kelishuv shartlarini bajarishda buxgalterning mas'uliyati hamda kompilatsiyalash

munosabati bilan buxgalter chop etadigan hisobotning shakli va mazmuni yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Ushbu AXS moliyaviy hisobotning kompilyatsiyasini bajarishga yo'naltirilgan. Shunga qaramasdan, agar buxgalter ko'rilayotgan masala bo'yicha yetarli bilimga ega bo'lgan taqdirda, AXS moliyaviy bo'lmagan ma'lumotni kompilyasiyalash bo'yicha kelishuvlarga maqbul bo'lgan darajada qo'llanishi mumkin. Mijozga moliyaviy hisobotni (masalan, tegishli hisob siyosatini tanlashda) tayyorlash paytida cheklangan yordam ko'rsatish bo'yicha kelishuvlar moliyaviy hisobotni kompilatsiyalash bo'yicha kelishuvlar bo'lib hisoblanmaydi.

Qisqacha xulosa

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish jarayonida auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifatini va uning natijalari ishonchliligini kafolatlaydi. Standartlar audit o'tkazish uchun umumiy yondashish, auditorlik tekshiruvi miqyosi, auditorlar hisobotlarining turlari, uslubiyat masalalari hamda audit qanday sharoitlarda o'tkazilayotganligidan qat'i nazar, ushbu kasb vakillari qanday asosiy tamoyillarga rioya qilish lozimligini belgilaydi. O'z amaliyotida standartdan chetga chiqishga yo'l qo'ygan auditor, buni sabablarini tushuntirib berishga tayyor bo'lishi lozim.

Audit hamda uning tarkibiga kiruvchi xizmatlarning milliy standartlari har bir davlatda o'z shakli va mazmuni jihatdan farq qiladi. Xalqaro Audit Amaliyot Komiteti bunday hujjatlarga alohida e'tibor bilan yondashib, olingan ma'lumotlar asosida butun dunyo darajasida qabul qilinishi nazarda tutilgan xalqaro audit standartlari chop etiladi.

Audit xalqaro standartlari moliyaviy hisobot auditida qo'llash uchun mo'ljallanadi. Shuningdek, Audit xalqaro standartlari zarur sharoitlarda boshqa ma'lumotlar va audit turiga kiruvchi xizmatlar auditida ham qo'llaniladi. Ushbu bobda auditorlik faoliyatida auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirishda va o'tkazishda qo'llaniladigan auditorlik faoliyatining milliy standartlari va xalqaro audit standartlarining qisqacha mazmuni keltirilgan.

Nazorat uchun savollar

1. O'zbekiston Respublikasida nechta auditorlik faoliyatining milliy standartlari ishlab chiqilgan?
2. Auditorlik faoliyati milliy standartlarining ahamiyati nimalardan iborat?
3. Auditorlik faoliyati milliy standartlarining tavsifini keltiring.
4. Audit xalqaro standartlari haqida nimalarni bilasiz?
5. Auditorlik faoliyatining milliy standartlarining audit xalqaro standartlaridan farqli tomonlari nimalardan iborat?
6. Audit xalqaro standartlarini tavsiflang.
7. Auditning standartlari o'zida qanday talablarni shakllantiradi?
8. Audit standartlarining mazmuni qayta ko'rib chiqilishi mumkinmi?
9. Auditorlik dalillarini to'plash qaysi milliy va xalqaro standartlarda yoritib berilgan?
10. Auditorlik tekshiruvini dastlabki rejalashtirishdan oldingi bosqich to'g'risida nimalarni bilasiz?

4-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI TAYYORLASH

4.1. Auditorlik tashkilotlari tomonidan mijozlarni tanlab olish. Mijozlar turi

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.

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 hokazolar nuqtai nazaridan kelib chiqib, auditorlik firmasi yoki auditor ushbu ishni bajara olish imkoniyatini baholash.

Agar yuqorida qayd etgan 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 firmalari 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, auditordan mijoz uchun eng kam sarflangan vaqt va xarajatlar bilan, faqat auditorlik xulosasini tayyorlash va taqdim etish talab etiladi.

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 zarur. Auditorlik tekshiruvi to'g'risidagi shartnomada ushbu barcha masalalarni aks etilishi maqsadga muvofiqdir.

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 qilinadigan 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.

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, shunigdek, oxirgi audit o'tkazilgandan so'ng sodir etgan ahamiyatli o'zgartishlarni solishtirishga qaratilgan muolajalarni bajaradi.

Auditor mijozning tarmoq va subyekti to'g'risida bilimlarni bir necha manbalarda olishi mumkin. Masalan:

- ushbu subyekt va u qaraydigan tarmoq bilan oldingi ish tajribasidan;
-subyekt xodimlari bilan suhbatlar o'tkazishdan (masalan, direktor va yetakchi mutaxassislar bilan);
- ichki audit xodimlari bilan suhbatlar 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 iqtisodchilar, 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 qonunchilika 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 jabhalar 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'nikmalar 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.

4.2. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida shartnoma. Dastlabki kelishuvlar

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 yyetkazilsa, 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"[30].

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"[31].

---

[30] Xasanov N. va boshqa. Korxonalarda ish haqi. SBX gazetasi kutubxonasi. -T., 2004, 41- b.
[31] Shu yerda, 35- b.

Vaqtbay to'lovi - barcha davlatlarda auditorlik xizmatlari bozorida eng ko'p tarqalgan to'lov turidir. Agar ko'zda tutilmagan vaziyatlar natijasida mehnat sarfi hajmi ko'paysa, 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"[32].

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 korxona 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 yetarliligi va tegishliligi quyidagilarga bog'liq:

- subyekt rioya qilayotgan hisob siyosatiga;
- 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

[32] Xasanov N. va boshqa. Korxonalarda ish haqi. SBX gazetasi kutubxonasi. - T., 2004, 37-b.

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.

4.3. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xati

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'rnini 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 samaradorliligini aniqlash uchun test tekshiruvlarini o'tkazish hamda buxgalteriya hisobi ma'lumotlari asoslanganliligi, aniqliligi va ishonchliligi, qabul qilingan hisob tartibi amaldagi qonunchilikka muvofiqliligini 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 aniqsizliklar yoki xatolar aniqlanmay qolinishi tavakkalchiligini belgilash;
- audit paytida o'rganiladigan barcha muntazam va tahliliy hisob, hujjatlar va boshqa turdagi kerakli ma'lumotlardan bemalol 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 tekshiruvi 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.

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, auditning 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 auditining 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'lami;

- 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 auditordan ishonchlilikning pastroq darajasini ta'minlash maqsadida kelishuv shartlarini o'zgartirish to'g'risida iltimos qilingan taqdirda, auditor bunday o'zgartirishning o'rinliligini ko'rib chiqishi lozim.

Subyekt talablariga ta'sir etuvchi vaziyatlarning o'zgarishi yoki dastavval so'rab talab etilgan xizmat tavsifining noto'g'ri tushunish, 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 qarzlar yuzasidan yetarli tegishli auditorlik dalillarini to'play olmaganligi oqibatida mijoz izohlar bilan auditorlik xulosasini olmaslik yoki fikr bildirishlikdan voz kyechishni 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.

Qisqacha xulosa

Auditorlik tekshiruvini tayyorlash uchun mijoz korxona 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.

Nazorat uchun savollar

1. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xatining mazmunini aytib bering?
2. Muhimlik deganda nima tushuniladi?
3. Auditorlik riski nima?
4. Auditorlik firmalari tomonidan mijozlarni tanlab olishda nimalarga e'tibor berish lozim?
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 xatnining asosiy mazmuni nimalardan iborat?

9. Mijoz kelishuv shartlarini o‘zgartirishga haqlimi?

10. Auditor va mijoz o‘rtasida kelgusidagi kelishuvlarni izohlash qanday ahamiyatga ega?

5-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING STRATEGIYASI

5.1. Auditni rejalashtirish

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 kerakliligini 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;
- korxona 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 xolis 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 kompleksliligi;
- rejalashtirishning uzluksizligi;
- rejalashtirishning maqbulligi.

Auditni rejalashtirishning kompleksliligi qoidasi birlamchi rejalashtirishdan boshlab, auditning umumiy rejasi 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 kuzatuvi 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 rejasi va dasturining maqbul variantini tanlash imkoniyati uchun rejalashtirishning variantliligini 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) shu'ba 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 hisoblanashi kerak:

- xo'jalik yurituvchi subyekt ustavi;
- xo'jalik yurituvchi subyektni 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.

5.2. Korxona to'g'risida umumiy ma'lumot olish

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 auditordan 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.

Korxona to'g'risida umumiy ma'lumot keyinchalik hisobot ishonchliligi 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.

Korxona 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 korxona siyosatini tushunish huquqiga ega bo'lgan shaxslar doirasini aniqlash juda muhim ahamiyatga ega.

Mijoz-korxona 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 umumiqtisodiy 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 raqobatbardoshliligiga 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 rentabelliligi, 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;
- tovar 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 korxonalarning 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 qarzlar 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 tayyorliligi uchun javobgarlilik 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 hisobvaraq-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) korxona va uskunalarning 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.

5.3. Auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash

Auditor auditni taxmin qilinayotgan ko'lami 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'tiborni 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) korxona 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 tekshiruvi 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 guruhdagi 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 moddalari 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 ishonchliligi 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 ishonchliligini, 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 tegishlicha rasmiylashtirilishini 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 rasmiylashtirish.

Auditorlik tashkiloti umumiy rejada ichki audit rolini, shuningdek audit o'tkazish jarayoniga eksportlarni jalb etish zaruratini belgilaydi.

Audit umumiy rejasining namunaviy mazmuni 5.1-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 rasmiylashtirishi, 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.

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.

5.1-jadval

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 %

№	Rejalashtirilayotgan ish turlari	O'tkazish davri	Bajaruv-chi	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

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.

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 5.2-jadvalda keltirilgan.

5.2-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 jiddiylik darajasi – 5%

№	**Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik tadbirlari ro'yxati**	O'tkazish davri	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 ishonchliligini ta'minlovchi omil sifatida buxgalteriya hisobi schetlaridagi yozuvlar asoslanganligini tekshirish			
1.2	Hisob registrlari to'g'ri tuzilganligini tekshirish			
1.3	Korxona 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

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.

5.4. Auditda jiddiylikni aniqlash

Audit o'tkazish jarayonida auditor jiddiylik va uning auditorlik tavakkalchiligi bilan o'zaro bog'liqligini ko'rib chiqishi lozim. Jiddiylik (muhimlik) – ahamiyatsiz hisoblangan, ya'ni foydalanuvchilarni xato fikrda bo'lishiga yo'l qo'ymaydigan, moliyaviy hisobvaraqlarda qayd etilishi mumkin bo'lgan noto'g'ri summaning eng ko'p miqdoridir.

Auditda jiddiylikni aniqlash 9-son "Jiddiylik va auditorlik riski" nomli Auditorlik faoliyatining milliy standartida belgilab berilgan. Unga ko'ra, "Auditda xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy hisobotining ishonchliligiga kattagina hajmda ta'sir ko'rsatadigan holatlar jiddiy holatlar deb e'tirof etiladi.

Barcha jiddiy munosabatlarda moliyaviy hisobotning ishonchliligi 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"[33].

Buxgalteriya hisobi xalqaro standartlarning qo'mitasi tomonidan ishlab chiqilgan "Moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etishning konseptual asosi"da "muhimlik"ka quyidagicha talqin berilgan:

[33]O'zR 9-son "Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi" nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti.

"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 darajasini belgilaydi. Lekin muhimlikning kattaligi (miqdori) bilan bir qatorda, uning tavsifi (sifati) ga ham e'tibor qaratish lozim. Sifat noto'g'ri aks etishining misoli 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 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. Tulaxodjayevaning ta'rifiga ko'ra "Hisobotdagi foydalanuvchilarni qarorlar qabul qilishda chalgitishi 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 hatolarni 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 zarur.

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 korxona faoliyatining hajmi va xususiyatlaridan kelib chiqqan holda uning o'zi

tomonidan har bir mijoz uchun belgilanadi. Shuning uchun turli auditorlar va auditorlik firmalar ushbu muammoga mutlaqo boshqacha yondashadilar.

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 qarzlar) 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 uchrab turadi.

Ko'pchilik hollarda auditorlar buxgalteriya hisobotidagi noaniqliklarni o'tkazib yuboradilar, masalan:

ular arzimas bo'lib moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar qarorlariga ta'sir qilmasa va, binobarin, muhim hisoblanmasa;

arzimas 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 (5.3-jadval).

5.3-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)
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	12078,3
Balansning umumiy summasi (1-shakl aktividagi 380-satr yoki passividagi 700-satr)	135945,0	10	13594,5
Tugallanmagan ishlab chiqarish (1-shakl, 150-satr)	322762,0	3	9682,8
Taqsimlanmagan foyda	23819,0	2	476,3

Ushbu ko'rsatkichlarni batafsilroq R. Do'smuratovning "Audit asoslari" nomli darsligida ko'rib chiqish mumkin.

Muhimlik (moddiylik)ni baholashda ikki asosiy yondashish qo'llaniladi – induktiv va deduktiv.

Induktiv yondashish - har bir modda uchun alohida baho berishni taxmin qiladi, undan keyin baholarni bir biriga qo'shish yo'li bilan umumiy moddiylik aniqlanadi. Lekin, bunday yondashishni o'ta ehtiyotkorlik bilan qo'llash lozim, zero hisobotning qaysidir bir bandi bo'yicha xato muhim bo'lmasligi, lekin boshqa bir bandi bo'yicha – muhim (moddiy) bo'lishi mumkin.

Deduktiv yondashish – 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 etishining 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 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 keltirishi 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, kelajakdagi 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. Hisobvaraqlarning aniq qoldig'i 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.

5.5. Auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini 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 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 ishonchliligi 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"[34].

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-korxona 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 yigindisini keyinchalaik auditorlik risklarning maqbul to'plami deyish mumkin.

[34] O'zR 9-son "Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi" nomli Auditorlik faoliyatning milliy standarti.

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 ettiruvchi 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 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 (Control risk) – nazorat tavakkalchiligi;

DR (Direction 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'lmaslik 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'lmaslik tavakkalchiligi" shundan iboratki, bunda auditorlik muolajalar mohiyati bo'yicha hisobvaraq 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, jiddiylik 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, korxona aktivlarini saqlash, hujjatlar, ya'ni ma'lumotlar to'liq va aniq darajada bo'lishligini ta'minlashdir.

Ichki xo'jalik nazorat ishonchliligini 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 ishonchliligiga baho berish yoki auditorlik ekspertizasini rejalashtirishga ta'sir ko'rsatuvchi qarorlarni qabul

qilish, tegishli dalillarga asoslanganligini ko'rsatgan holda, auditorlik tashkiloti tomonidan hujjatlashtirilishi lozim.

Xalqaro amaliyotda "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 olima 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 korxona 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"[35]. Bunday yondashuvni rus olimi V.I. Podolskiyning[36]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"[37]. B. Xoshimov bergan ta'rifga ko'ra, "Nazorat korxona, uning tarkibiy qismlari faoliyatidagi kamchiliklar hamda xatolarni yuzaga chiqarib, o'z vaqtida to'g'rilash va kelajakda yo'l qo'ymaslik maqsadiga xizmat qiladi"[38]. Yana bir ta'rif: "nazorat – bu korxona 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 korxona ishlab chiqarish va moliyaviy-xo'jalik faoliyatini kuzatish va nazorat qilish jarayonidir"[39]. M.F. Ovsiychuk nazoratga quyidagicha ta'rifni taklif qiladi: "Nazorat – tashkilot va uning tarkibiy bo'linmalari faoliyatini, xo'jalik operatsiyalarini iqtisodiy samaradorligi va qonuniy amalga oshirilishini buxgalteriya hisoboti va hisob axborotlarining ishonchliligini, nazorat obyekti holatini kompleks o'rganishdir"[40]. 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"[41].

Xo'jalik subyektida nazoratni amalga oshirayotgan subyektga bog'liq holda tashqi va ichki nazoratni ajratish mumkin. Mutaxassislar[42] tashqi nazoratni amalga oshirish shakllari ichida idoraviy, idoradan tashqari va ichki xo'jalik nazoratini ajratadilar. M.M. Tulaxodjayeva[43] 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. Foster[44] 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

---

[35] Tulaxodjayeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. -T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998,. – 19 b.

[36] Аудит. Учебник. Под. ред.. проф.. В.И. Подольского. - М.:ЮНИТИ, 2010. –с. 17. (655 стр).

[37] Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki audit. Monografiya. - T.: Fan, 2006. 131 b. (262 bet).

[38] Hoshimov B. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. -T.: Yangi asr avlodi, 2004. - 27 b. (279 bet).

[39] Криницкий Р.И. Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1990. – с. 15.

[40] Ревизия и контроль. Учеб. Пособия. Под редакцией доктора экономических наук М.Ф. Овсийчук. М.: Кнорус, 2007.-с.7.

[41] Norqobilov S., Abdusalomova U. Banklarda audit. O'quv qo'llanma. -T.: Ma'naviyat, 2005.-29 b.

[42] Проданова Н.А. Внутренный аудит. Контроль и ревизия. -М.: ОООИИА «Налог Инфо», 2006.- 113 с., Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М.: Бухгалтерский учет, 1994. -50 с.

[43] Tulaxodjayeva M.M. O'zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. -T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998,. – 18 b.

[44] Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. - М.: Финансы и статистика, 1995.

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;
- 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 korxona 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 korxona mulkdorlarini, ma'muriyatini, boshqaruv kengashini ogohlantirish, uning tarkibiy bo'linmalari rahbarlariga xabar berishdir"[45]. L.V. Sotnikovaning ta'kidlashicha, "Ichki nazorat-bu xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishda barcha xodimlarning o'z majburiyatlarini yanada samarali bajarishlari maqsadida korxona rahbari tomonidan tashkil etgan choralar tizimidir"[46].

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"[47]degan ta'rifni e'tirof etadilar.

V.V. Burtsevning ta'rifiga 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 va ularning tashkilot faoliyatiga ta'sirini baholash; ushbu og'ishlar sabablarini aniqlash"[48].

---

[45] Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М.: Бухгалтерский учет, 1994. с. 4.
[46] Сотникова Л.В. Внутренный контроль и аудит. Учебник. -М.: Финстатинформ, 2001. с.9.
[47] Norqobilov S, Ortiqov U. Bank auditi. O'quv qo'llanma. -T.: TMI, 2004. 24 b.
[48] Бурцев В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. -М.: Экзамен, 2000. с.15.

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 korxona resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yaratadigan doimiy, kundalik ishlar majmuidir"[49]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 korxona rahbari tomonidan quyidagilarni ta'minlash uchun tashkil etiladi:

1) korxona faoliyatini samarali va tartibli yuritish;
2) rahbar siyosatiga rioya qilinishini ta'minlash;
3) mulklarni saqlanishini ta'minlash;
4) operatsiyalarni sifatli hujjatlashtirishga erishish"[50].

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"[51]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"[52]deb ta'riflaydi.

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"[53]. Z.T. Mamatov va D. Narbekovlar nazoratni quyidagicha talqin qiladilar: Nazorat – bu boshqarishga doir vazifadir. Boshqarishning 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"[54]. 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

[49] Dusmuratov R.D. Audit asoslari. Darslik. -T.: O'zbekiston milliy entsiklopediyasi, 2003. 127- b.
[50] Додобоев Ю.Т., Гадоев Э Ф. и др. Аудит. Уч. пособие для студентов ВУЗов. Фергана,1999. 112 б.
[51] Xasanov B.A. Ichki auditni avtomatlashtirish asoslari. -T.: Fan, 2003.
[52] Musaev H.N.. Audit. Darslik. -T.: Moliya, 2003. – 9 b.
[53] Bobojonov O., Jumaniyozov K. Boshqaruv hisobi. Darslik. -T.: O'zbekiston yozuvchilar uyushmasi adabiyot jamg'armasi nashriyoti. 2005. - 39 b.
[54] Mamatov Z.T., Narbekov D. Audit. O'quv qo'llanma. –T., 2007. - 14 b.

to‘g‘ri bajarilganligi tegishli hujjatlarga asosan qayta ko‘rish, solishtirish yordamida to‘g‘riligini aniqlash”[55].

K.B. Axmadjonovning yozishicha, “Korxonaning ichki nazorat tizimi – ushbu korxona o‘z oldiga qo‘ygan maqsad va vazifalarga, shu jumladan, ishonchli moliyaviy axborotni tayyorlash vazifasiga erishishini ta’minlash maqsadida korxona tomonidan ishlab chiqilgan barcha qonun-qoidalar, chora-tadbirlar majmuyidir”[56]. Ikkala ta’rif ham korxonalardagi xo‘jalik operatsiyalari qonunchilikka mos ravishda amalga oshirilishini e’tirof etadi. M.M. Tulaxodjayevaning ta’rificha, “Ichki xo‘jalik nazoratining maqsadi – korxonaning butun faoliyati qonuniyligi va iqtisodiy jihatdan maqsadga muvofiqligiga rioya etilishini ta’minlashdan iborat”[57].

Bizning fikrimizcha, ichki nazorat obyektining mavjud bo‘lish maqsadlari bu tushunchaga qanday ta’rif berishga bog‘liq. Nazorat qiluvchi harakatlar nimaga yo‘naltirilgan bo‘lsa, ichki nazoratning obyekti hisoblanadi. Nazoratning obyekti ham, subyekti ham boshqaruvga bog‘lanishi zarur. Nazorat obyekti tushunchasi boshqaruv obyekti tushunchasiga yaqin. Shu bois nazorat obyektiga ta’rif berish boshqaruv maqsadlariga bog‘liq. Ichki nazorat maqsadlari uchun nazorat obyekti – 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 subyektining samarali faoliyat yuritishini va uning 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 asoslanish[58];

- 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, korxona, muassasa va tashkilotning kredit va hisob-kitob majburiyatlari, shuningdek buxgalteriya hisobotlari va balanslari rahbar tomonidan yoki u belgilaydigan shaxslar tomonidan imzolanadi[59];

- 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

---

[55] Qayumov I. Savdoda taftish va nazorat. O‘quv qo‘llanma. -T.: Mehnat, 1991. - 11 b.

[56] Ahmadjonov K.B., Yakubov I.I. Audit asoslari. Darslik. -T.: Iqtisodiyot, 2009. - 20 b.

[57] Tulaxodjayeva M. O‘zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. - T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998. - 52 b.

[58] Moliyaviy hisobot shakllarini to‘ldirish bo‘yicha qoidalar. O‘z.R moliya vazirining 27.12.2007-y. 140-son buyrug‘iga 7-ilova, 9-band.

[59] O‘zbekiston Respublikasi “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi Qonuni, 30.08.1996-y. 8-modda.

oshirib bo'linganidan keyin tuziladi[60];

- 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 javobgardirlar[61].

- 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 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 ishonchliligini ta'minlash maqsadidan ajratish zaruratini keltirib chiqaradi.

Ikkinchi maqsadga - aktivlar va yozuvlarning saqlanganligini ta'minlashga erishish uchun quyidagi shartlarga amal qilish lozim:

- korxona balansining moddalari aktivlar va majburiyatlarning puxta o'tkazilgan inventarizatsiyasi bilan asoslangan bo'lishi kerak[62];

- 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'yilmaydi[63];

- 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 saqlanadi[64].

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

---

[60] O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 8-modda.

[61] O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 9-modda.

[62] Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish bo'yicha qoidalar. O'z.R Moliya vazirining 27.12.2007-y. 140-son buyrug'iga 7-ilova, 12-band.

[63] O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 10-modda.

[64] O'zbekiston Respublikasi Qonuni "Buxgalteriya hisobi to'g'risida" 30.08.1996-y. 23-modda.

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 ishonchliligini, shuningdek, aktivlar va yozuvlarning saqlanishini ta'minlash uchun moliyaviy-xo'jalik faoliyati jarayonida ko'zda tutilgan va tegishli boshqaruv subyektlari tomonidan amalga oshiriladigan tashkiliy chora-tadbirlar va muntazam o'tkaziladigan nazorat harakatlari tizimidan iborat.

5.6. Auditda ekspert xizmatidan foydalanish

Auditorlik faoliyatiga oid turli xizmatlarni ko'rsatish davrida tekshirilayotgan korxonalar xususiyatlari, ba'zan, faoliyatning muayyan doiralarida maxsus bilimlarga ega bo'lishlikni talab etadi. Tushunarliki, auditor korxona 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 mutaxassislarni, ya'ni ekspertlarni jalb qilish huquqiga egadir.

Ekspert – bu buxgalteriya hisobi va auditdan boshqa bo'lgan jabhada bilimlar, ko'nikmalar 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:

- sugurta 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 auditordan 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 saqlanaytgan minerallar, foydali qazilmalar va neftning er osti zaxiralari hamda mashina va uskunalarning 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 moddasining muhimligini;
- ko'rilayotgan 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 muhimlilik darajasidan, shuningdek, boshqa auditorlik rusum-qoidalarining ushbu holatlarga nisbatan maqsadga muvofiqligi, mumkinligi va ishonchliligidan 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 quda-anda 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 zarur:

- 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'lqinlar 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 boglanish 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.

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 bagishlangan bo'lib, unda auditni rejalashtirish bosqichlari, korxona 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 echimini topgan.

Nazorat uchun savollar

1. Auditorlik tekshiruvining strategiyasi qanday shaklda tuziladi va uning maqsadi nimalardan iborat?
2. Auditorlik tekshiruvida rejalashtirishdan oldin qanday bosqichlar amalga oshiriladi?
3. Korxona to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi bo'lib nimalar hisoblanadi?
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'rni.

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?

6-bob. AUDITNING TEXNOLOGIYASI

6.1. Auditorlik tanlovi

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 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 tekshiruvi 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 reprezentativ (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.

Birinchi 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 koeffisiyentini 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 reprezentativ, 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. Reprezentativlikni 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 noreprezentativ, 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 noreprezentativ 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 auditning 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 guruhlarga 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 ishonchlilikka 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.

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 muhimlilik 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 provodkalarning 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 ishonchlilikning 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:

1. Tanlashga kirib qolgan har qanday xatoni tahlil etish.

2. Tanlashni amalga oshirishda olingan natijalarni butun tekshirilayotgan jamlanmaga ekstrapolyatsiyalash, ya'ni tatbiq etish.

3. Tanlash tavakkalchiliklarini baholash.

Tanlashga kirib qolgan xatolarni tahlil qilishda auditorlik tashkiloti birinchi navbatda tanlashga kirib qolgan xatolarning tabiatini aniqlashi lozim:

1. 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.

2. 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 guruhlarga 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 guruhlarga 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"[65] deb bayon qilingan.

Audit xalqaro standartiga muvofiq, ""Auditorlik tanlab olish" (tanlab olish) hisobvaraq 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

[65] 14-son "Auditorlik tanlash" nomli AFMS.

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 garzi 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'rinliroq 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.

6.1-jadval

Nazorat testlarini o'tkazish uchun tanlab olish miqdoriga ta'sir ko'rsatuvchi omillar namunalari

Omillar	Tanlab olish miqdoriga ta'siri
Auditor buxgalteriya hisobi va ichki nazorat yuzasidan erishishni ko'zlagan ishonchlilik darajasining 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 miqdorining oshishi	Arzimas samara

Tanlab olish miqdori statistik ko'rsatkichlarga asoslangan formula yoki vaziyatlarga qarab xolis qo'llanadigan kasbiy mulohaza asosida aniqlanishi mumkin. 6.1 va 6.2 - jadvallarda odatda tanlab olish miqdoriga va binobarin, tanlab olish tavakkalchiligiga ta'sir ko'rsatadigan turli omillar keltirilgan.

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"[66].

6.2-jadval

Mohiyati bo'yicha 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 tasdig`iga yo'naltirilgan boshqa mohiyati bo'yicha muolajalarning ko'payishi	Kamayish
Auditordan 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

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 bo'yicha xato koeffisiyenti maqbul bo'lmagan tarza baland (tanlab olish tavakkalchiligi) bo'lganligiga qaramasdan,

[66] 530-son "Auditorlik tanlasn va test sinovlari o'tkazishning boshqa tanlab olish muolajalari" nomli Auditning xalqaro standarti. 16.03.2000.

nazorat tavakkalchiligi past degan xulosa chiqarishi mumkin yoki xato mavjud bo'lgan taqdirda ham (tanlab olishdan tashqari tavakkalchilik), auditor tanlab olishda xatoni aniqlamasligi mumkin.

Mohiyati bo'yicha muolajalar yuzasidan auditor aniqlab bo'lmaslik 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.

6.2. Auditorning ish sifatini nazorat qilish

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 ishonchliligini 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 auditordan 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'ian 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 ishonchliligini 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 soligi 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'rishi 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"[67].

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, sub'ekt 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 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.

---

[67] 5-son "Auditor ish sifatini nazorat qilish" nomli AFMS.

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 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"[68].

Auditorlar tekshiruv jarayonida mustaqillik, halollik, xolislik, sir saqlashlik va malakaviy xulq-atvor tamoiyllariga rioya qilishlari lozim. Auditorlik ishi mazkur vaziyatlarda talab qilinadigan texnikaviy tayyorgarlik darajasi va kasbiy bilimlarga ega bo'lgan xodimlarga topshirilishi talab qilinadi.

6.3. Auditorlik ma'lumotlari va dalillar

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 muhimliligidir, 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.

---

[68] 220-son "Auditorlik ishi sifati yuzasidan nazorat" nomli AXS.

"Auditorlik dalillari" – 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 tekshiruvi 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 yetarliligi auditorlik tashkilotiga fikr bildirish uchun zarur bo'lgan auditorlik dalillarining miqdoriy o'lchamini (chegarasini) ifodalaydi.

Auditorlik dalillarining mosligi auditorlik tashkiloti fikr bildirishida auditorlik dalillarining ahamiyati va ishonchliligini (aniqligini) bildiruvchi auditorlik dalillari 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 ishonchliligi (aniqligi).

Auditorlik dalillari, agarda hujjatlar va aktivlar, xususiy kapital va majburiyatlarning haqiqiy holati bilan tasdiqlanganda ishonchli hisoblanadi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik dalillarining ishonchliligini 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 yigilgan 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 yig`ilgan 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 ishlayaptimi).

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 subyekt 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 subyektning muhim moliyaviy va iqtisodiy ko'rsatkichlarini tekshirish, shuningdek, xato va kamchiliklar sabablarini surishtirish"[69].

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" 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 nechasini bajaradi: tekshirish, kuzatish, so'rovnoma o'tkazish va tasdiqlash, hisob-kitob va tahliliy muolajalar. Ushbu muolajalarni bajarish 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

[69] 50-son "Auditorlik dalillar" nomli AFMS.

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 qarzlar 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'nalishlar, 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 ustin turadi.

6.4. Auditorning 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 AFMS[70] 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 subyektni 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 murakkabliligi; 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.

Ish hujjatlari auditni o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mulki tarkibida saqlanadi. Xo'jalik yurituvchi subyekt hujjatlarining ko'chirma nusxalari, shu

[70] 6-son "Auditni hujjatlashtirish" nomli AFMS.

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 yyetkazilgan 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 kengaytirib aytish (rasshifrovka);

j) hujjatning tekshirilish sanasi va hujjatni tekshirgan shaxsning o'z imzosi va uni kengaytirib aytish (rasshifrovka).

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 raqami 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 dallilar 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 hujatlar) 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"[71].

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.

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

[71] 220-son "Hujjatlar" nomli AXS.

jarayonlarini ishlab chiqishi va qabul qilishi lozim. Mazkur bobda auditning texnologiyasi yoritilgan bo'lib, unda auditorlik tanlovi, auditorning ish sifatini 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. Korxona faoliyat ko'rsatishga qodir ekanligini aniqlashda qanday ko'rsatkichlarni auditor aniqlashi kerak?

7-bob. TOVLAMACHILIK VA XATO

7.1. Tovlamachilik va xato tushunchalari

Auditorlik muolajalarini rejalashtirish va bajarishda hamda ushbu muolajalar natijalariga baho berishda va taqdim etishda auditor moliyaviy hisobotda tovlamachilik va xatolar oqibatida vujudga keladigan ahamiyatli xatolarni ko'rib chiqishi lozim.

Hisob va hisobotda tovlamachilik - korxona rahbariyati va xodimlari tarkibidagi bir yoki bir nechta shaxslar tomonidan atayin hisob va hisobot ma'lumotlarini noto'g'ri aks ettirishi va taqdim etishidir. U hiylagarlik bilan hisob yozuvlarini o'zgartirish va dastlabki hujjatlarni, registrlarni va hisobotni qalbakilashtirishdan, xo'jalik operatsiyalar ma'nosini buzib ko'rsatishga, korxona hisob siyosati yoki amaldagi qonunchilik bilan belgilangan qoidalarni buzishga olib keluvchi hisobdagi yozuvlarni atayin o'zgartirishdan, aktivlarni, yozuvlarni to'g'rilangan natijalarini yoki hujjatlarni atayin yo'naltirilgan holda baholashdan iborat.

Hisob yozuvlarida va guruhlarda arifmetik yoki mantiqiy xatolar, hisob to'liqligiga e'tiborsizlik va xo'jalik faoliyati holatlari, mol-mulkning mavjudligi va holati, hisob-kitoblar noto'g'ri taqdim etilishi natijasida moliyaviy ma'lumot bexosdan buzilishi xato hisoblanadi.

Xalqaro amaliyotda "Tovlamachilik" degan atama rahbariyat tarkibidagi bir yoki bir necha shaxslar, xodimlar yoki uchinchi tomonning moliyaviy hisobot noto'g'ri taqdim etilishiga olib keluvchi ataylab qilgan harakatidir. Tovlamachilik quyidagilardan iborat bo'lishi mumkin:

a) hisob yozuvlari yuzasidan ayyorlik qilish, soxtalashtirish yoki ularni o'zgartirish;

b) aktivlardan huquqqa zid holda foydalanish;

v) operatsiyalar oqibatlari haqidagi ma'lumotlarni hisob yozuvlarida yoki hujjatlarda yashirish yoki aks ettirmaslik;

g) mavjud bo'lmagan operatsiyalarni hisobga olish;

d) hisob siyosatini noto'g'ri qo'llash.

"Yanglish" atamasi moliyaviy hisobotdagi bilmay turib qilingan noaniqliklarga taalluqli, ular quyidagilardan iborat bo'lishi mumkin:

a) tegishli hisob yozuvlari yoki buxgalteriya ko'rsatkichlaridagi arifmetik xatolar yoki noto'g'ri yozuvlar;

b) holatlar qolib ketishi yoki ularga noto'g'ri talqin berish;

v) hisob siyosatini noto'g'ri qo'llash.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat mos tizimlarining qo'yilgan vazifalarni bajarishi va muntazam ishlashi hisobiga tovlamachilik va yanglish holatlarning oldini olish va aniqlash uchun mas'uliyat subyekt rahbariyatining zimmasiga yuklatilgan. Qayd etilgan tizimlar tovlamachilik va yanglish holatlar sodir etilishi ehtimolini kamaytiradi, lekin to'liq bartaraf etmaydi"[72].

---

[72] 240-son "Tovlamachilik va xatolar" nomli AXS.

Hisob yozuvlari yuzasidan hiylagarlik - hisob va hisobot ma'lumotlarini buzib ko'rsatish maqsadida, noto'g'ri (noaniq) buxgalteriya o'tkazmalaridan yoki "storno" yozuvlardan bilib turib foydalanish.

Buxgalteriya hisobi va yozuvlarni qalbakilashtirish - bila turib buxgalteriya hisobining noto'g'ri yoki sohta hujjatlarini (avizo, hisobvaraqlar, veksellar va hokazolar) va haqiqatni buzib ko'rsatadigan buxgalteriya hisobi hisobvaraqlaridagi yozuvlarni rasmiylashtirishdir.

Xo'jalik operatsiyalari natijalarini yo'qotib yuborish - asosiy buxgalteriya o'tkazmalariga mazmuni va summasi bo'yicha o'xshash bo'lgan "storno" yozuvlardir.

Hisobda noo'xshash yozuvlar - hisobvaraqlar tizimida moliyaviy ma'lumotni to'liq bo'lmagan hajmda aks etish (buxgalteriya hisobi hisobvaraqlari va daftarlarida kerakli bo'lmagan o'zgartirishlar, hisobvaraqlar korrespondentlanishini buzish, to'liq bo'lmagan fayllar, hisobda aks etilmagan xo'jalik operatsiyalar).

G'ayrioddiy operatsiyalar - bir marotabali kelishuvlar va G'ayrioddiy xo'jalik operatsiyalar bo'yicha summalar va to'lovlarni oshirib yuborish.

Auditor tovlamachilik yoki xato aniqlangan taqdirda bular kelib chiqishi bilan bog'liq bo'lgan barcha savollarga korxona rahbariyati va xodimlaridan javob olishi lozim.

Auditor tovlamachilik va xato holatlarini oldini olish uchun javob bermaydi va javob bera olmaydi. Shunga qaramasdan har yili audit o'tkazilishi ushbu holatlarga to'sqinlik qiluvchi omil bo'lishi mumkin.

Auditor auditni rejalashtirish jarayonida tovlamachilik va xatolar moliyaviy hisobotda ahamiyatli noto'g'ri aks ettirilishlarga olib kelishi mumkin tavakkalchiligiga baho berishi hamda subyekt rahbariyatidan oldin aniqlangan qandaydir tovlamachilik va ahamiyatli yanglishlar holatlari to'g'risida so'rab bilishi lozim.

Moliyaviy hisobotdagi ahamiyatli tavsifga ega bo'lgan tovlamachilik va yanglishlar umuman aniqlanadi degan oqilona ishonchlilikni olish maqsadida, auditor tavakkalchilikka berilgan baho natijalariga asoslanib, auditorlik muolajalarini ishlab chiqishi lozim.

Keyinchalik auditor umuman moliyaviy hisobot uchun ahamiyatli bo'lgan tovlamachilik va yanglish holatlari sodir etilmagan yoki sodir etilgan bo'lsa ham, tovlamachilik oqibatlari moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aks ettirilganligi, yanglishlar esa - tuzatilganligiga yetarli darajadagi tegishli auditorlik dalillarini olishga harakat qiladi. Odatda, yanglishlar aniqlanishining ehtimoli tovlamachilik holatlarini aniqlash ehtimolidan yuqoriroq, zero tovlamachilik, ko'pchilik holatlarda, uni yashirishga qaratilgan ataylab qilingan harakatlar bilan bog'liq.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning samarali tizimlari hisobotda noto'g'ri aks ettirishlar ehtimolini kamaytiradi, lekin bunda ichki nazorat har doim ham nazarda tutilgan samaradorlik bilan o'z vazifasini bajaradi degan muayyan tavakkalchilik mavjud. Bundan tashqari, xodimlar o'rtasida mahfiy kelishuv natijasida sodir etilgan tovlamachilik yoki subyekt rahbariyati tomonidan amalga oshirilgan tovlamachilikka qarshi buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning har qanday tizimi samara bera olmaydi.

Rahbariyatning muayyan pog'onasidagi shaxslar boshqa xodimlar tomonidan tovlamachilikning bunday turlari sodir etilishini oldini oluvchi nazoratni tan olmasliklari mumkin. Masalan, o'z qo'llaridagi xodimlarga operatsiyalarni noto'g'ri aks ettirish yoki ularni berkitish, yoki operatsiyalar bilan bog'liq ma'lumotlarni yashirish to'g'risida buyruq berish yo'li bilan.

Tovlamachilik moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatmaganda ham, auditor ushbu vaziyatlarda sodir etilgan tovlamachilik holatlarini bartaraf etish lozim deb hisoblasa, lekin subyekt rahbariyati bu holatlarni bartaraf etish uchun hech qanday chora-tadbirlarni qo'llamagan taqdirda, auditor xizmat ko'rsatishni to'xtatish lozim degan xulosaga kelishi mumkin. Auditor qaroriga ta'sir etadigan omillar qatoriga subyekt rahbariyati taqdimotlari ishonchligiga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan, subyekt yuqori rahbariyatining bunga aloqadorligi hamda auditor kelgusida subyekt bilan hamkorlik qilgan taqdirda, uning oqibatlari kiradi. Bunday xulosaga kelgan taqdirda, odatda, auditor huquqiy maslahat olish uchun murojaat qiladi.

7.2. Xatolarni tabaqalashtirish

Auditorlik tekshiruvi o'tkazish vaqtida aniqlanadigan xatolarning asosiy turlarini quyidagicha guruhlash mumkin:

1. Hisob yuritishdagi xatolar.

Hisob yuritilmaslik - odatda korxona quyi bo'limi yoki faoliyatining qaysidir bir turi bo'yicha buxgalteriyada tegishli hisob olib borilmasligi bilan ifodalanadi.

Masalan, korxona faoliyatining bir turi qurilish deb faraz qilaylik. Buxgalter uni yuritish bilan bog'liq bo'lgan o'tkazmalar bilan shug'ullanmaslik uchun (mazkur masala bo'yicha ko'proq tajribaga ega bo'lgan mutaxassis kelishini kutgan holda) yil davomida qurilish bilan bog'liq bo'lgan barcha xarajatlarni turli debitorlar va kreditorlar bilan hisob-kitoblar hisobvarag'ining debetiga o'tkazib borgan. Buning natijasida, yil yakuniga ko'ra ushbu hisobvaraqlar bo'yicha juda katta qoldiq vujudga kelgan. Tasodifiy xatolar. Ular quyidagilar:

nihoyatda kam uchraydigan arifmetik xatolar, chunki bu xatolarni, odatda, buxgalterning o'zi aniqlaydi;

xo'jalik faoliyatining qaysidir bir holatini hisobga olishda hisobning to'g'ri usulini qo'llab, buxgalter yetarli darajada asoslar bo'lmasligiga qaramasdan yoki tasodifan "g'ayrioddiy" o'tkazma beradi, natijada tasodifiy noto'g'ri o'tkazma hosil bo'ladi, masalan, asosiy vositalarni joriy ta'mirlash bo'yicha xarajatlar mahsulot tannarxiga kiritgan holda, shuning bilan birga, qaysidir bir summani "Asosiy vositalar" hisobvarag'iga o'tkazadi. Bunday xatolar kam uchraydi, lekin ularni aniqlash juda qiyin, chunki tanlab olish usuli bilan tekshiruvda, mazkur hisob usulida qayd etilishi to'g'ri ekanligiga ishonch hosil qilib, auditor operatsiyalarning ushbu turi bo'yicha yoppasiga tekshiruv olib bormaydi;

takrorlanadigan xatolar. Buxgalter xo'jalik faoliyatining qaysidir bir holatini noto'g'ri qayd etganda va har gal noto'g'ri o'tkazma qilganda ushbu xatolar vujudga keladi. Ushbu xatolarni aniqlash, odatda, unchalik qiyin emas, faqat bosh kitob yoki balansning to'ldirilgan shaklini qarab chiqib ularni topib olish mumkin.

2. Buxgalteriya hisobini yuritish qoidalarini bilmaslik bilan bog'liq xatolar. Ulardan eng ko'p uchraydiganlari:

Nizom kapitalini noto'g'ri hisobga olish;

- foydadan soliq va yig'imlarni to'lash uchun foydalanish hisobi hisobvarag'i o'rniga foydalar va zararlar hisobvaraqlaridan foydalanish;

- sotib olinadigan asosiy vositalar, nomoddiy aktivlar, asbob-uskuna va xo'jalik jihozlari, materiallar, tovarlar va boshqa aktivlarni hisobvaraqlar rejasi bilan ko'zda tutilgandan boshqa hisobvaraqlarga kirim qilish.

3. Soliq qonunchiligini bilmaslik bilan bog'liq bo'lgan xatolar:

- belgilangan me'yorlar miqdoridan yuqori bo'lgan xizmat safari bo'yicha xarajatlar, shaxsiy avtotransportdan foydalanganligi uchun badal haqi, reklama, o'qitish, vakillik xarajatlari, bank kreditlari bo'yicha hisoblangan foizlarni xarajatlarga belgilangan me'yorlar miqdorida o'rniga to'liq o'tkazish. Ushbu turdagi xatolarni bevosita bo'nak hisobotlarini tekshirib yoki me'yorlangan xarajatlar va ularni tannarxga kiritish bo'yicha tegishli hisob-kitoblarni talab qilib va tekshirib aniqlash mumkin;

- soliqlar va majburiy to'lovlarni noto'g'ri hisoblash. Ko'pchilik hollarda bu bandlik jamgarmasiga to'lovlar, reklama uchun soliq, hamkorlik faoliyati shartnomalariga asosan olingan mablag''lar bo'yicha qo'shilgan qiymat solig'iga taalluqlidir.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi tarkibidagi kamchiliklar hamda belgilangan ichki nazoratga rioya qilmaslikka quyidagi sharoitlar va hodisalar qo'shimcha ravishda tovlamachilik va yanglishlar holatlari vujudga kelish tavakkalchiligini oshiradi:

- rahbariyatning halolliligi va kasbiy xabardorligiga oid masalalar;
- subyektga ta'sir etuvchi g'ayri odatiy ichki va tashqi omillar;
- g'ayriodatiy operatsiyalar;
- yetarli darajadagi tegishli auditorlik dalillarni olish bilan bog'liq muammolar.

Tavakkalchilikka berilgan baho asosida ishlab chiqilgan auditorlik muolajalar qo'llanilganda tovlamachilik va xatolar holati mavjud degan ehtimolga ko'rsatgan taqdirda, auditor ularning moliyaviy hisobotga bo'lajak ta'sirini ko'rib chiqishi lozim. Agar auditor qayd etilgan tovlamachilik yoki xatolar holati moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkin deb hisoblasa, u qo'shimcha muolajalarni amalga oshirishi lozim.

Bunday qo'shimcha muolajalarning hajmi auditor quyidagilarga bergan bahosidan kelib chiqadi:

- tovlamachilik va yanglishlarning qayd etilgan turlaridan;
- ular vujudga kelishi ehtimolidan;
- tovlamachilik va yanglishning muayyan turi moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkinligi ehtimolidan.

Agar vaziyatlar ma'lum tarzda boshqa holat mavjud deb ko'rsatmagan holda, auditor tovlamachilik va yanglish yakka sodir etilgan holat deb hisoblash taxminini qo'llay olmaydi. Lozim bo'lgan taqdirda, auditor muolajalar mohiyatining tavsifi, muddati va hajmiga tuzatishlar kiritishi lozim.

Qo'shimcha muolajalarni amalga oshirilishi, odatda, auditorga tovlamachilik va yanglish holati haqidagi gumonlarini tasdiqlashi yoki bekor qilishi mumkin. Qo'shimcha muolajalar natijalari tovlamachilik yoki yanglish holatlari haqidagi

gumonlarni bekor qilmagan taqdirda, auditor ushbu masalani subyekt rahbariyati bilan muhokama qilishi va mazkur masala moliyaviy hisobotda to'g'ri aks ettirilganligi yoki to'g'rilanganligini ko'rib chiqishi lozim. Auditor uni auditorlik hisobotga ta'sir etish ehtimolini ko'rib chiqishi zarur.

Auditor tovlamachilik va ahamiyatli xatoning auditning boshqa jabhalariga, xususan subyekt taqdimotlari ishonchliligiga ta'sirini ko'rib chiqishi lozim. Shuning uchun, ichki nazorat tomonidan tovlamachilik yoki xato aniqlanmagan yoki ular subyekt taqdimotida aks ettirilmagan taqdirda, auditor tavakkalchilikka berilgan baho subyekt taqdimoti ishonchliligini qaytadan ko'rib chiqadi. Auditor tomonidan aniqlangan tovlamachilik yoki xatolar aniq holatining ta'siri tovlamachilik va yanglishlar sodir etilganligi va yashirish holatlari, agar bu holat kuzatilsa, va nazoratning aniq muolajalari va subyekt rahbariyati vakillarining yoki xodimlarning ishga jalb qilinganlari o'rtasidagi o'zaro bog'liqlikdan kelib chiqadi.

Tovlamachilik sodir etilishi ehtimoli yoki amalda u yoki ahamiyatli yanglish sodir etilgan holatlar to'g'risida xabar berish uchun subyektning tegishli vakilini aniqlashda, auditor vaziyatning barcha tomonlarini ko'rib chiqishi lozim. Tovlamachilik to'g'risida esa, auditor bunda subyektning yuqori rahbariyati ishtirok etganlik ehtimoliga baho berishi lozim. Tovlamachilik sodir etilishining ko'p holatlarida, bu to'g'risida subyekt tashkiliy tizimida tovlamachilikda gumon qilinayotgan xodimlar uchun mas'ul bo'lgan shaxslarga nisbatan yuqoriroq lavozimda bo'lgan shaxslarga xabar berish maqsadga muvofiq. Subyektning umumiy boshqaruvi uchun yakuniy mas'uliyat yuklatilgan shaxslar tovlamachilik sodir etilishida gumon qilingan taqdirda, auditor, odatda, amalga oshiriladigan muolajalarni aniqlashda huquqiy maslahat olish uchun murojaat qiladi.

Quyida tovlamachilik yoki xato tavakkalchiligini oshiruvchi vaziyatlar va hodisalarning namunalari keltirildi.

1. Subyekt rahbariyatining halolligi va kasbiy xabardorligi bilan bog'liq masalalar:

- rahbarlik bir shaxs tomonidan amalga oshiriladi (yoki ko'p bo'lmagan shaxslar guruhi bilan); nazoratni samaradorlik bilan amalga oshiradigan kengash yoki qo'mita mavjud emas;
- murakkab korporativ tizim mavjud, biroq tizim murakkabligi asoslanmagan;
- ichki nazorat tizimidagi jiddiy kamchiliklar nomuntazam ravishda bartaraf etiladi, agar bunday bartaraf etish amaliyotda mumkin bo'lgan taqdirda;
- buxgalteriya hisobi va moliyaviy xodimlarning asosiy xodimlari o'rtasida xodimlarning yuqori darajadagi almashtirilishi kuzatiladi;
- uzoq muddatdan beri buxgalteriya bo'limi xodimlar bilan ahamiyatli ravishda ta'minlanmagan;
- huquqshunos va auditorlarning tez-tez almashtirilishi.

2. Subyektga ta'sir etuvchi xos tavsifga bo'lmagan ichki va tashqi omillar:

- inqirozlar soni oshishi munosabati bilan tarmoqda pasayish kutilmoqda;
- foyda kamayishi yoki ishlab chiqarishning tez rivojlantirish munosabati bilan aylanma kapital yetarli emas;
- daromadlar tarkibining yomonlashishi (sifati), masalan kreditga sotish munosabati bilan tavakkalchilik darajasi oshishi, moliyaviy-xo'jalik faoliyatni

amalga oshirish amaliyotidagi o'zgarishlar yoki daromadlilik ko'rsatkichlarini yaxshilovchi muqobil hisob siyosatini tanlash;

- aksiyalar ochiq joylashtirilishi ehtimoli bilan ularning bozor qiymatini ushlab turish maqsadida, kompaniya boshqa kompaniya bilan birlashishi va boshqa sabablarga ko'ra subyektning daromadi oshishi lozim;
- subyekt tezda o'zgartirishlar sodir etilishi kutilayotgan tarmoqqa yoki mahsulot turlariga ahamiyatli investitsiyalarni kiritdi;
- subyekt bir yoki ko'p bo'lmagan mahsulot turlarini chiqarishdan yoki buyurtmachilardan ahamiyatli ravishda qaramdir;
- subyektning yuqori rahbariyatiga moliyaviy tazyiq o'tkazilishi;
- buxgalteriya xodimlari moliyaviy hisobotni juda ham qisqa muddatda yakunlashi lozim.

3. G'ayri odatiy operatsiyalar:

- ayniqsa, yil oxiridagi davrga yaqin bo'lgan davrda daromadga ahamiyatli ta'sir ko'rsatuvchi sodir etilgan g'ayriodatiy operatsiyalar;
- murakkab operatsiyalar yoki buxgalteriya o'tkazmalari;
- o'zaro bog'liq tomonlar o'rtasidagi operatsiyalar;
- ko'rsatilgan xizmatlar hajmiga nisbatan taqqoslaganda xizmatlar uchun yuqori to'lovlar (masalan, huquqshunoslarga, maslahatchilarga yoki agentlarga).

4. Yetarli miqdordagi tegishli auditorlik dalillarni olish bilan bog'liq muammolar:

- hisob yozuvlarining nosozligi, masalan hujjatlar to'liq emasligi, buxgalteriya kitoblari va hisobvaraqlaridagi ortiqcha tuzatishlar, operatsiyalar standartli muolajalarga muvofiq aks ettirilmaganligi va muvozanatga keltirilmagan nazoratli hisobvaraqlar;
- operatsiyalar to'g'ri hujjatlashtirilmaganligi, masalan tegishli ravishda rasmiylashtirilgan ruxsatnomalar mavjud emasligi, dastlabki hujjatlar mavjud emasligi va hujjatlarda tuzatishlar mavjudligi (hujjatlar yuritishdagi har qanday muammo, agar ular yirik va g'ayriodatiy operatsiyalarga taalluqli bo'lsa, yanada ham muhimroq ahamiyatga ega bo'ladi);
- buxgalteriya yozuvlari va uchinchi tomon tasdiqlari o'rtasida asossiz katta miqdordagi farqlanishlar, bir-biriga zid bo'lgan auditorlik dalillar va koeffisiyentlardagi izohlab bo'lmaydigan o'zgartirishlar;
- subyekt rahbariyatining auditorlar so'rovnomalariga gapni mujmal va asoslanmagan javoblari.

Quyida yuqorida qayd etilgan sharoitlar va hodisalarga taalluqli, faqat kompyuter-axborot tizim muhitiga xos bo'lgan ayrim omillar keltirilgan:

- yozuv mazmunlari yoki dasturlar mavjud bo'lmaganligi yoki o'z vaqtida hujjatlashtirilmaganligi natijasida kompyuter fayllaridan lozim bo'lgan ma'lumotlarni olib bo'lmaslik;
- dasturlarda ko'p miqdorda hujjatli aks ettirilmagan, tasdiqlanmagan va test sinovlaridan o'tkazilmagan o'zgartirishlar mavjudligi.

Qisqacha xulosa

Auditor auditni rejalashtirish jarayonida tovlamachilik va xatolar moliyaviy hisobotda ahamiyatli noto‘g‘ri aks ettirilishlarga olib kelishi mumkin tavakkalchiligiga baho berishi hamda subyekt rahbariyatidan oldin aniqlangan qandaydir tovlamachilik va ahamiyatli yanglishlar holatlari to‘g‘risida so‘rab bilishi lozim.

Moliyaviy hisobotdagi ahamiyatli tavsifga ega bo‘lgan tovlamachilik va yanglishlar umuman aniqlanadi degan oqilona ishonchlilikni olish maqsadida, auditor tavakkalchilikka berilgan baho natijalariga asoslanib, auditorlik muolajalarini ishlab chiqadi. Ushbu bobda auditorlik tekshiruvi jarayonida uchraydigan ayrim holatlarni baholash, ya’ni xatolik darajasini aniqlashga oid ba’zi bir tushunchalar keltirilgan bo‘lib, unda auditor xatolikni kim tomonidan sodir etganligini aniqlashi lozimligi yoritilgan. Ushbu xatoliklar hisobchilik qoidalarini bilmay turib yoki atayin bir necha xodim, jumladan rahbarni o‘zaro til biriktirishi natijasida sodir etganligini isbotlashi kerakligi to‘g‘risida umumiy tushunchalar beradi.

Nazorat uchun savollar

1. Tovlamachilik deganda nimani tushunasiz?
2. Xato deganda nimani tushunasiz?
3. Tovlamachilik va xato o‘rtasidagi farqlar nimalardan iborat?
4. Auditorlik tekshiruvi o‘tkazish vaqtida aniqlanadigan xatolarning asosiy turlarini qanday guruhlash mumkin?
5. Buxgalteriya hisobini yuritish qoidalarini bilmaslik oqibatida kelib chiqadigan xatolar nimalardan iborat?
6. Hisob yuritishdagi xatolar nimalardan iborat?
7. Soliq qonunchiligini bilmaslik bilan bog‘liq bo‘lgan xatolar nimalardan iborat?
8. Subyekt rahbariyatining halolligi va kasbiy xabardorligi bilan bog‘liq masalalarni aytib bering.
9. Subyektga ta’sir etuvchi xos tavsifga ega bo‘lmagan ichki va tashqi omillar nimalardan iborat?
10. Yetarli miqdordagi tegishli auditorlik dalillarni olish bilan bog‘liq muammolar nimalardan iborat?

8-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING YAKUNLANISHI. AUDITORLIK XULOSASI

8.1. Audit natijalarini umumlashtirish

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 korxona 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-korxona 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 yetarliligini 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 yetarliligiga 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'rnini bosa olmaydi. Masalan, aktivlar tannarxi yuzasidan subyekt rahbariyatining taqdimotlari, auditor ushbu tannarx bo'yicha odatda olishni ko'zlagan auditorlik dalil o'rnini 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'zolari tomonidan 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 kyechishi 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'rovnoma mavjud 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)

(Auditorga) (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'riliklar 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 muofiq bo'lmaganda moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan hukumatning tartibga soluvchi idoralarining 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 opsionlar;

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 huquqga 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 qoldig'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 optsion va shartnomalarni hamda optsion 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.

8.2. Audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirish

Auditorlik tekshiruvining asosiy bosqichlarini o'tkazish natijalari audit o'tkazishdan qo'yilgan maqsadga erishilganlik darajasini baholagan holda auditorning ishchi hujjatlarida qaid 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 audit o'tkazilgan oxirgi kunga qadar amalga oshirilgan to'lovlarni ham tekshiradi. Bu tekshiruv natijalari hisob ma'lumotlarining ishonchliligini 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 qarzlar 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 (yyetkazib 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 qarzlar) 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 qarzlar ularning asosli da’vosi hisoblanadi;

- buxgalteriya hisobi ma’lumotlari mol yetkazib beruvchilarga barcha 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 tasdig‘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 ishonchliligini 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 ishonchliligi ularning to‘g‘ri rasmiylashtirilishiga bog‘liq. Tasdiqlar ishonchliligining tahlilidan kelib chiqib, tasdiqlangan va tasdiqlanmagan summalarning katta-kichikligi, shuningdek majburiyatlarning

ishonchliligi to'g'risida auditor fikrini shakllantirish uchun olingan dalillar yetarliligi baholanadi:

- debitor va kreditor qarzlar analitik hisobi ma'lumotlarining tengligini tekshirish. Dastlabki hujjatlarni tekshirib chiqish yoki debitor va kreditor qarzlar tasdig'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 korxonalarga va boshqa o'zaro bog'liq tomonlardan qarzlar summalari;

- 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 ishonchliligi 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.

8.3. 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'nikmalarga 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.

8.4. 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, auditordan 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 taxminni shubha ostiga qo'ygan holatda nima bo'lishi mumkinligi.

Tarkibiy qism, masalan, bo'linma, filial yoki sho'ba korxonasining 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'rovnomalar 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 subyektni umumiy boshqarish yuzasidan yakuniy mas'ulyatga 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'rishi 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'rovnomalar 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 auditorda mavjud bo'lgan moliyaviy ma'lumot prospektidagi boshqa

ma'lumotning izchilligiga baho berish uchun emissiya prospekti bilan tanishishdan iborat bo'ladi.

8.5. 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 tekshiruvida 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 tahliliy 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 tekshiruvi 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 tekshiruvi natijalari to'g'risidagi ma'lumot quyidagilardan iborat bo'lishi lozim:

-buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashda belgilangan tartibga rioya qilinishini baholash;

-auditorlik tekshiruvi vaqtida aniqlangan buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashda belgilangan tartibining 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 nomuvofiqlarining 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 inventarlashga asoslanishi va o'z ichiga ularning haqiqatdan ham 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'lumot maxfiy hisoblanadi va oshkor etilmasligi zarur. Axborotdan foydalanish huquqiga ega bo'lgan shaxslar ushbu axborotni oshkor etganligi uchun amaldagi qonunchilikka muvofiq javobgarlikka tortiladilar.

8.6. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi

Auditorlik xulosa - moliyaviy hisobotning haqqoniyligi (to'g'riligi) va buxgalteriya hisobini yuritish tartibining amaldagi qonunchilikka muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan va xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

Auditorlik xulosasi quyidagi elementlardan tarkib topadi:

- nomi ("Auditorlik xulosasi" yoki "Auditorlik tashkilotining xulosasi": ikkala nom teng huquqli);
- mijozning nomi;
- kirish qismi;
- asosiy mazmunini qayd etish qismi;
- yakuniy qismi;
- auditorlik xulosasi taqdim etgan sana;
- auditorlik tashkiloti manzili;
- auditorlar va auditorlik tashkiloti rahbarining imzolari.

Auditorlik xulosasi buyurtmachining barcha kerakli bo'lgan rekvizitlari ko'rsatilgan va auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlangan holda auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga yo'llanishi lozim.

Auditorlik xulosasining kirish qismi auditorlik tashkilotining quyidagi rekvizitlaridan iborat:

- auditorlik tashkilotining huquqiy manzili va telefon raqami;
- auditorlik tekshiruvini amalga oshirish huquqini beruvchi litsenziya raqami, berilgan sana va ushbu litsenziyani bergan idora nomi;
- auditorlik tashkiloti davlat ro'yxatiga olinganligi to'g'risida guvohnomaning raqami;
- auditorlik tashkiloti hisob-kitob hisobvarag'ining raqami;
- auditorlik tekshiruvida ishtirok etgan auditor (auditorlar) hamda auditorlik tashkiloti rahbarining familiyasi, ismi, sharifi.

Kirish qismida sana va hisobot davri ko'rsatilgan holda tekshirilgan moliyaviy hisobotlar ro'yxati keltirilishi zarur.

Kirish qismida quyidagilar aks etilishi lozim:

- xo'jalik yurituvchi subyekt auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotni tayyorlash va uning haqqoniy bo'lishi uchun javobgarligi;
- auditorlik tashkiloti auditorlik xulosa xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalariga muvofiq bo'lishi uchun javobgarligi.

Auditorlik xulosasining asosiy mazmunini qayd etish qismida auditorlik tekshiruvi AFMS ga muvofiq amalga oshirilganligi ko'rsatiladi.

Asosiy mazmunini qayd etish qismida auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot amaldagi qonunchilikka, shuningdek, moliyaviy-xo'jalik

faoliyatining haqiqiy holatiga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashga asoslanganligini ko'rsatish lozim.

Asosiy mazmunini qayd etish qismida auditorlik tekshiruvi fikrni ifodalash uchun yetarlicha asoslar berishi xususida auditorlik tashkilotining tasdig'i berilishi lozim.

Auditorlik xulosasining yakuniy qismida auditorlik tashkilotining tekshirilgan moliyaviy hisobot xo'jalik yurituvchi subyekt moliyaviy-xo'jalik faoliyatining haqiqiy holati to'g'risida haqqoniy tasavvur berishi yoki bermasligi, moliyaviy hisobot amaldagi qonunchiligiga muvofiq yoki muvofiq emasligi xususidagi fikri ravshan bayon etilishi zarur.

Auditor auditorlik xulosasini auditorlik tekshiruvi yakunlangan kun bilan belgilashi zarur.

Auditor auditorlik xulosasiga xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati moliyaviy hisobotni imzolagan yoki tasdiqlagan kundan oldingi sanani qo'yishi mumkin emas.

Auditorlik xulosasiga auditor (auditorlar), auditorlik tashkiloti rahbari imzo chekishi va u auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlanishi lozim.

Auditorlik xulosalarining quyidagi turlari mavjud:

- ijobiy auditorlik xulosasi;
- salbiy auditorlik xulosasi.

Auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holatini haqqoniy yoritadi va xo'jalik yurituvchi subyekt amalga oshirgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari O'zbekiston Respublikasi amaldagi qonunchiligi talablariga muvofiq degan fikrga kelganda ijobiy auditorlik xulosasi tayyorlashi mumkin. Ijobiy auditorlik xulosasining namunasi 8.1-ilovada keltirilgan.

8.1-ilova

Ijobiy auditorlik xulosasining namunasi

Biz, "Ustoz-Guruh" auditorlik tashkilotining auditorlari B.V. Axmedov va A.S. Akbarov bir tomondan, "Akbar" OAJ XK bosh direktori B.U. Valiyev ikkinchi tomondan xo'jalik yurituvchi subyektning 200 yil 1-yanvardan 31-dekabrga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.xo'jalik yurituvchi subyektning 20 _ yil 1-yanvardan 31-dekabrga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.

Auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektning rahbariyati javobgar hisoblanadi. Auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy hisobot bo'yicha o'z xulosasi uchun javob beradi.

Biz auditorlik tekshiruvini AFMS ga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar biz foydalanuvchilarni moliyaviy hisobot jiddiy buzilishlarga ega emasligiga yetarlicha ishonch bilan ta'minlashimizni taqozo etadi. Auditorlik tekshiruvi haqqoniylikni va moliyaviy hisobot hamda boshqa moliyaviy axborotning amaldagi qonunchiligiga, shuningdek, moliyaviy-xo'jalik faoliyatining haqiqiy holatiga muvofiqligini baholashga asoslanadi. Biz tomondan o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi fikrni ifodalash uchun yetarlicha asoslar beradi deb hisoblaymiz.

Bizning fikrimizcha, "Akbar" OAJ XK moliyaviy hisoboti uning moliyaviy ahvolini haqqoniy aks etadi va mazkur xo'jalik yurituvchi subyekt amalga oshirgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalari O'zbekiston Respublikasi amaldagi qonunchiligiga muvofiq keladi.

Auditorlik tashkiloti rahbari:
Imzo:
Muhr.

Xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotida xatolar bo'lsa, ular xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan bartaraf etilmasa, moliyaviy hisobotda foydalanuvchini chalgitishi mumkin bo'lgan buzilishlar mavjud degan fikrga kelsa auditorlik tashkiloti salbiy auditorlik xulosasini tuzadi.

Xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan amalga oshirilgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalar moliyaviy hisobotda haqqoniy aks ettirilgan, lekin amaldagi qonunchilik talablariga muvofiq bo'lmagan holatlarda ham salbiy auditorlik xulosasi tuziladi.

Odatda, salbiy auditorlik xulosasini tayyorlanishining sababi, aniqlangan xatolarni bartaraf etish maqsadida auditorlik tashkilotining moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritish lozim degan fikriga xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati rozilik bermasligidir. Salbiy auditorlik xulosasining namunasi 8.2-ilovada keltirilgan.

8.2-ilova

Salbiy auditorlik xulosasining namunasi

Biz, "Ustoz-Guruh" auditorlik tashkilotining auditorlari: B.V. Axmedov va A.S. Akbarov bir tomondan "Akbar" OAJ XK bosh direktori B.U. Valiyev ikkinchi tomondan xo'jalik yurituvchi subyektning 200 yil 1-yanvardan 31-dekabrga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.

Auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi uchun xo'jalik yurituvchi subyektning rahbariyati javobgar hisoblanadi.

Auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy hisobot bo'yicha o'z xulosasi uchun javob beradi.

Biz auditorlik tekshiruvini AFMS ga muvofiq o'tkazdik. Ushbu standartlar biz foydalanuvchilarni moliyaviy hisobot jiddiy buzilishlarga ega ekanligiga yetarlicha ishonch bilan ta'minlashimiz kerakligini taqozo etadi. Auditorlik tekshiruvi haqqoniylikni va moliyaviy hisobot hamda boshqa moliyaviy axborotning amaldagi qonunchilikka, shuningdek, moliyaviy-xo'jalik faoliyatining haqiqiy holatiga muvofiqligini baholashga asoslanadi. Biz tomondan o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi fikrni ifodalash uchun yetarlicha asoslar beradi deb hisoblaymiz.

Tekshiruvda aniqlanishicha xo'jalik yurituvchi subyekt 9560 ming so'mni xarajatlarga noqonuniy ravishda kiritgan, bu esa, amaldagi qonunchilikni buzish hisoblanadi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarini buzadi.

Bizning fikrimizcha xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalari to'g'risida haqqoniy axborot bermaydi.

Auditorlik tashkiloti rahbari:

Imzo:

Muhr.

Agar auditorlik tekshiruvi jarayonida aniqlangan xatolar xo'jalik yurituvchi subyekt tomonidan bartaraf etilsa salbiy auditorlik xulosasi tuzilmaydi.

Auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi tufayli, auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobot holati to'g'risida fikrini ifodalash uchun yetarlicha auditorlik isbotlarini olishi mumkin bo'lmasa, auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi mumkin. Auditorlik tekshiruvi hajmini cheklash - xo'jalik yurituvchi subyekt vakillari yoki uchinchi shaxslarning boshlab yuborilgan auditorlik tekshiruvini auditor auditorlik xulosasi tayyorlash uchun zarur deb hisoblagan hajmda o'tkazishga to'sqinlik qilishga yo'naltirilgan ochiqdan-ochiq harakatlari yoki harakatsizliklaridir.

Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish ariza shaklida bo'lishi va "Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi to'g'risidagi ariza" deb nomlanishi lozim. Arizaning shakli 8.3-ilovada keltirilgan.

8.3-ilova

Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi to'g'risidagi ariza namunasi

Biz, "Ustoz-Guruh" auditorlik tashkilotining auditorlari: B.V. Axmedov va A.S. Akbarov bir tomondan "Akbar" OAJ XK bosh direktori B.U. Valiyev ikkinchi tomondan xo'jalik yurituvchi subyektning 200 _ yil 1-yanvardan 31-dekabrga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisoboti tekshirildi.

"Akbar" OAJ XK rahbariyati xorijiy yetkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni to'liq taqdim etmadi, bu esa, boshlab yuborilgan auditorlik tekshiruvini biz auditorlik xulosasini tayyorlash uchun zarur deb hisoblaydigan hajmda o'tkazish imkonini bermaydi.

Yuqorida bayon etgan auditorlik tekshiruvi hajmini cheklash holati tufayli "Ustoz-guruh" auditorlik tashkiloti "Akbar" OAJ XK moliyaviy hisoboti to'g'risida fikr ifodalashdan bosh tortadi.

Auditorlik tashkiloti rahbari:

Imzo:

Muhr.

Qisqacha xulosa

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. Auditorlik hisoboti, buyurtmachining barcha kerakli bo'lgan rekvizitlari qayd etgan holda, auditorlik tekshiruvi 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 tekshiruvi 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'rif 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 (fikr 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 jumlalardan 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'rif kasbga doir xizmatlarni bajaruvchi shaxs albatta subyekt moliyaviy hisobotining auditori bo'lishi lozim degani emas).

Auditor tekshiruvining buyurtmachisi - auditorlik tekshiruvi 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 tekshiruvi o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo'lgan xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariga, 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 - hisobvaraq 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 hisobvaraq 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 ifodalamagan 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 koeffisiyentlar va yo'nalishlarning tahlilidan, jumladan boshqa relevant ma'lumotlarga izchil bo'lmagan yoki istiqbolga oid summalardan chetga chiqadigan o'zgarishlar va o'zaro bogliqliklarning kelgusi tadqiqotidan iborat.

Tanlab olish tavakkalchiligi - tanlab olish tavakkal-chiligi 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 harakatlariga 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'nikmalarga, bilimlarga va tajribaga ega bo'lgan shaxs yoki firma.

FOYDALANILGAN 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., 1996.

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-dekabrdagi "Xususiy korxona 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

9. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Kichik biznes va xususiy tadbirkorlik" davlat dasturi to'g'risidagi Qarori. 07.02.2011-y. № PQ-1474.

10. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Barkamol avlod yili" davlat dasturini ishlab chiqish va amalga oshirish bo'yicha tashkiliy chora-tadbirlari to'g'risidagi Farmoyishi. //Xalq so'zi, 09.12.2009. №238.

11. 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.

12. 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.

13. 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.

14. 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.

15. 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.

16. 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

17. 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. – T.: O'zbekiston Adliya vazirligi, 2000.-15-20 b.

18. 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.

19. "Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarning ahamiyatini oshirish to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000-yil 22-sentabrdagi 365-sonli Qarori.

19. "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.

20. O'zbekiston auditorlarining kasbga doir kodeksi. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsatsiyasining 2005-yil 26-avgustdagi 4-son va O'zbekiston auditorlar Palatasining 2005-yil 25-iyundagi 3-son qarorlari bilan tasdiqlangan.

21. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standartlari. -T.: O'BAMA, 2010.

22. O'zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobining milliy standartlari. -T.: O'BAMA, 2010.

23. Международные стандарты учета и аудита. Сборник с комментариями. - М.: ЮНИТИ, 2003.

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

IV. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining asarlari

25. Karimov I.A. 2012-yil Vatanimiz taraqqiyotini yangi bosqichga ko'taradigan yil bo'ladi. – T.: O'zbekiston, 2012. – 48 b.

26. Karimov I.A. Barcha reja va dasturlarimiz Vatanimiz taraqqiyotini yuksaltirish, xalqimiz farovonligini oshirishga xizmat qiladi. –T.: O'zbekiston, 2011. – 48 b.

27. Karimov I.A. Mamlakatimizda demokratik islohotlarni yanada chuqurlashtirish va fuqarolik jamiyatini rivojlantirish konsepsiyasi: O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Qonunchilik palatasi va Senatining qo'shma majlisidagi ma'ruzasi.-T.: O'zbekiston, 2010. – 56 b.

28. Karimov I.A. Asosiy vazifamiz – Vatanimiz taraqqiyoti va xalqimiz farovonligini yanada yuksaltirishdir. // Xalq so'zi, 2010-yil 30-yanvar.

29. Mamlakatimizni modernizatsiya qilish va kuchli fuqarolik jamiyati barpo etish – ustuvor maqsadimizdir. Prezident Islom Karimovning O'zbekiston

Respublikasi Oliy Majlisi Qonunchilik palatasi va Senatining qo'shma majlisidagi ma'ruzasi. // Xalq so'zi, 2010-yil 28-yanvar.

30. O'zbekiston Konstitutsiyasi – biz uchun demokratik taraqqiyot yo'lida va fuqarolik jamiyatini barpo etishda mustahkam poydevordir. Prezident Islom Karimovning O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi qabul qilinganining 17 yilligiga bag'ishlangan tantanali marosimdagi ma'ruzasi. // Xalq so'zi, 2009-yil-6 dekabr.

31. Karimov I.A. Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi, O'zbekiston sharoitida uni bartaraf etishning yo'llari va choralari. – T: O'zbekiston, 2009. – 56 b.

32. Karimov I.A. Eng asosiy mezon – hayot haqiqatini aks ettirish.-T.: O'zbekiston, 2009. – 24 b.

33. Karimov I.A. Erishilgan yutuqlarni mustahkamlab, yangi marralar sari izchil harakat qilishimiz lozim. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2008-yilda mamlakatimizni ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirish yakunlari va 2009-yilda iqtisodiy islohotlarni chuqurlashtirishning muhim ustuvor yo'nalishlariga bag'ishlangan majlisdagi ma'ruza. //Xalq so'zi, 2009-yil 13-fevral.

34. Karimov I.A. Inson manfaatlari ustuvorligini ta'minlash – barcha islohot va o'zgarishlarimizning bosh maqsadidir. //Xalq so'zi, 2008-yil 9-fevral.

35. Karimov I.A. Biz tanlagan yo'l – demokratik taraqqiyot va ma'muriy dunyo bilan hamkorlik yo'li. – T.: O'zbekiston, 2003.

V. Darsliklar

36. Audit. Darslik. 1-2jild. M.M. Tulaxodjaeva va SH.I. Ilxomovlarning umumiy tahriri ostida. Mualliflar jamoasi. -T.: Norma, 2008.

37. Аудит. Учебник. /Под ред. проф. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ, 2010. –655 с.

38. Ilxomov SH.I. Amaliy audit. Darslik. -T.: TDIU, 2011.

39. Abdullaev A., Abduvahobov O., Qayumov I. Audit asoslari. Darslik. - T., 2003.

40. Do'smuratov R.D. Audit asoslari. Darslik. - T., 2003.

41. Musayev H.N. Audit. Darslik. - T., 2003.

42. Bobojonov O., Jumaniyozov K. Moliyaviy hisob. Darslik. -T., 2002.

43. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов. -М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2009.

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

45. Суйц В.П. и др. Аудит: Общий, банковский, страховой. Учебник для вузов. – М.: ИНФРА-М, 2005.

46. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. -М.: Инфра-М, 2008.

47. Hoshimov B. Buxgalteriya hisobi nazariyasi. -T. Yangi asr avlodi, 2004. - 279 bet.

48. Ревизия и контроль. Учеб. пособия. /Под ред. д.э.н. М.Ф. Овсийчук. -М.: Кнорус, 2007.

VI. O‘quv qo‘llanmalar

49. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti I.A.Karimovning 2010-yilda mamlakatimizni ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirish yakunlari va 2011-yilga mo‘ljallangan eng muhim ustuvor yo‘nalishlarga bag‘ishlangan O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining majlisidagi “Barcha reja va dasturlarimiz Vatanimiz taraqqiyotini yuksaltirish, xalqimiz farovonligini oshirishga xizmat qiladi” mavzusidagi ma’ruzasini o‘rganish bo‘yicha o‘quv-uslubiy majmua. – T.: Iqtisodiyot. 2011. – 377 b.

50. 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.

51. Dusmuratov R., Fayziyev SH., Qo‘ziyev I., Po‘latov G‘. Audit. O‘quv qo‘llanma. II qism. – T.: IQTISOD-MOLIYA, 2008.

52. Auditorlar uchun qo‘llanma. - T., O‘BAMA, 2010.

53. Akramov E.A. Korxonalarning moliyaviy holati tahlili. -T.: Moliya, 2003.

54. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М.: Бухгалтерский учет, 1994.

55. Криницкий Р.И. Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1990.

56. Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki audit. Monografiya. -T.: Fan, 2006. 131-b. (262 bet).

57. Norqobilov S., Abdusalomova U. Banklarda audit. O‘quv qo‘llanma. -T.: Ma’naviyat, 2005.

58. Проданова Н.А. Внутренный аудит. Контроль и ревизия. -М.: ООО ИИА «Налог Инфо», 2006.

59. Тулаходжаева М.М., Илхомов Ш.И. Аудит: ситуации, примеры, тесты: Учебное пособие. - Т.: ТГЭУ, 2004.

60. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - Т.: ЮСАИД, 2003.

61. O‘rozov K.B. Investitsiyalarni hisobga olish va soliq solish. -T., 2005.

62. Tulaxodjayeva M.M. Korxonalar moliyaviy holati auditi: o‘quv qo‘llanma. - T: Iqtisod va huquq dunyosi, 1996.

63. Tulaxodjayeva M.M. O‘zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. O‘quv qo‘llanma. -T., 1996.

64. Артеменко В.Г. Финансовый анализ. 2-е изд. перераб. и доп. - Москва-Новосибирск: Изд-во «Дело и Сервис» - Издательский дом «Сибирское соглашение», 2003.

65. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие. 3-е изд., перераб. и доп. - М.:Дело и Сервис, 2003.

66. Андреев В. Д. Использование экономического анализа в ревизионной работе.. - М.: МКИ, 2005.

67. Суйц В.П., Ситникова В.А. Аудит. Учеб.пособие. -М.: Кнорус, 2008.

68. Ларионова А.Д. Практикум по аудиту. Учебное пособие. - М.: Проспект, 2005.

69. Подольский В.И., Савин А.А. Задачник по аудиту. Учебное пособие. - М.: Академия, 2008.

70. Соколова Е.С. Аудит: Учебное пособие. Е.С. Соколова. - М.: Московский Государственный университет экономики, статистики и информатики, 2010.

71. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ. /Гл. ред. серии проф. Я.В.Соколов. - М.: ФиС, 2003.

72. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р. и др. Аудит Монтгомери. Пер. с англ. С.М. Бычковой. /Под ред. Проф. Я.В. Соколова. - М., Аудит, ЮНИТИ, 2002.

73. Xamdamov B. Audit iqtisodi. Monografiya. -T., 2005.

VII. Statistika to'plamlari ma'lumotlari

74. O'zbekiston ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishining 2010 yildagi asosiy ko'rsatkichlari. –T., 2011.

75. O'zbekiston ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishining 2011 yildagi asosiy ko'rsatkichlari. –T., 2012.

VIII. Интернет сайтлари

76. www.uza.uz- (Natsionalnaya informatsionnaya agentstvo)

77. www.apb.org.uk- (Auditing Practices Board)

78. www.nao.gov.uk - (UK National Audit Office)

79. www.iia.org.uk - (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)

80. www.referat.uz- sbornik referatov.

81. www.gov.uz – (novosti pravitelstva Uzbekistana).

MUNDARIJA

KIRISH 4
1 - bob. AUDITNING MOHIYATI, ZARURLIGI VA AHAMIYATI 8
1.1. Auditning paydo bo'lishi. 8
1.2. Auditning mohiyati. 12
1.3. Auditning turlari, xillari va shakllari. audit va taftish. 18
1.4. Auditor (auditorlik tashkiloti) va mijoz o'rtasidagi o'zaro aloqalar. 36
Qisqacha xulosa. 40
Nazorat uchun savollar. 41
2-bob. O'ZBEKISTON RESPUBLIKASIDA AUDITORLIK FAOLIYATI VA UNI TARTIBGA SOLISH 42
2.1. Auditorlik faoliyatiga oid me'yoriy hujjatlarning mazmuni va ahamiyati. 42
2.2. Auditorlik faoliyatini tartibga solish. 57
Qisqacha xulosa. 65
Nazorat uchun savollar. 65
3-bob. AUDITORLIK STANDARTLARI VA AUDITNING USLUBIYATI 66
3.1. Auditorlik standartlarining ahamiyati va maqsadi. 66
3.2. Auditning xalqaro standartlari. 71
Qisqacha xulosa. 79
Nazorat uchun savollar. 79
4-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVINI TAYYORLASH 80
4.1. Auditorlik tashkilotlar tomonidan mijozlarni tanlab olish. mijozlar turi. 80
4.2. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida shartnoma. dastlabki kelishuvlar. 83
4.3. Auditorning mijoz oldidagi majburiyat xati. 86
Qisqacha xulosa. 89
Nazorat uchun savollar. 88
5-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVI STRATEGIYASI 91
5.1. Auditni rejalashtirish. 91
5.2. Korxona to'g'risida umumiy ma'lumot olish. 94
5.3. Auditning umumiy rejasi va dasturini tayyorlash. 99
5.4. Auditda jiddiylikni aniqlash. 105
5.5. Auditorlik tavakkalchiligi va ichki nazorat tizimini baholash. 109
5.6. Auditda ekspert xizmatidan foydalanish 119
Qisqacha xulosa. 123
Nazorat uchun savollar. 123
6-bob. AUDITNING TEXNOLOGIYASI 125
6.1. Auditorlik tanlovi 125
6.2. Auditorning ish sifatini nazorat qilish. 131
6.3. Auditorlik ma'lumotlar va dalillar. 134
6.4. Auditorning ish hujjatlari. 138

Qisqacha xulosa..... 142
Nazorat uchun savollar..... 143
7-bob. TOVLAMACHILIK VA XATO 144
7.1. Tovlamachilik va xato tushunchalari..... 144
7.2. Xatolarni tabaqalashtirish..... 146
Qisqacha xulosa..... 150
Nazorat uchun savollar..... 150
8-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING YAKUNLANISHI. AUDITORLIK XULOSASI 151
8.1. Audit natijalarini umumlashtirish..... 151
8.2. Audit dasturining barcha bandlari bajarilganligini tekshirish..... 155
8.3. Assistentlar tomonidan bajarilgan muolajalar sifatini tekshirish..... 157
8.4. Hisobot berilgan vaqtgacha bo'lgan hamma voqealarga asoslangan dalillarini o'rganish va tekshirish..... 159
8.5. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi..... 163
8.6. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi..... 165
Qisqacha xulosa..... 168
Nazorat uchun savollar..... 169
Izohli lug'atlar..... 170
Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati 176

M.M. TULAXODJAYEVA, SH.I. ILHAMOV

AUDIT

"Iqtisodiyot" - 2012.

Muharrir
To'rayeva F.B.
Musahhih
Babayeva N.S.

Bosishga ruxsat etildi 14.06.2012. Qog'oz bichimi 60x80 1/16.
Shartli bosma tabog'i 10,2.
Адади 150 нусха. 44-сонли буюртма.
Баҳоси келишилган нархда

Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti bosmaxonasida bosildi 100003.
Toshkent sh. O'zbekiston shoh ko'chasi 49-uy.

65.053 **Audit:** O'quv qo'llanma. /M.M. Tulaxodjayeva, Sh.I. Ilhamov. - T.: Iqtisodiyot, 2012. -184 b.

1. Tulaxodjayeva M.M.
2. Ilhamov Sh.I.

ISBN 978-9943-333- 98-7

UDK: 658(575.1)
BBK 65.053