ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

САМАРҚАНД ИҚТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС ИНСТИТУТИ

Ҳасан Мусаев, Бобур Боронов

КИЧИК БИЗНЕС СУБЪЕКТЛАРИДА АУДИТОРЛИК ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНИШ МАСАЛАЛАРИ



САМАРҚАНД - 2013

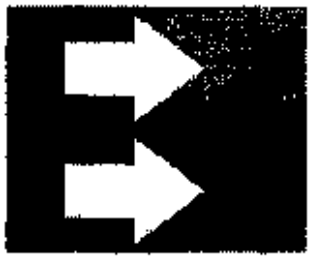
ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ

САМАРҚАНД ИҚТИСОДИЁТ ВА СЕРВИС ИНСТИТУТИ

Ҳасан Мусаев, Бобур Боронов

КИЧИК БИЗНЕС СУБЪЕКТЛАРИДА АУДИТОРЛИК ХИЗМАТЛАРИДАН ФОЙДАЛАНИШ МАСАЛАЛАРИ

(Илмий-услубий тавсиялар)



Самарқанд – 2013

65.9(2)26
М916

Ҳ.Н.Мусаев, Б.Ф.Боронов. Кичик бизнес субъектларида аудиторлик хизматларидан фойдаланиш масалалари. Илмий-услубий тавсиялар. Самарқанд, СамИСИ, 2013, 64 бет.

Мазкур услубий иш "Аудит" ва "Молиявий ҳисобот аудити" фанларининг ўқув дастурларига асосан тайёрланган бўлиб хўжалик юритувчи субъектлар томонидан аудиторлик хизматларидан фойдаланиш масалалари ифодаланган. Ишда кичик бизнеснинг миллий иқтисодиётда тутган ўрни, ривожланиш истиқболлари, уларга аудиторлик хизматларини кўрсатишнинг назарий ва услубий масалалари кенг ўрин олган. Турли мулкдаги хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувларини ўтказиш услубияти аниқ амалий маълумотлар асосида кенг баён қилинган.

Услубий иш ушбу муаммолар бўйича олиб борилган тадқиқот натижаларига асосланган. Илмий-услубий иш кичик бизнес субъектлари ходимлари, аудиторлик ташкилотларининг аудиторлари, олий ўқув юртларининг профессор-ўқитувчилари, магистрантлар, талабалар ва бошқа қизиқувчиларга мўлжалланган.

Тақризчилар: **А.И.Аликулов**, и.ф.д., профессор (Сам ҚХИ),

Д.Р.Рофеев, и.ф.н., доцент, Самарқанд вилояти Бухгалтерлар ва Аудиторлар Ассацияцияси директори.

"Бухгалтерия ҳисоби ва аудит" кафедрасининг 2013 йил 2 апрелдаги йиғилишда кўриб чиқилган ва маъқулланган (10-сонли баённома).

Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти ўқув-услубияти Кенгашининг 2013 йил 17 апрелдаги йиғилиш қарори билан чоп этишга тавсия қилинган (10 - сонли баённома).

© Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти,
Ҳ.Н.Мусаев, Б.Ф.Боронов, 2013.

"Ҳар бир тадбиркор, аввало, шуни аниқ-равшан билиб олиши керакки, давлат хусусий мулкдор ҳуқуқларининг ҳимоячисидир".

Ислом Каримов

КИРИШ

Иқтисодиётни эркинлаштириш ва модернизациялаш қилиш шароитида хўжалик юритувчи субъектларда қатъий тежамкорлик тизимини жорий этиш, ишлаб чиқариш харажатларини камайтириш ва маҳсулот таннархини пасайтириш устивор вазифалардан ҳисобланади. Турли мулкчиликка асосланган корхоналар фаолиятининг келажаги ҳам мавжуд моддий, молиявий ва меҳнат ресурсларидан самарали фойдаланишга бевосита боғлиқ. Бундай вазифалар миллий иқтисодиётимизнинг таркибий қисми ҳисобланган кичик бизнес субъектларига хам таалуқлидир. Бугунги кунда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик иқтисодиётимизда ўзининг ўрни ва мавқеи билан муносиб ўринни эгаллаб келмоқда.

Мустақиллик йилларида ушбу соҳани ривожлантиришга катта эътибор берилди. Жумладан, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни ривожлантиришга қаратилган кўплаб қонунлар ва қонуности ҳужжатлар қабул қилинди. Ушбу соҳани босқичма-босқич ривожлантиришга қаратилган аниқ чора-тадбирлар белгиланди. Республикамизда кичик бизнеснинг мамлакат ялпи ички маҳсулоти (ЯИМ) таркибидаги улуши йилдан-йилга ошиб бормоқда. Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг мамлакат ЯИМдаги улуши 2000 йилда 31 фоизни ташкил қилган бўлса, ушбу кўрсаткич 2012 йилда 54 фоиздан ошди. Кичик бизнес субъектларининг саноат маҳсулотлари ишлаб чиқаришидаги улуши 19,6 фоиздан 21 фоизга кўпайди, амалга оширилган қурилиш ишларининг 69 фоизи кичик бизнес субъектлари ҳисобига тўғри келди (ушбу кўрсаткич 2010 йилда 52,3 фоиз эди), мамлакат экспортининг 18,8 фоизи кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектлари томонидан амалга оширилди. Бу 2010 йилги кўрсаткичга нисбатан 5,2 фоизга кўпдир.

Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик соҳасида банд бўлган аҳолининг умумий сонидаги улуши 2000 йилда 49,7 фоизни, 2012 йилда эса ушбу кўрсатгич 74,4 фоизни ташкил қилди[1].

---

[1] Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислом Каримовнинг 2011 йилнинг асосий якунлари ва 2012 йилда Ўзбекистон ижтимоий-иқтисодий ривожлантиришининг устувор йўналишларига бағишланган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги **"2012 йил ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади"** мавзусидаги маърузани ўрганиш бўйича ўқув қўлланма. – Т.: "Ўқитувчи", 2012 йил. 211, 217 бетлар. Каримов И.А. **Бош мақсадимиз кенг кўламли ислоҳотлар ва модернизация йилини қатъият билан давом эттириш.** Ўзбекистон Республикаси Президенти Ислом Каримовнинг 2012 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ҳамда 2013

№ 43113

Мамлакатимизда бозор муносабатларига асосланган янги иқтисодий тизим вужудга келмокда. Ушбу тизимнинг хусусиятлари қуйидагилардан иборат: кўпмулкчиликнинг ривожланиши, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан фаолият турларининг эркин танлаш, талаб ва таклифнинг устуворлиги, иқтисодиётнинг эгилувчанлиги, ташқи иқтисодий фаолиятнинг ривожланиши, рақобатнинг мавжудлиги, ўз-ўзини маблағ билан таъминлаш тамойилига тўлиқ амал қилишлик. Бозор иқтисодиёти мавжуд мулклардан кўпрок даромад (фойда) олишни тақозо қилади. Эндиликда мулкка эгалик қилиш, ундан фойдаланиш ва тасарруф этиш фақат самара келтириши керак. Бу самара ҳам иқтисодий, ҳам ижтимоий аҳамиятга эга. Бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субьектларларнинг асосий мезони ҳам мулклардан самарали фойдаланиш туфайли олинадиган фойда билан белгиланади. Бундай натижага қабул қилинган қонун - қоидаларга тўлиқ амал қилиш орқали эришилади.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш ва уларга холисона баҳо бериш эндиликда аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлари зиммасига юклатилган. Шу боис иқтисодиётимизда аудиторлик хизмати бозори вужудга келди. Аудиторлар ўзаро тузилган шартномаларга асосан турли мулкдаги хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текширувлардан (экспертизадан) ўтказадилар ва ноқонуний операцияларни аниқлаш ҳамда корхона самарадорлигини оширишга қаратилган тавсиялар берадилар.

Турли мулкдаги корхоналарнинг фаолиятлари асосий ва айланма маблағларга бевосита боғлик. Ушбу маблағлар хўжалик юритувчи субъектлар ташкил қилинган вақтдан эътиборан фойдаланилади ва кўпайтриб борилади. Хўжалик маблағларининг муҳим манбаси - бу даромад ва фойда ҳисобланади. Ушбу кўрсаткичлар асосий фаолиятдан ва бошқа фаолиятдан олинган даромадлар ҳамда фойдадан иборат. Шунинг учун ҳам корхоналарнинг даромад ва фойда кўрсаткичлари доимий равишда ички назорат қилинади ва аудиторлик текширувларидан ўтказилади.

Мамлакатимизда ислоҳотларнинг босқичма-босқич амалга оширилиши хўжалик юритувчи субъектларнинг, шу жумладан, кичик корхоналарнинг бозор қонунлари асосида фаолият кўрсатишини таъминлайдиган эркин иқтисодий маконни вужудга келтирмокда. Президентимиз таъкидлаганидек, «Бугунги кунда мамлакатимизни, аввало, иқтисодиётимизни ислоҳ этиш, эркинлаштириш ва модернизация қилиш, унинг таркибий тузилишини диверсификация қилиш борасида амалга оширилаётган, ҳар томонлама асосли ва чуқур ўйланган сиёсат бизни инқирозлар ва бошқа таҳдидларнинг салбий таъсиридан ҳимоя қиладиган

йилда мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. –Т.: "Халқ сўзи", 2013 йил 19 январ.

кучли тўсиқ, айтиш мумкинки, мустаҳкам ва ишончли ҳимоя воситасини яратди».[1]

Республикамизда жаҳон иқтисодий инқирозининг салбий оқибатларини бартараф қилиш учун барча хўжалик юритувчи субъектлар мустақил ва молиявий барқарор фаолият юритишлари керак. Молиявий-иқтисодий инқироз шароитида иқтисодиёт тармоқлари олдига қўйилган вазифалардан бири – бу унинг самарадорлигини таъминлашдир. Самарадорлик - хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг молиявий натижаларида ўз ифодасини топади. Молиявий натижаларнинг юқори бўлишини таъминлаш учун уларни доимо назорат қилиб, тегишли чора-тадбирларни амалга ошириш лозим. Хўжалик юритувчи субъектларнинг иқтисодий ва молиявий барқарорлигини таъминлашда аудиторлик текширувлари ва аудиторлик хизматлари муҳим аҳамиятга эга. Лекин, ушбу масалалар меъёрий ҳужжатлар ва махсус адабиётларда тўлиқ ўз ифодасини топмаган. Натижада, кичик бизнес субъектларида ҳисоб ва ҳисобот масалалари, уларга аудиторлик хизматларини кўрсатиш қониқарли даражада деб бўлмайди. Мазкур илмий-услубий иш айнан юқоридаги муаммоларга қаратилган.

Ишнинг асосий мақсади кичик бизнес субъектлари фаолияти аудити ва уларга аудиторлик хизматларини кўрсатишнинг ҳолатини ўрганиш ҳамда ушбу масалалар бўйича асосланган таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Ишнинг олдида турган вазифалар қуйидагилардан иборат:

- кичик бизнес субъектлари фаолиятининг хусусиятлари ва ривожланиш истиқболларини ўрганиш;
- аудит ва аудиторлик хизматларининг мазмун-моҳиятини илмий жиҳатдан асослаш;
- кичик бизнес субъектларида бухгалтерия ҳисобининг ташкил этилиши ва юритилишини ўрганиш ва уни баҳолаш;
- кичик бизнес субъектларида аудиторлик текширувлари ва хизматларининг хусусиятларини тадқиқ қилиш;
- кичик бизнес субъектларига аудиторлик хизматларини кўрсатишнинг методологиясини ишлаб чиқиш;
- кичик бизнес субъектлари фаолиятини аудиторлик таҳлил қилишга қаратилган тавсиялар ишлаб чиқиш;
- аудиторлик хизматлар кўрсатишнинг халқаро тажрибасини ўрганиш ва улардан фойдаланишга қаратилган тавсиялар ишлаб чиқиш;
- тадқиқот натижаларини амалиётда тадбиқ этиш.

Тадқиқот объекти бўлиб Самарқанд шаҳридаги кичик бизнес субъектлари фаолиятлари ҳисобланади. Ишнинг предмети кичик бизнес субъектларида аудиторлик текширувларини ўтказиш ва аудиторлик

[1] Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари.-Тошкент, «Ўзбекистон» 2009.-31 б.

хизматларини кўрсатиш билан боғлиқ бўлган иқтисодий-ижтимоий муносабатлар ҳисобланади.

Ишнинг назарий ва методологик асоси бўлиб Ўзбекистон Республикаси Қонунлари, Президент Фармонлари ва нутқлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, Молия вазирлигининг йўриқномалари, бухгалтерия ҳисоби ва аудитнинг халқаро ва миллий стандартлари, бухгалтерия ҳисоби ва аудитга оид махсус адабиётлар, олимларнинг илмий мақолалари ҳисобланади.

Тадқиқот ишининг илмий янгиликлари қуйидагилардан иборат:

- кичик бизнес субъектлари фаолиятининг бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботда акс эттирилиши хусусиятлари илмий жиҳатдан асосланди;
- кичик бизнес субъектларида аудиторлик текширувларни ўтказишнинг ўзига хос хусусиятлари ва методологик жиҳатлари тадқиқ қилинди;
- кичик бизнес субъектлари бўйича аудиторлик хизматларининг мазмуни ва турлари аниқланди;
- кичик бизнес субъектларига аудиторлик хизматларини кўрсатишнинг методологик асослари ишлаб чиқилди;
- аудитнинг миллий ва халқаро стандартларидан фойдаланган ҳолда кичик бизнес субъектлари учун аудиторлик хизматларини кўрсатишга қаратилган тавсиялар берилди;
- кичик бизнес субъектлари фаолиятини аудиторлик таҳлили бўйича тавсиялар ишлаб чиқилди;
- кичик бизнес субъектларига аудиторлик хизматларини кўрсатишга қаратилган таклифлар берилди;
- аудиторлик хизматининг халқаро тажрибаси умумлаштирилди ва улардан фойдланиш бўйича тавсиялар берилди.

Ишнинг илмий ва амалий аҳамияти шундан иборатки, тадқиқот натижаларидаги таклифлар ва тавсиялар кичик бизнес субъектларида аудит ўтказиш ва аудиторлик хизматларини кўрсатишнинг назарий ҳамда методологик асосларини такомиллаштиришга хизмат қилади.

Мазкур тадқиқот ишининг натижалари қатор республика ва институт миқиёсида ўтказилган илмий, илмий-амалий конференцияларида ижобий баҳоланди, Самарқанд шаҳридаги кичик бизнес субъектлари фаолиятида тадбиқ этилди.

Тадқиқот натижалари кичик бизнес субъектлари ва аудиторлик ташкилотлари фаолиятида фойдаланилса ушбу субъектларнинг самарадорлиги янада ошади.

I боб. АУДИТ ВА АУДИТОРЛИК ХИЗМАТЛАРИНИ КЎРСАТИШНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

1.1. Аудиторлик фаолиятининг моҳияти ва ташкилий асослари

Бозор муносабатларига асосланган иқтисодиётга ўтиш хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳисоботларини холис текширувдан ўтқазиш, уларнинг реаллигини экспертиза қилиш, шу асосда молиявий ҳисоботга баҳо бериш, шунингдек мавжуд хато ва камчиликларни бартараф этиш бўйича касбий маслаҳатларни бериш, ҳисоб-китобларни тиклаш, бизнес режа ва солиқ декларацияларини тузиб беришдан иборот махсус аудиторлик фаолияти вужудга келди. Ушбу фаолият тури бизнинг мамлакатимиз ҳаётига мустақилликка эришилгандан кейин кириб келган бўлса, бозор муносабатлари ривожланган мамлакатларда у жуда узоқ йиллардан бери мавжуд ва ривожланиб келмокда. Махсус адабиётларда мустақил аудиторлик фаолияти 150 йил олдин Европа мамлакатларида пайдо бўлгани, унинг ватани эса Буюк Британия эканлиги эътироф этилган[1].

Мустақиллик йилларида республикамизда аудиторлик фаолиятини шакллантириш ва янада ривожлантиришга қаратилган муҳим чора-тадбирлар амалга оширилди. МҲД ичида биринчилар қаторида республикамизда "Аудиторлик фаолияти тўғрисида" Қонуни қабул қилинди. Иқтисодий соҳадаги ўзгаришлар (1992 йил 9 декабр) ҳисобга олиниб ушбу қонун 2000 йил 26 майда қайта тасдиқланди. Бугунги кунда республикамизда 150 дан ортиқ аудиторлик ташкилотлари фаолият юритмокда. Ўзбекистон олимлари ва соҳа мутахассислари аудит бўйича катта изланишларни олиб бордилар. Натижада аудитга бағишланган кўпгина дарсликлар ва ўқув қўлланмалари, маъруза матнлари, рисолалар, илмий мақолалар чоп этилди[2].

Меъёрий хужжатлар ва махсус адабиётларда аудит, аудиторлик фаолияти ва аудиторлик текширувларининг мазмуни кенг ифода қилинган. Буларнинг айримларини қуйида келтирамиз.

"Аудит" - бу лотинча "auditing" сўзидан олинган бўлиб "у эшитади" деган маънони билдиради. "Аудитор" сўзи "auditor" сўзидан олинган бўлиб, "эшитувчи" маъносига эга.

Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонунда (2-модда) аудитнинг моҳиятига қуйидагича таъриф берилган: «Аудиторлик фаолияти деганда аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик

---

[1] Аудит. Учебник. По редакцией профессора В.И.Подольского. – М.: ЮНИТИ, 2000, стр. 13

[2] Мисол учун, Саваев Н, Нарзиев Р. Аудит, «Шарқ» - Т.: 2001; Мусаев Ҳ.Н. Аудит, 2003; Тўлахўжаева М. Корхона молиявий аҳволи аудити. –Т.: 1996; Ризоқулов А, Рахмонов И. Аудитни ташкил қилиш ва ўтқазиш. –Т.: 1994; Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Ўқув қўлланма. – Т.: "Ўқитувчи", 2004. Справочник аудитора. – Т.: Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Республики Узбекистан, 1996.

текширувларини ўтказиш ва бошқа шу билан боғлиқ профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти тушунилади»[1].

Меъёрий ҳужжатлар ва махсус адабиётларни ижодий ўрганиб, биз аудитнинг моҳиятини қуйидагича ифодаладик: **аудит – бу хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботининг тўғрилиги, корхонанинг ўзи белгилаб олган ҳисоб ва солиқ сиёсатига тўлиқ амал қилинишликни текшириш, шунингдек фаолиятида вужудга келадиган даромад, фойда каби кўрсаткичларининг, республикада қабул қилинган қонун-қоидалар ва бошқа меъёрий ҳужжатларга тўлиқ риоя қилинган ҳолда эришилганлигини аниқлаш жараёни.**

Аудит ўзининг мақсад ва вазифаларига қараб бир қанча турларга бўлинади. Жумладан:

- ташқи аудит;
- ички аудит;
- мажбурий аудит;
- ташаббус асосидаги аудит.

Аудитнинг турлари қандай бўлмасин унинг асосий вазифаларига қуйидагилар киради:

- хўжалик юритувчи субъект фаолиятини ўрганиш ва уни баҳолаш;
- корхона фаолиятида амалдаги қонун талабларига риоя қилинишини аниқлаш;
- хўжалик юритувчи субъектларда бухгалтерия ҳисобининг тўғри юритилишини текшириш;
- молиявий ҳисоботнинг тўғри тузилганлиги ва кўрсаткичларига баҳо бериш;
- корхона фаолиятидаги камчиликларни аниқлаш ва уларни бартараф қилиш бўйича тавсиялар бериш;
- корхонага аудиторлик хизматларини кўрсатиш.

Аудиторлик фаолияти маълум тартиби юритилади. Аудитни ташкил қилиш Ўзбекистон Республикаси "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонун ва аудитга оид бошқа меъёрий ҳужжатларда ўз аксини топган[2].

Турли мулкдаги корхоналарда аудиторлик иекширувларини ўтказиш ва хизматларни кўрсатиш мижозлар билан тузилган шартномалар, аудит объектлари ва аудитда қўлланиладиган усулларга бевосита боғлиқ. Аудит турлари маълум кетма кетликда ўрганилади. Бозор иқтисодиётининг ҳозирги босқичида аудиторлик фаолияти ҳам ривожланиб бормокда. Бунинг сабабини қуйидагича ифодалаш мумкин: "Мамлакатимизда амалга оширилаётган ислоҳотлар, биринчи галда барқарор ва мувозанатлаштирилган ўсиш суръатларини таъминлаш, давлатнинг иқтисодиётдаги иштирокини изчил пасайтириш, бизнес ва хусусий

---

[1] Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни, 2000 йил 26 май.

[2] Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида Низом", "Корхоналарда ички аудиторлик хизмати тўғрисида Низом", "Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширувларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида"ги Қарор ва бошқалар.

тадбиркорликни янада ривожлантириш орқали аҳолининг иш билан бандлигини тўла таъминланишига қаратилгандир. Ушбу вазифаларни амалга оширишда, сўзсиз бозор иқтисодиёти институтлари, шу жумладан, молиявий хизматлар, суғурта ва аудиторлик фаолиятларининг сифатига ҳам бевосита боғликдир"[1].

1.2. Аудиторлик хизматларининг мазмуни, объектлари ва ахборот манбалари

Аудит орқали корхона ва фирмаларнинг фаолиятлари текширилиб, уларнинг натижасига молиявий баҳо берилади. Аудитни аудитор ўтказади. "Аудитор – аудитор малака сертификатига эга бўлган жисмоний шахсдир"[2]. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида тез-тез янги мазмундаги қонунлар ва бошқа турдаги меъёрий ҳужжатлар қабул қилинади. Ушбу ҳужжатлардаги вазифалар хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида амалга оширилиши керак. Шунинг учун аудиторлик хизматига бўлган талаб ошади.

Аудиторлик ташкилотлари (фирмалари) – юридик шахс сифатида фаолият юритувчи субъект бўлиб, мижозлар билан тузилган шартномаларга асосан аудиторлик текширувлари ўтказади. **Аудиторлик текшируви деганда, аудиторлик ташкилотларининг аудиторлари томонидан хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи ва бошқа иқтисодий кўрсаткичларининг тўғрилиги, уларнинг қонун ҳисоботларига мослигини аниклаш мақсадида аудиторлик текширувини ўтказиш тушунилади.**

Аудиторлик ташкилотлари текширув буюртмачилари, хўжалик юритувчи субъектлар ва бошқа ахборот фойдаланувчилари олдида қонун ҳужжатларига асосан нотўғри аудиторлик якунидан иборат бўлган аудиторлик хулосасини тузиш оқибатида уларга етказилган зарар учун жавобгар бўлади. Агар аудиторлик ташкилотлари сифатсиз ёки лозим даражада аудиторлик текширувини ўтказмаганлиги туфайли хўжалик юритувчи субъектга ёки буюртмачига зарар етказган бўлса (шу жумладан, бой берилган фойда) у ҳолда ушбу зарар қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда қопланади.

Аудиторлик ташкилотлари корхоналарга аудиторлик хизматларини кўрсатади.

Аудиторлик хизмати деганда, аудиторлик ташкилотлари томонидан турли мулк шаклидаги хўжалик юритувчи субъектларга уларнинг фаолиятига доир масалаларда кўрсатадиган профессионал

---

[1] Мусаев Ҳ.Н. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида аудит ва аудиторлик хизмати, унинг *шаклланиши ва ривожлантириш истиқболлари/ Проф. М.К.Пардаев, проф.Ҳ.Н.Мусаев таҳрири остидаги* "Хизматлар кўрсатиш, сервис ва туризм соҳаларини ривожлантириш: Муаммолар ва уларнинг ечимлари" номли монография. - Т.: "Иқтисод-Молия", 2008, 195-б.

[2] Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонуни (3-модда), 2000 йил 26 май.

хизматлар тушунилади. Аудиторлик ташкилотларининг профессионал хизматлари турлари қонун ҳужжатларида қуйидагича ифодаланган[1]:

- бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, қайта тиклаш ва юритиш;
- молиявий ҳисоботни тузиш;
- миллий молиявий ҳисоботни бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларига ўтказиш;
- хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолиятини ташкил қилиш;
- бухгалтерия ҳисоби, солиқ солиш, режалаштириш, менежмент ва молиявий хўжалик фаолиятининг бошқа масалалари юзасидан консалтинг хизмати;
- солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар ва декларацияларни тузиш.

Юқорида келтирилган аудиторлик хизматлари турли мулкдаги корхоналарга, шу жумладан кичик бизнес субъектларига кўрсатилади. Тадқиқот натижалари шуни кўрсатдики, аудиторлик ташкилотларининг кичик бизнес субъектларига кўрсатадиган аудиторлик хизматларининг турлари ва хусусиятлари меъёрий ҳужжатларда тўлиқ ўз аксини топмаган. Бизнинг фикримизча, кичик бизнес субъектларига қуйидаги масалалар бўйича аудиторлик хизматлари кўрсатилиши керак:

- кичик бизнес субъектини очиш;
- кичик бизнес субъектларининг "Бизнес – режаси"ни тузиш;
- кичик корхоналарда бухгалтерия ҳисобини юритиш ва "Ҳисоб сиёсати" ни ишлаб чиқиш;
- бухгалтерия ҳисобини юритиш; қайта тиклаш;
- молиявий ҳисоботни тузиш;
- солиқларни аниқлаш ва ҳисобга олиш;
- банкдан кредит олиш ва улардан мақсадли фойдаланиш;
- молиявий хўжалик фаолиятини аудиторлик таҳлил қилиш;
- ўзаро ҳисоб-китобларни олиб боришда ёрдам бериш;
- мажбурий тўловларни тўғри ҳисоблаш;
- бошқа турдаги хизматлар.

Хўжалик юритувчи субъектларда ўтказиладиган аудиторлик текширувлари ва уларга кўрсатиладиган профессионал аудиторлик хизматлари ўзаро тузилган шартномалар асосида амалга оширилади ва маълум ахборот манбаларига асосланади.

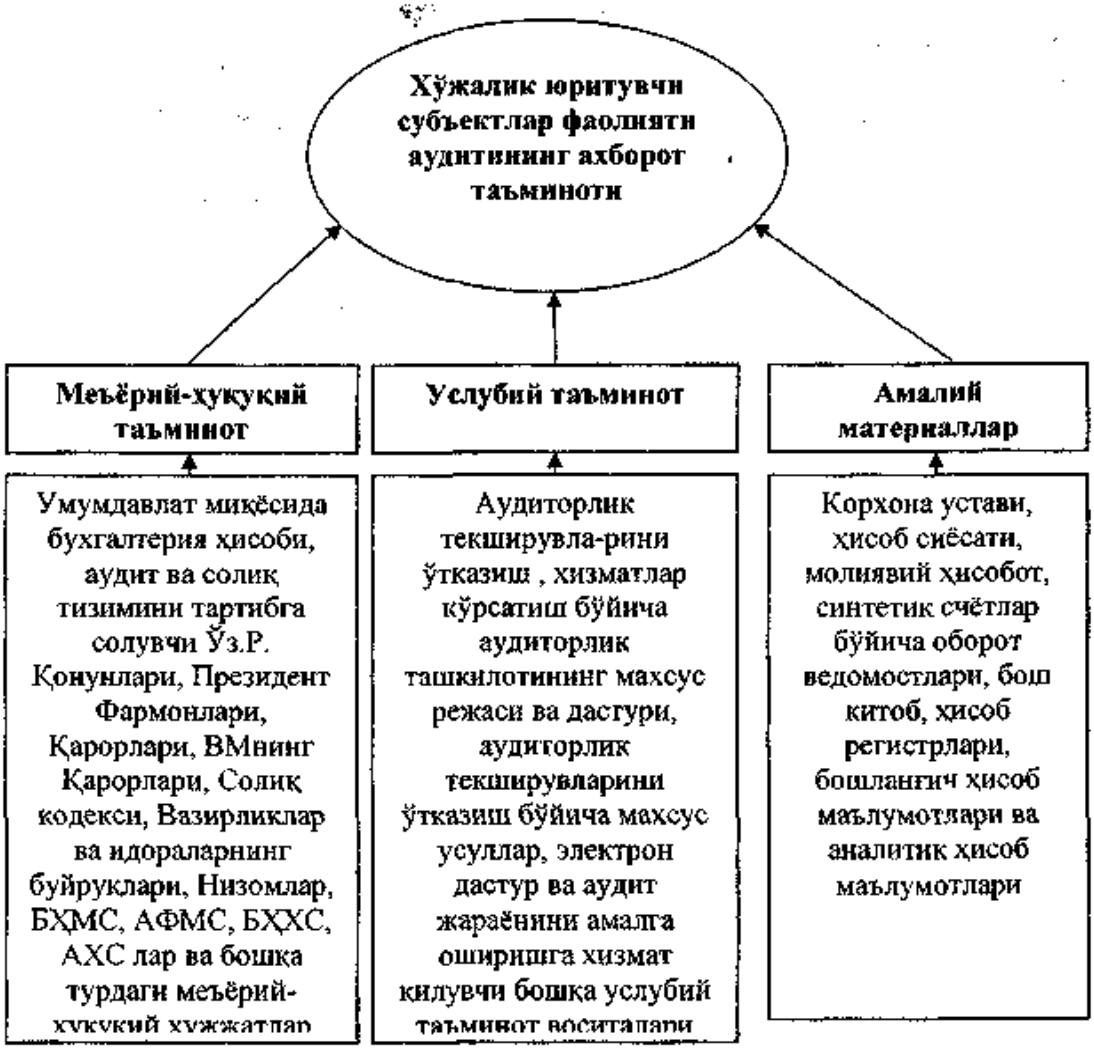
Ҳар қандай аудиторлик текширувининг самарадорлиги унинг ахборот таъминотига бевосита боғлиқ. Аудитга оид мавжуд адабиётларда аудитнинг ахборот таъминотини ёритишда турлича ёндашувлар мавжуд. Жумладан, аксарият адабиётларда аудитнинг ахборот таъминотини хўжалик субъектининг ҳисоб ва ҳисобот маълумотлари келтирилса, бошқа адабиётларда эса, умумдавлат миқёсида қабул қилинган аудитнинг

---

[1] Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонуни (17-модда). 2000 йил 26 май.

меъёрий- ҳуқуқий асослари келтирилган. Бундан ташқари, мавжуд адабиётларда аудитнинг ахборот таъминоти мазмуни таснифи ва тавсифи тўлиқ келтирилмаган. Шуларни инобатга олиб, биз аудитнинг ахборот таъминоти, таснифи ва таснифини ифодалашга ҳаракат қилдик.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг аудиторлик ахборот манбалари, уларнинг мазмуни қуйидагича бўлиши мумкин (1-расм):



1- расм. Хўжалик юритувчи субектлар фаолияти аудитининг ахборот таъминоти таснифи

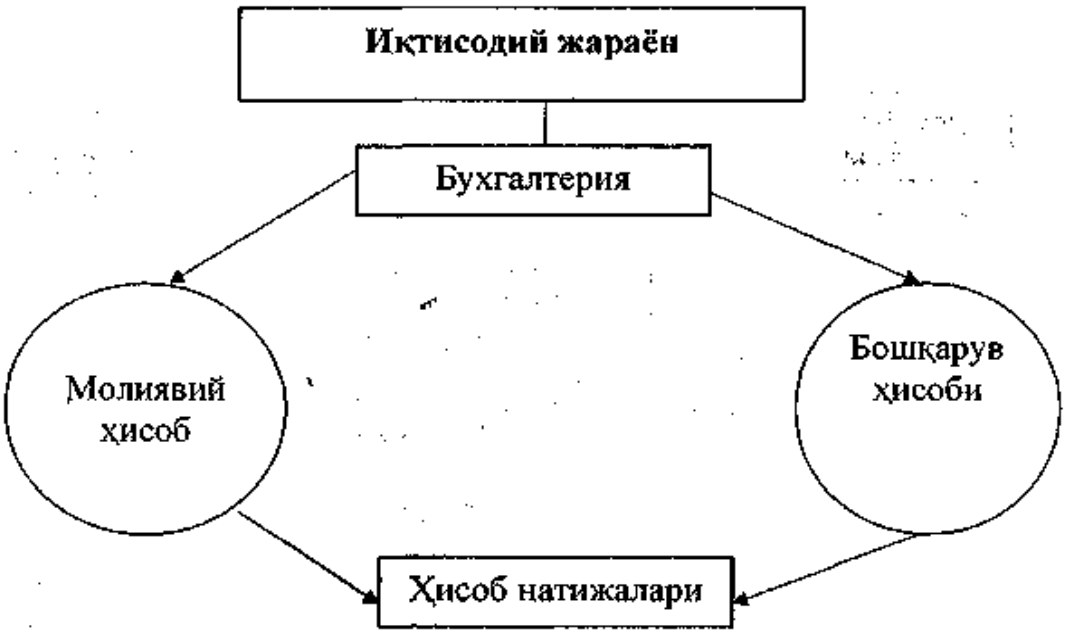
Ушбу ахборот манбалари кичик бизнес субъектлари фаолиятига ҳам тегишлидир. Кичик бизнес субъектлари фаолияти аудитининг ахборот таъминоти бухгалтерия ҳисобининг ташкилий шаклига бевосита боғлиқ. Ҳисобнинг қўлда юритилиш шароитида журнал-ордерлар, мемориал-ордерлар, ведомостлар, инвентар карточкалари, компьютерлаштирилган ҳисоб шароитида эса компьютер дастурлари, машинаграммалар аудит жараёнини таъминлайди. Лекин шуни ҳам эътироф этиш керакки, ҳисобнинг ҳар қандай шаклида ҳам хўжалик операциялари дастлабки ва меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар асосида назоратга олинган бўлади.

Кичик бизнес субъектлари фаолияти дастлабки ҳужжатлар ва унинг "ҳисоб сиёсати" асосида олиб борилади.

Кичик бизнес субъектлари фаолиятини аудит қилишнинг асосий ахборот манбасига унинг "Молиявий ҳисоботи" киради. Молиявий ҳисобот маълум шаклларни ўз ичига олади. Уларнинг асосийларига қуйидагилар киради:

- Бухгалтерия баланси (1-шакл);
- Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот (2-шакл);
- Молиявий ҳисобот шаклларига изоҳлар, шарҳлар, ҳисоб-китоблар, тушунтиришлар.

Хўжалик юритувчи субъектлардаги жараёнлар ва уларнинг ҳисоби тартибини қуйидагича ифодалаш мумкин (2-расм):



2-расм. Корхона фаолияти ҳисоби жараёни

Ҳисоб маълумотларига асосан корхоналар фаолияти аудиторлик текширувларидан ўтказилади ва уларга аудиторлик хизматлар кўрсатилади.

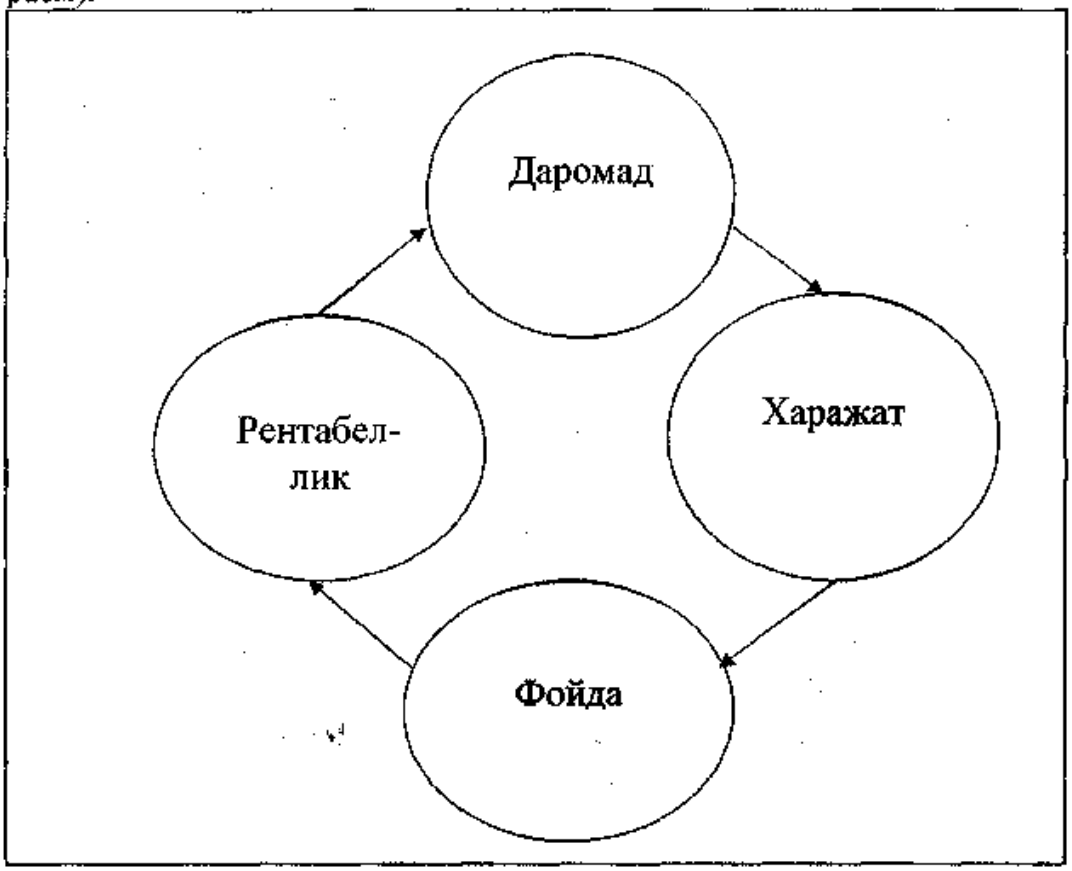
Хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик хизматини кўрсатиш кетма-кетлигини қуйидагича ифодалаш мумкин (3-расм):



3-расм. Аудиторлик хизматларини кўрсатишнинг кетма-кетлиги

Бозор иқтисодиёти шароитида хар бир корхонанинг фаолияти кўпрок даромад (фойда) олишга каратилган бўлади. Аудиторлик текширувлари ва кўрсатиладиган аудиторлик хизматлари ҳам корхоналарнинг кўпрок фойда олишига каратилиши керак. Агар хўжалик юритувчи субъект ўз фаолияти натижасида фойда олмаса, бунда унинг келажаги бўлмайди.

Корхонанинг молиявий натижаларини ифодаловчи кўрсаткичлар бир-бири билан узвий боғлиқ бўлиб, бир-бирини тўлдириб боради (4-расм):



4-расм. Корхонанинг молиявий натижаларини ифодаловчи кўрсаткичлар

Юқоридагилардан келиб чиқиб, шундай хулоса қилиш мумкинки, кичик бизнес субъектлари фаолиятининг аудити, уларга кўрсатиладиган аудиторлик хизматлари ушбу субъектлар даромади ва фойдасини кўпайтиришга қаратилган бўлиши керак.

Олиб борилган тадқиқот натижасига асосланиб кичик бизнес субъектларида аудиторлик хизматларини ривожлантиришга каратилган қуйидаги таклифларни берамиз (1-жадвал).

1-жадвал:

Кичик бизнес субъектларида аудит ва аудиторлик хизматларини ривожлантиришга қаратилган таклифлар

№	Таклифлар	Кутилаётган натижалар
1.	Корхоналарда "Бизнес режа"ларни тузишда аудиторлик хизматларидан кенг фойдаланиш	Корхоналар "Бизнес-режа"сининг сифати ошади, фаолияти самарадорлиги яхшиланади
2.	Кичик бизнес субъектларида бухгалтерия ишини аудиторлик ташкилотлари томонидан амалга ошириш	Корхоналарнинг маъмурий харажатлари камаяди ва бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг ишончлилиги ошади
3.	Кичик бизнес субъектларида маркетинг, менежмент ва савдо масалаларида аудиторлик хизматларидан кенг фойдаланиш	Аудиторлик хизматларининг турлари кенгаяди. Корхоналарда ишлаб чиқариш ва сотиш ҳажми ошади, фойда кўпаяди
4.	Кичик бизнес субъектларига хизмат кўрсатувчи аудиторлик ташкилотларига қўшимча имтиёзлар бериш	Аудиторлик хизматлари ҳажми ошади, йўналишлари кенгаяди
5.	Кичик бизнес субъектларининг фаолиятига доир бошқа аудиторлик хизматларини кўрсатиш	Кичик бизнес субъектлари фаолияти самарадорлиги ошади

Ушбу таклифларнинг амалга оширилиши натижасида, кичик бизнес субъектларининг фаолияти янада ривожланади.

1.3 Аудиторлик текширувлари ва аудиторлик хизматларининг меъёрий-ҳуқуқий асослари

Аудиторлик фаолияти давлат томонидан тартибга солинадиган тизим бўлиб, барча аудит турларига таълуқлидир. Аудиторлик фаолияти уларнинг турларига қараб, маълум меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга асосланади. Қуйида уларнинг айримларига тўхталиб ўтамиз.

Ташқи ва ички аудитнинг ҳуқуқий–меъёрий асослари республикамизда қабул қилинган "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонун, ҳукумат қарорлари, аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари (АФМС), бошқа турдаги йўриқномалар ва бошқа меъёрий ҳужжатларда белгиланган. Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонунида аудитнинг моҳияти, турлари, мақсади ва вазифалари, аудиторлик фаолияти билан шуғулланувчи ташкилотларнинг мақоми, яъни уларни тузиш ва ёпиш тартиби, аудиторлик фаолиятини

лицензиялаш, лицензияларни тўхтатиш ва бекор қилиш қоидалари, аудиторлик ташкилотларининг, шунингдек аудиторлар ва уларнинг ёрдамчилари ҳуқуқлари, мажбуриятлари ва жавобгарликларини, аудиторлик текшируви натижаларини расмийлаштириш ва тадбиқ этиш тартиби белгиланган[1].

Қонунга мувофиқ ташқи аудит республикамизда фақатгина махсус лицензияга эга бўлган аудиторлик ташкилотлари томонидан амалга оширилади. Аудиторлик ташкилотлари конунларга асосан жисмоний шахслар томонидан хусусий корхоналар ва компаниялар статусида (маъсулияти чекланган жамият, фирма, ёпиқ акционерлик жамияти кўринишларида) ташкил этилади. Давлат органлари ва хўжалик юритувчи субъектларнинг таъсисчилигида аудиторлик ташкилотларини тузиш қатъиян ман этилади.

Аудиторлик ташкилотларини тузишда, шунингдек улар фаолиятини лицензиялашда қуйидаги тартибларга амал қилинади:[2]

- аудиторлик ташкилотлари устав капиталининг энг кам миқдори таъсис этиш санасида энг кам иш ҳақининг камида 1200 баробарига тенг бўлиши керак;
- ушбу устав капиталининг энг камида 51 фоизи битта ёки бир нечта аудиторларга тегишли бўлиши керак;
- аудиторлик ташкилотининг штати камида иккита аудитордан ташкил топиши лозим;
- аудиторлик ташкилотининг раҳбари албатта аудитор бўлиши шарт.

Аудиторлик ташкилотлари қуйидаги ҳуқуқларга эга[3]:

- аудиторлик текширувини ўтқазиш тўғрисида қарор қабул қилиш учун хўжалик юритувчи субъектнинг таъсис хужжатлари ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот билан олдиндан танишиб чиқиш;
- аудиторлик текшируви ўтқазилаётганда хўжалик юритувчи субъект амалга ошираётган молиявий хўжалик фаолияти билан боғлиқ ҳужжатларни тўлиқ хажмда олиш, шунингдек ушбу хужжатларда ҳисобга олинган ҳар қандай мол-мулкнинг ва мажбуриятларнинг амалдаги ҳолатини текшириш;
- аудиторлик текширувини ўтқазиш давомида юзага келган масалалар бўйича хўжалик юритувчи субъектнинг моддий жавобгар шахсларидан оғзаки ва ёзма тушунтиришлар олиш ҳамда аудиторлик текшируви учун зарур бўлган қўшимча маълумотларни олиш;
- учинчи шахслар томонидан ёзма тасдиқланган ахборотларни хўжалик юритувчи субъектдан олиш;

---

[1] Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонуни, 2000 йил 26 май (кейинги ўзгартиришлар ва қўшимчалар).
[2] Ўзбекистон Республикасида "Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида Низом", 2007 йил 4 апрель.
[3] Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонуни, 2000 йил 26 май.

• ишончли аудиторлик хулосасини тузиш учун зарур бўлган барча ахборотларни хўжалик юритувчи томонидан тақдим этилмаган тақдирда аудиторлик текширувини ўтказишдан бош тортиш;

• аудиторлик текширувини ўтказишда иштирок этишга аудиторларни ва бошқа мутахассисларни белгиланган тартибда жалб этиш ва бошқалар.

Аудиторлик ташкилотлари фақат аудиторлик фаолияти билан шуғулланишлари лозим, ушбу фаолиятни юритишда улар ўз зиммаларига қуйидаги мажбуриятларни олишлари керак:

• қонун ҳамда қонун ҳужжатлари талабларига риоя этишлари;

• аудиторлик текшируви ўтказилаётган хўжалик юритувчи субъектга тегишли лицензияни, ҳамда аудитор (аудиторлар)нинг малака сертификатини тақдим этишлари;

• олинган ва тўпланган ахборотларнинг махфийлигига риоя этишлари;

• аудиторлик ҳисоботида молиявий-хўжалик операцияларининг қонунийлиги бузилиш ҳолларини ҳамда уларни бартараф этиш юзасидан таклифларни акс эттиришлари;

• мансабдор шахслар ва ходимлар томонидан етказилган зарарлар аниқланган тақдирда бу ҳақда хўжалик юритувчи субъект раҳбариятини (мулкдорни) хабардор қилиш, ушбу далилларни аудиторлик ҳисоботида қад этиш, зарур ҳолларда аудиторлик текшируви натижаларини маълум қилиш учун қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда қатнашчиларнинг (акциядорларнинг) умумий йиғилишини чақирилишини талаб қилишлари ва бошқалар.

Аудиторлик ташкилотлари аудиторлик текширувидан ташқари мижозларга касбий хизматларни ҳам кўрсатади.

Аудитнинг ҳуқуқий-меъёрий хужжатлари ичида аудиторлик фаолияти бўйича ишлаб чиқилган миллий стандартлар (АФМС) ҳам катта аҳамиятга эга. АФМС "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонун асосида ишлаб чиқилиб, унда аудит ўтказиш тартиби, унинг натижаларини расмийлаштириш кенг ўрин олган.

Мамлакатимизда мустақиллик йилларида аудиторлик фаолияти меъёрий-ҳуқуқий базасини яратиш ва такомиллаштиришга қаратилаган бир қатор ислоҳотлар амалга оширилди. Республикамизда ушбу мақсадларда қабул қилинган қонун ва қонун ости ҳужжатларни мувофиқлаштириш даражасига кўра маълум гуруҳларга бўлинади.

Аудиторлик фаолиятини амалга ошириш жараёнида аудиторлик стандартларига риоя қилиш аудит сифатини ва унинг натижалари ишончлилигини кафолатлайди.

Кичик бизнес субъектлари фаолиятини аудит қилишда аудит стандартларининг ахамияти қуйидагиларда намоён бўлади:

• стандартларга риоя қилинганда аудитнинг сифатли ўтказилиши таъминланади;

• аудиторлик амалиётига янги илмий ютукларни жорий килишга ёрдам беради;

43113

аудитни ўтказиш бўйича муайян вазиятларда аудиторлар қандай иш тутишларини белгилаб беради.

Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятини нодавлат-нотижорат тизим бошқаради. Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар Миллий ассоциацияси – бухгалтерлар, аудиторлар, илмий ва педагогик ходимлар, солиқлар бўйича маслаҳатчиларнинг республика жамоат ташкилоти бўлиб, ўз аъзоларини улар манфаатлари ва мақсадларининг умумийлиги, ҳудудий ёки профессионал тамойиллар бўйича бирлаштиради.

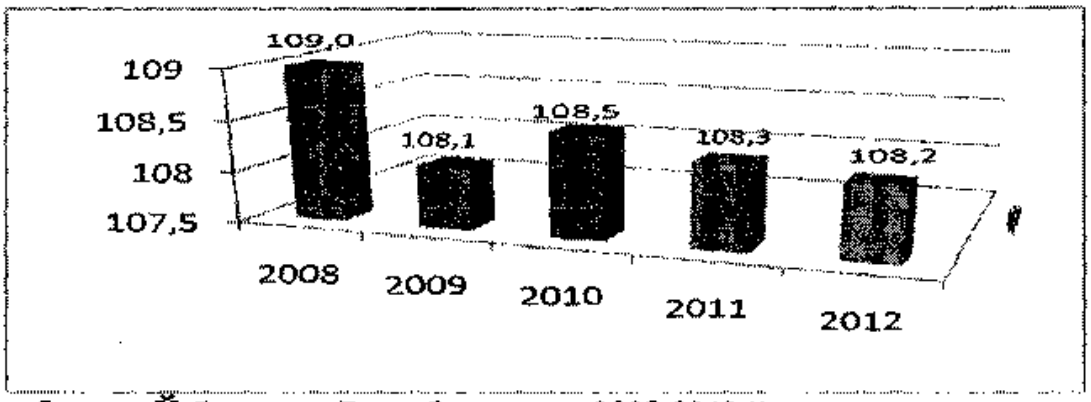
Ўзбекистон Республикасида бухгалтерлар ва аудиторлар Ассоциацияси касб малакасини ривожлантириш ва уларни халқаро стандартлар талабларига мослаштиришни таъминлайди. Шунингдек, бухгалтерлар ва аудиторларни профессионал ҳимоялашда амалий ёрдам кўрсатади. Ассоциация бухгалтерия ҳисоби, аудиторлик фаолияти, солиққа тортиш, хусусийлаштириш, қимматли қоғозлар бозори, корхоналар молия-хўжалик фаолиятининг таҳлили ва молиявий менежмент бўйича қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқишда бевосита иштирок этади. Шу билан бирга юқоридаги масалалар бўйича ўқув, меъёрий ва услубий ишларни нашр қилади.

Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси (ЎзАП) – малака сертификатига эга мустақил аудиторларни ихтиёрий тарзда бирлаштирувчи, мустақил нотижорат жамоат ташкилоти. Аудиторлар Палатасининг асосий мақсади аудиторларнинг профессионаллик даражасини ривожлантириш ва қўллаб-қувватлашга ёрдам кўрсатиш, ўз аъзоларининг касбга оид манфаатларини давлат ва жамоат органларида ҳимоя қилиш, ҳамда касбга оид талаблар бўйича барча ўзгаришлар тўғрисидаги ва ахборот таъминоти бўйича алоқа ўрнатишдан иборат.

II боб. КИЧИК БИЗНЕС СУБЪЕКТЛАРИГА АУДИТОРЛИК ХИЗМАТЛАРИНИ КЎРСАТИШНИНГ ХУСУСИЯТЛАРИ

2.1. Кичик бизнес субъектларининг хусусиятлари ва ривожлантирилиши

Мамлакатимизда барча соҳалар, шу жумладан иқтисодиёт соҳасида амалга оширилаётган ислоҳотлар, ўзининг ижобий натижаларини бермоқда. Республикамиз иқтисодиётини модернизациялаш, уни таркибий жиҳатдан диверсификациялаш ва тармоқлар ўртасидаги мутаносиблигини таъминлаш устувор вазифа қилиб белгиланган. Ушбу соҳада эришилаётган натижалар халқаро мутахассислар ва ташкилотлар томонидан ижобий баҳоланмоқда. Жумладан, Халқаро валюта жамғармасининг 2011 йилдаги баҳолаш миссияси баёнотида шундай дейилган: "Ўзбекистон жадал ўсишга эришди ва глобал молиявий инқирозга қарши самарали чоралар кўрди. Кейинги беш йилда Ўзбекистонда ўсиш суръатлари ўртача 8,5 фоизни ташкил этди ва бу Марказий Осиёдаги ўртача ўсиш кўрсаткичидан юқоридир. Қатор йиллар давомида кузатилган бюджет профицити, расмий захиралар даражасининг юқорилиги, давлат қарзининг камлиги, барқарор банк тизими ва халқаро молия бозорларидан қарз олишга эҳтиёткорлик билан ёндашиш мамлакатни глобал инқирознинг бевосита оқибатларидан ҳимоя қилди... Миссия 2011 йилда ялпи ички маҳсулот 8,3 фоиз кўпайишини кутмоқда ва ўрта муддатли истиқболда иқтисодиётнинг юқори ўсиш суръатлари сақланиб қолишини башорат қилмоқда".[1] Жахон иқтисодиётида 2008 йилда бошланган ва бугунги кунгача давом этиб ўзининг салбий таъсирини кўрсатаётган глобал молиявий инқироз даврида мамлакатимиз иқтисодиётида юқори ўсишга эришилмоқда (5-расм).



5-расм. Ўзбекистон Республикасида 2008-2012 йилларда ялпи ички маҳсулот суръатининг ўсиши (фоизда)

[1] *Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А. Каримовнинг 2011 йилнинг асосий якунлари ва 2012 йилда Ўзбекистонни ижтимоий-иқтисодий ривожлантиришнинг устувор йўналишларига бағишланган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги "2012 йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади" мавзусидаги маърузасини ўрганиш бўйича ўқув қўлланма.* – Т.: Иқтисодиёт, 2012, 13-14 бетлар.

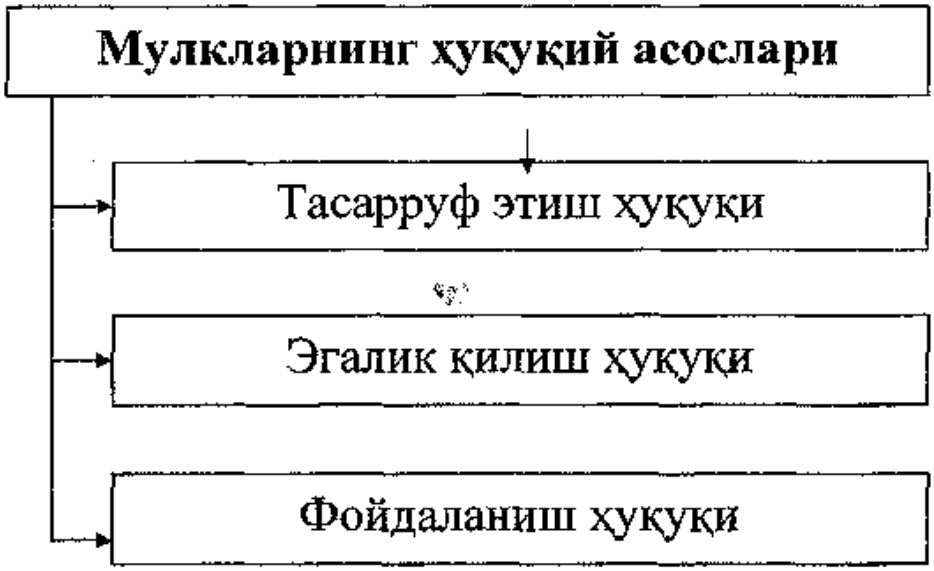
Республикамизда эришилаётган иқтисодий-ижтимоий соҳалардаги мувоффақиятларнинг асосида мулк ва унга муносабат ётади. Ўзбекистон Республикасининг Конституциясида шундай дейилган: "Бозор муносабатларини ривожлантиришга қаратилган Ўзбекистон иқтисодиётининг негизини хилма-хил шакллардаги мулк ташкил этади. Давлат истеъмолчиларнинг ҳуқуқ устунлигини ҳисобга олиб, иқтисодий фаолият, тадбиркорлик ва меҳнат қилиш эркинлигини, барча мулк шаклларининг тенг ҳуқуқлилигини ва ҳуқуқий жиҳатдан баб-баравар муҳофаза этилишини кафолатлайди"[1]. Ушбу вазифалардан келиб чиқиб, бугунги кунда республикамизда кўпмулкчилик ривожланмоқда ва мулкдорлар синфи шаклланмоқда (6 - расм).

Республикамизда мулкий муносабатларнинг ривожлантирилиши қонун ҳужжатларида ўз ифодасини топган бўлиб, "Ўзбекистон Республикасининг мулкчилик тўғрисида"ги қонуни, турли мулкдаги корхоналар фаолиятига доир бошқа қонунларда мулкларни тасарруф этиш, уларга эгалик қилиш ва фойдаланиш билан боғлиқ ҳуқуқий кафолатлар белгиланган (7-расм).



6-расм. Мулк шакллари

[1] Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси. – Т.: "Ўзбекистон", 2008. 11-бет (ўзгаришлар ва қўшимчалар билан).



7-расм. Мулкларнинг ҳуқуқий асослари

Мулк шаклларининг ривожлантирилиши турли фаолиятлар билан шуғулланувчи корхоналар сонининг ҳам ошишига олиб келади. Республикамиз иқтисодиёти тармоқларида бугунги кунда 517,0 мингдан зиёд хўжалик юритувчи субъектлар мавжуд[1]. Ушбу корхоналар, олдида турган мақсад ва вазифаларига қараб қуйидаги турларга бўлинади (8-расм). Мамлакатимизда фаолият кўрсатаётган корхоналар сонини мулк шакллари бўйича таҳлил қилганимизда куйидаги натижаларга эга бўлдик (9-расм).

Тадқиқот натижалари шуни кўрсатдики, нодавлат мулкидаги корхоналар таркибида кичик бизнес субъектларининг ҳиссаси анча юкори бўлиб, улар асосан ишлаб чиқариш ва хизматлар кўрсатиш фаолиятлари билан шуғулланмоқда.

Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирозига қарамай эришилаётган бундай натижалар бир қанча омилларга боғлиқ. Шулардан бири бу – мамлакатда ишбилармонлик муҳитини яратиш, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни ривожлантиришга алоҳида эътиборнинг берилишидир. Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни ривожлантириш бўйича кейинги йилларда қатор ишлар амалга оширилди. Мамлакатимизда ушбу соҳани ривожлантиришга қаратилган бир қанча қонунлар ва қонуности ҳужжатлар қабул қилинган. Уларнинг натижасида 2012 йилда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ялпи ички маҳсулотдаги улуши 54,6 фоизни ташкил этди[2].

Ушбу кўрсаткич 2007 йилда 45,7% эди. Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг миллий иқтисодиётнинг асосий тармоклари бўйича,

---

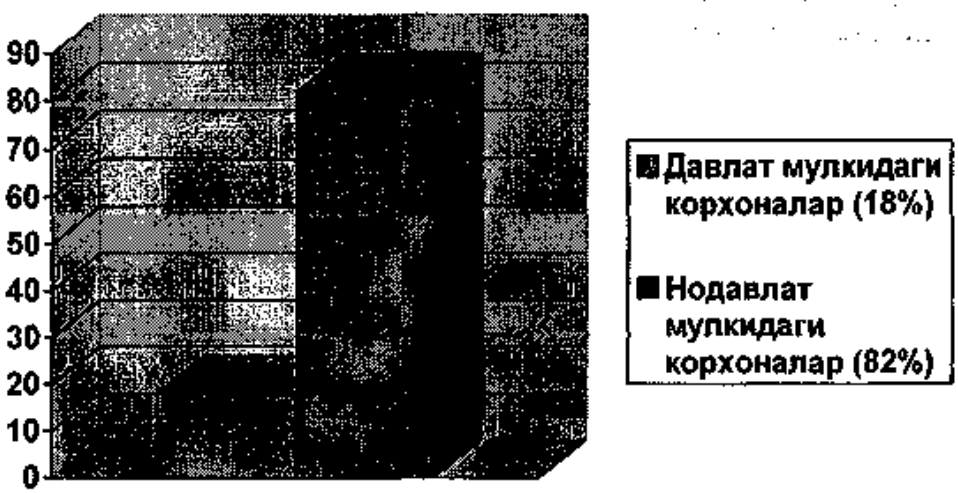
[1] Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қумитаси маълумотлари. – Т.: 2013 й.

[2] Каримов И.А. Бош мақсадимиз – кенг кўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттириш. Ўзбекистон Республикаси президенти И.Каримовнинг 2012 йилда мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ҳамда 2013 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. – "Халқ сўзи", 2013 йил 19 январ.

кейинги йиллардаги ривожланиши қуйидаги кўрсаткичларда келтирилади (2-жадвал). Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ривожланиш динамикасини қуйида келтирдик (3-жадвал).



8-расм. Корхоналарнинг турлари



9-расм. Мулк шаклларидаги корхоналар

Кичик бизнес соҳасининг ривожлантирилиши ҳам иқтисодий, ҳам ижтимоий аҳамиятга эга. Иқтисодий соҳада кичик бизнеснинг ривожлантирилиши кам харажатлар қилиб кўп даромад олиш имконини берса, ижтимоий соҳада эса, ушбу соҳанинг ривожлантирилиши аҳолини иш билан таъминлаш, бандлик даражасининг ошишини таъминлайди (10-расм).

2-жадвал

Кичик бизнес субъектларининг 2007-2012 йилларда миллий иқтисодиёт асосий тармоқларидаги улуши тўғрисида маълумот[1]

(фоизда)

№	Кўрсаткичлар	2007 й.	2008 й.	2009 й.	2010 й.	2011 й.	2012 й.
1.	Мамлакат ЯИМдаги улуши	45,7	48,2	50,1	52,5	54,0	54,6
2.	Саноатда	13,2	14,6	17,9	18,8	21,9	22,5
3.	Қишлоқ хўжалигида	97,5	97,8	97,9	97,8	97,9	97,9
4.	Хизмат кўрсатиш соҳасида	44,1	44,2	44,1	45,7	46,1	46,3

Мамлакатда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни ривожлантиришнинг долзарблиги қуйидагиларда ўз аксини топади:

• Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик соҳасида, нисбатан кам ресурслар талаб этилади, лекин кўп фойда олинади. Фаолият йўналишини бошқа йўналишлар ўзгартириши осон кечади. Соҳа корхоналари иқтисодий инқирозга эгилувчанлик хусусиятига эга.

• Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ривожланиши иқтисодий аҳамиятга эга, бунинг натижасида бандлик муаммоси тез ҳал бўлади.

• Кичик бизнеснинг ривожланиши натижасида аҳолининг даромадлари ошади.

• Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ривожланиши натижасида республика бозорларини импорт ўрнини босувчи товарлар билан тўлдириш имкониятлари яратилади.

Республикамизда тадбиркорлик фаолиятини ривожлантириш масалалари барча ҳудудларга тегишли бўлиб, ушбу устувор вазифалар Самарқанд вилояти ва Самарқанд шаҳрида ҳам босқичма-босқич амалга оширилмоқда. Буни қуйидаги мисолларда ҳам кўриш мумкин.

Самарқанд шаҳрида биргина 2012 йилнинг биринчи ярмида иқтисодиёт тармоқлари бўйича кичик тадбиркорлик субъектларининг ҳиссаси саноатда 61 фоизни, қурилиш соҳасида 90,2 фоизни ташкил этди.

[1] Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси маълумотлари асосида тузилди.

Аҳоли бандлигининг 72 фоизи кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик соҳасига тўғри келади[1].

Мамлакатимизда 2011 йил «Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик йили" деб эълон қилиниб махсус Давлат дастури қабул қилинган эди. Ушбу дастурга асосан Самарқанд шаҳрида ҳам маълум ижобий ишлар амалга оширилди. Жумладан, 2011 йилда шаҳарда 4692 та кичик тадбиркорлик субъектлари рўйхатга олинди ва буларнинг 4026 таси ёки 85.8 фоизи фаолият юритмоқда[2]. Ушбу кўрсаткичларни олдинги йиллар билан солиштирганда қуйидаги натижаларни берди (4-жадвал):

3-жадвал

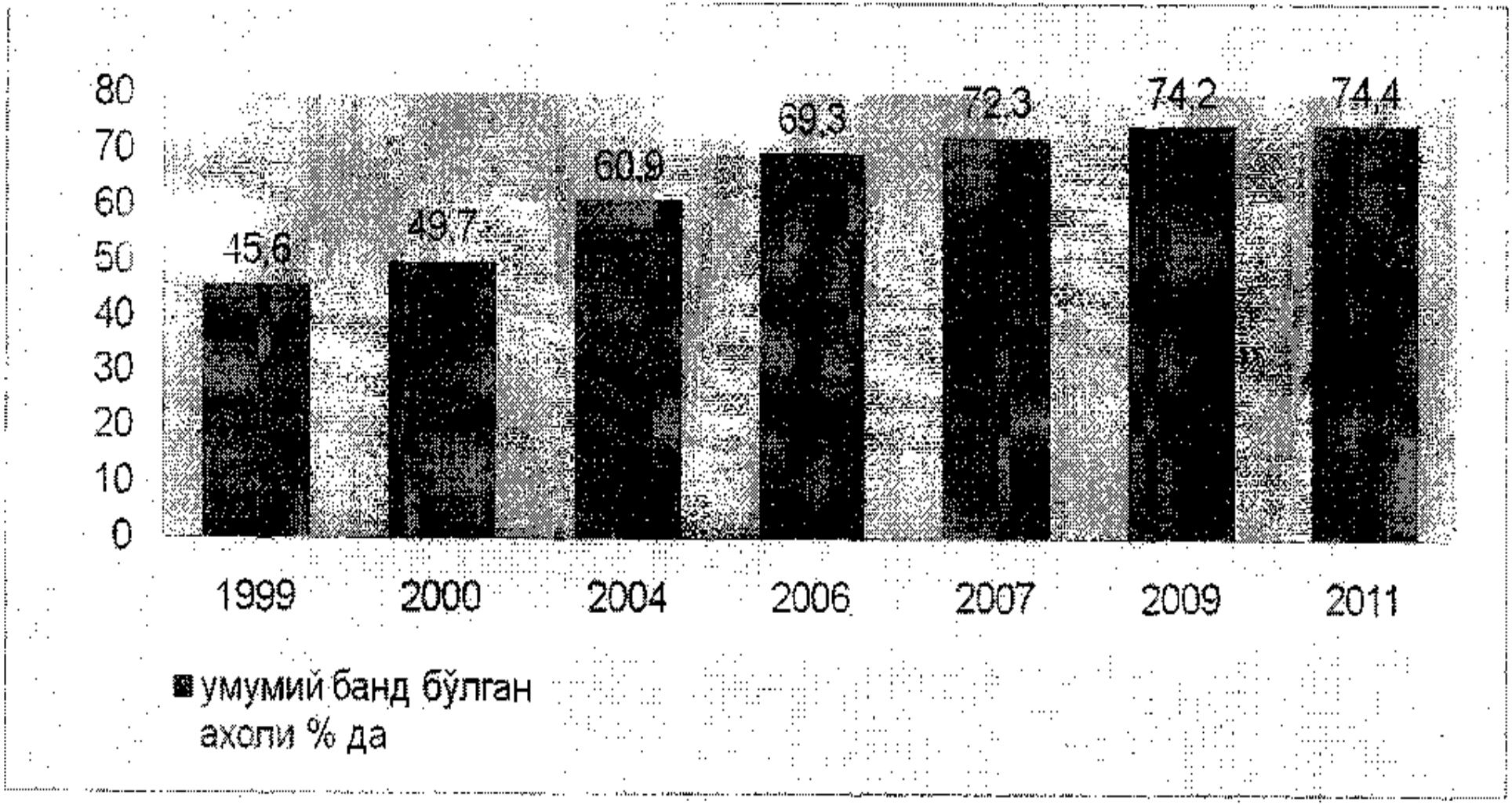
Ўзбекистонда 2010-2012 йилларда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ривожланиш динамикаси

(фоизда)

Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг улуши	2010 й.	2011 й.	2012 й.
ЯИМда	52,5	54,0	54,6
саноатда	19,6	21,0	22,5
қурилишда	52,3	69,0	73,0
экспортда	13,6	18,8	20,1
аҳоли бандлигида	74,3	74,8	75,6

[1] Самарқанд туризм бизнеси ривожланиш босқичида. – "Зарафшон", 2012 йил 18 август.

[2] Самарқанд шаҳар ҳокимлиги иқтисод бўлимининг 2011 йилдаги маълумотлари асосида муаллифлар ишланмаси.



10-расм. Ўзбекистонда 2000-2012 йилларда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликда банд бўлган ахолининг умумий сонидаги улуши (фоизда)

4-жадвал

Самарқанд шаҳрида 2009-2011 йилларда рўйхатга олинган ва фаолият юритаётган кичик тадбиркорлик (бизнес) субъектлари тўғрисида маълумот[1]

Йиллар	Рўйхатга олинган корхоналар сони	Фаолият кўрсатаётган корхоналар сони	Фоизда, %
2009 й.	5115	4387	87,8
2010 й.	4816	3553	73,8
2011 й.	4692	4026	85,8

Кичик корхона ва микрофирмаларни ташкил этиш ҳисобига 2011 йилда дастур бўйича 6509 та иш ўринлари яратилиши режалаштирилган бўлиб, ҳақиқатда эса уларнинг сони 6897 тани ташкил қилди ёки 104,7 фоизга кўпайди.

Самарқанд шаҳар тижорат банклари томонидан 2011 йилда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектларига жами 165 962.0 млн.сўм, шундан 66 385.0 млн.сўм қисқа муддатли кредитлар ва 99 577.0 млн.сўм узоқ муддатли кредитлар ажратилди. Ушбу кўрсаткични тармоқлар бўйича таҳлил қилинганда 2011 йил давомида саноатга 80 350.0 млн.сўм, қишлоқ хўжалигига 8 373.0 млн.сўм, савдо соҳасига 50 134.0 млн.сўм, бино ва иншоотларни қуриш ва сотиб олишга 12 976.0 млн.сўм, маиший хизмат кўрсатишга 6 758.0 млн.сўм ва бошқа тармоқларга 7 372.0 млн.сўм кредитлар тўғри келган.

Ўтган йилда 107 та касб-ҳунар коллежлари битирувчиларининг тадбиркорлик фаолиятини ташкил этишлари учун 1202,0 минг сўм миқдорида имтиёзли кредитлар ажратилган. "Микрокредитбанк" ОАТБ Самарқанд филиали томонидан хизмат кўрсатиш ва сервис соҳасини ривожлантириш учун 214,9 млн. сўм кредит ажратди, 64 та янги иш ўринлари яратилди[2].

Шаҳарда ишлаб чиқаришни модернизациялаш, техник ва технологик жиҳатдан қайта жиҳозлаш, маҳаллийлаштириш, инвестиция лойиҳаларини амалга ошириш борасида тадбиркорлик фаолиятида мавжуд бўлган муаммоларни ўрганиш ва уларга амалий ёрдам кўрсатиш мақсадида шаҳарда ҳар ойда "Тадбиркорлар куни" ўтказилиб келинмоқда.

Кичик бизнес соҳасига берилаётган солиқ имтиёзлари ва преференциялар ушбу соҳани янада ривожлантиришнинг рағбатлантирувчи омили бўлиб хизмат қилмоқда. Тадқиқот натижалари шуни кўрсатдики, тармоқлар бўйича кичик тадбиркорлик субъектларининг улуши қуйидагича бўлган: саноатда 37.1, қишлоқ хўжалигида 77.6, асосий

[1] Самарқанд шаҳар ҳокимлиги иқтисод бўлимининг 2011 йилдаги маълумотлари асосида муаллифлар ишланмаси.

[2] Самарқанд шаҳар ҳокимлиги иқтисод бўлими маълумотлари асосида муаллифлар ишланмаси.

капиталга киритилган инвестицияларда 54.8, қурилиш соҳасида 88.6, чакана савдо айланмасида 55.2, аҳолига пуллик хизматлар кўрсатишда 54.6, транспорт орқали юк ташишда 71.0, йўловчиларни ташишда 84.4, йўловчи айланмасида эса 80.1 фоизни ташкил қилган[1].

Шаҳардаги кичик бизнес корхоналари томонидан ишлаб чиқарилган маҳсулотлар таркибида гилам ва гилам маҳсулотлари, ғишт, гипс ва мармар плиталар, қуруқ ва хўл мева ва сабзавотлар, ип калава, тракторлар учун эҳтиёт қисмлар, тамаки ва пахта момиғи асосий ўринларни эгаллайди.

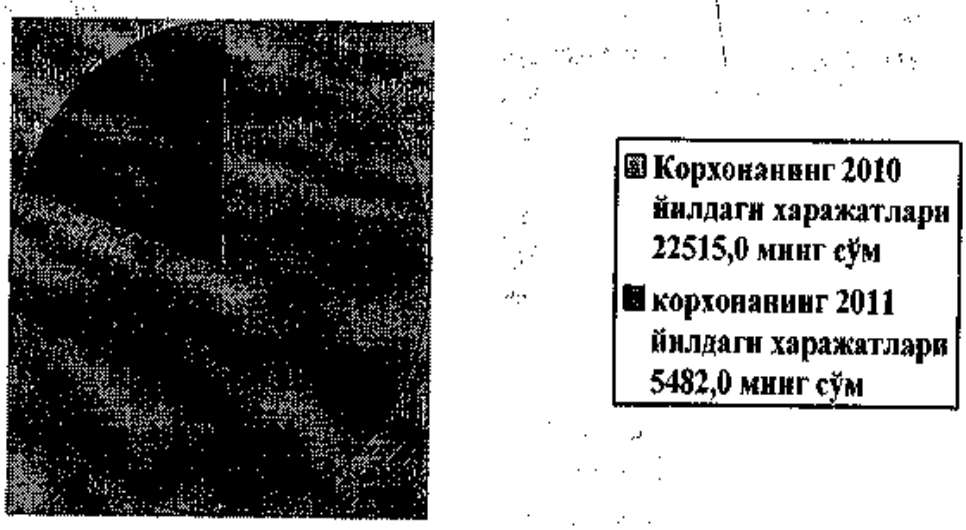
Олиб борилган тадқиқот натижалари шуни кўрсатдики турли сабаблар билан фаолият юритмаётган кичик тадбиркорлик субъектлари сони 2011 йил 1 январ ҳолатига 1263 та бўлган бўлса, 2012 йилнинг 1 январ ҳолатига эса, уларнинг сони 666 тани ташкил қилган. Фаолият кўрсатмаётган кичик бизнес субъектларининг соҳалар бўйича бўлиниши қуйидагича: саноатда 146 та, қишлоқ хўжалигида 19 та, савдо ва умумий овқатланиш соҳасида 294 та, қурилиш соҳасида 99 та, транспорт ва алоқа соҳасида 19 та ва бошқа соҳаларда 89 тани ташкил килади. Бизнинг фикримизча, бугунги кунда фаолият кўрсатмаётган кичик корхоналарнинг сабаблари илмий жиҳатдан тўлиқ ўрганилиши ва уларнинг фаолиятини тиклаш ишлари амалга оширилиши керак.

Самарқанд шаҳри бўйича кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ривожланиш истиқболлари қуйидагилардан иборат (5-жадвал).

Самарқанд шаҳрида фаолият кўрсатаётган кичик бизнес субъектлари турли фаолиятлар билан шуғулланмокда. Буни қуйидаги мисолларда кўриш мумкин (6-жадвал).

Шаҳардаги кичик бизнес субъектларининг фаолияти қилинган харажатлар, олинган даромадлар ва фойда кўрсаткичлари билан белгиланади. Буни "EAST OIL" масъулияти чекланган жамият шаклидаги кичик корхона мисолида кўриш мумкин. Ушбу корхонанинг 2010 - 2011 йиллардаги харажатлари қуйидагича бўлган (11 - расм).

[1] Самарқанд шаҳар ҳокимлиги иқтисод бўлими маълумотлари асосида муаллифлар ишланмаси.



11-расм. "EAST OIL" масъулияти чекланган жамиятнинг 2010 – 2011 йиллардаги харажатлари

Кичик бизнес субъектининг хусусиятлари олинган даромадлар билан қопланади ва соф фойда кўрсаткичи аниқланади:

$$\sum Фс = \sum Д - \sum Х$$

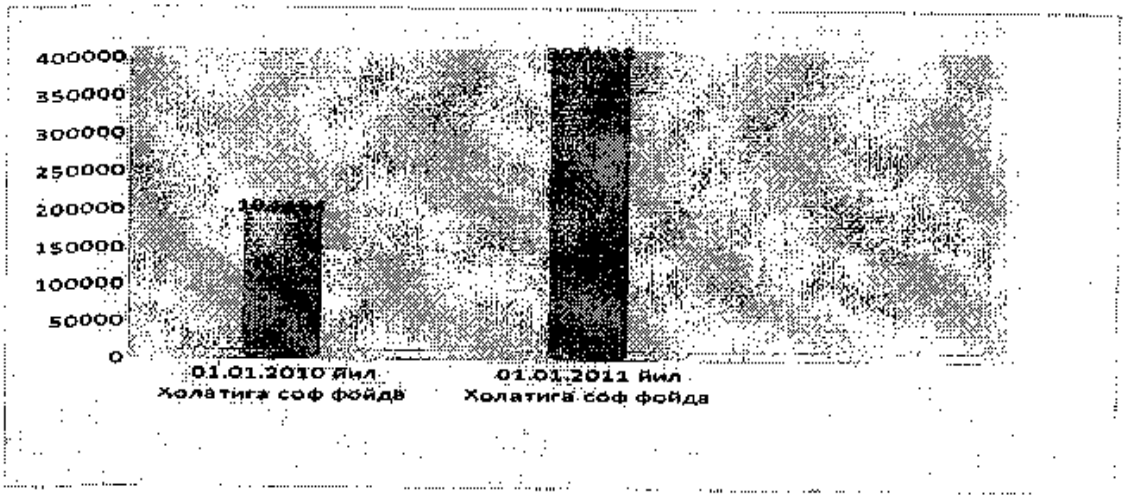
бу ерда:

$\sum Фс$ – соф фойда,

$\sum Д$ – даромад суммаси,

$\sum Х$ – харажат суммаси.

Шаҳардаги "EAST OIL" МЧЖ нинг 2010-2011 йиллардаги соф фойдаси қуйидагича бўлган (12-расм):



12-расм. "EAST OIL" МЧЖ нинг 2010-2011 йил холатидаги соф фойда кўрсаткичлар

5-жадвал

Самарқанд шаҳрида 2010-2012 йилларда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ривожлантириш истиқболлари[1]

Кўрсаткичлар	Ўлчов бирлиги	2010 й.	2011 й.	2012 й.	2013 й. (истиқбол)	2014 й. (истиқбол)	2015 й. (истиқбол)
Кичик бизнес ва хус. тад.нинг ҳудудий ялпи маҳсулотдаги ҳиссаси, шу жумладан:	%	73,6	73,9	74,1	74,3	74,3	74,5
Кичик корхона ва микрофирмалар	%	35,8	35,7	36,1	36,4	36,4	36,7
Якка тадбиркорлар	%	15,2	14,3	15,1	15,9	15,9	16,0
КБ да бандлик	Минг киши	1006,1	1044,9	1083,2	1120,4	1120,4	1122,0
Бандликдаги ҳиссаси	%	81,9	82,5	83,0	83,3	83,3	83,5
Саноат	%	30,5	31,2	32,1	32,9	33,7	34,1
Қишлоқ хўжалиги	%	98,0	98,4	98,8	99,2	99,2	99,5

[1]Самарқанд шаҳар ҳокимлиги, иқтисодиёт бўлими маълумотлари асосида тузилди.

Асосий капиталга инвестициялар	%	33,4	43,3	44,5	47,2	47,9	48,1
Курилиш	%	77,4	77,9	78,4	78,8	78,8	79,0
Чакана савдоайланмаси	%	59,1	60,2	61,2	62,2	62,2	63,0
Пулли хизмат кўрсатиш	%	68,7	69,1	69,5	69,9	69,9	70,1
КБ нинг экспортдаги нисбий миқдори	%	61,0	69,4	70,2	73,0	73,0	73,2
КБ нинг импортдаги нисбий миқдори	%	62,5	53,4	53,7	54,0	54,0	54,5
КБ да фаолият кўрсатаётган корхоналар	минг бирлик	37,3	37,9	38,6	39,1	39,8	40,2
Рўйхатдан ўтган кичик корхоналар ҳиссаси	%	92,6	93,2	94,0	95,0	95,0	95,5

6-жадвал

Самарқанд шаҳрида фаолият кўрсатаётган айрим кичик бизнес субъектлари тўғрисида маълумот

№	Кичик бизнес субъекти	Фаолият тури	Манзили	Ходимлар сони, ишчи	Йиллик соф фойда, минг сўм
1	"Кинап" очиқ акциядорлик жамияти	Саноат, ишлаб чиқариш	Сам. ш. Гагарина, 36 уй	79	113881,0
2	"Суғдиёна-мармар қурилиш" хусусий корхонаси	Қурилиш материалларни ишлаб чиқариш	Сам. ш. Фирдавсий, 20 уй	7	37531,2
3	"Самарқанд улгуржи сервис савдо" масъулияти чекланган жамияти	Савдо, хизмат кўрсатиш	Сам. ш. Гагарина, 62 уй	3	954,0
4	"Ғани Раҳмов-Ишонч" хусусий корхонаси	Саноат, аҳолига пуллик хизмат кўрсатиш	Сам. ш. Университет хиёбони, 3 уй	10	46742,0
5	"Ист Оил" масъулияти чекланган жамияти	Озиқ-овқат ёғ-мой ишлаб чиқариш	Сам. ш. Аэропорт мах. 70 уй	40	96406,0
6	"Самарқанд Сардорбек" масъулияти чекланган жамияти	Меҳмонхона хизмати	Сам. ш. Н. Якубов, 2 уй	8	37754,1

Республикамизда иқтисодий ислоҳотларни янада ривожлантириш, аҳоли бандлигини таъминлаш, уларнинг даромадларинимкўпайтиришга қаратилган концепция ишлаб чиқилган. Унга асосан демократик ислоҳотлар босқичма-босқич давом эттирилади, фуқаролик жамияти ривожланиб боради. Иқтисодиётни янада ривожлантириш ва модернизация қилишга қаратилган устувор вазифаларни бажариш бўйича Президентимиз шундай деганлар: "Биринчи навбатда, хусусий мулкнинг ҳуқуқ ва ҳимоясини таъминлашимиз, қар қайси ҳуқуқий мулкдор қонуний йўл билан қўлга киритган ёки яратган ўз мулкининг дахлсизлигига асло шубҳа қилмаслигини таъминлайдиган кафолатлар тизимини яратишимиз зарур. Ҳар бир тадбиркор, аввало, шуни аниқ-равшан билиб олиши керакки, давлат хусусий мулкдор ҳуқуқларининг ҳимоячисидир"[1].

Бозор иқтисодиёти мавжуд мулклардан кўпрок даромад (фойда) олишни тақозо қилади. Эндиликда, мулкка эгалик қилиш, ундан фойдаланиш ва тасарруф этиш фақат самара келтириши керак. Бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектларларнинг асосий мезони ҳам мулклардан самарали фойдаланиш туфайли кўпрок фойда олиш билан белгиланади. Бундай натижага қабул қилинган қонун-қоидаларга тўлиқ амал қилиш орқали эришиш мумкин.

Республикамизда бозор иқтисодиёти тамойилларидан келиб чиқиб устувор йўналишлар белгиланган. Шулардан бири бозор инфратузилмаларига янги хизмат турларини кўрсатиш ҳисобланади. Кўпмулкчиликнинг барпо этилиши, тадбиркорликнинг жадал ривожлантирилиши аудит ва аудиторлик хизматига бўлган талабни янада оширмокда.

Ўзбекистон Республикасида «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонун қабул қилиниб, ушбу қонунда хўжалик юритувчи субъектлар, яъни кредиторлар, мол етказиб берувчилар, акциядорлар ва бошқа инвесторлар олдида маълум иқтисодий ишончга эга бўлишни истаган хўжалик юритувчи субъектлар ўз молиявий ҳисоботини аудиторлик текширувидан ўтказилиши кўзда тутилган[2]. Аудиторлик ташкилотлари хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириб уларга холисона баҳо беради, ушбу субъектлар фаолиятини янада ривожлантиришга қаратилган тавсиялар ишлаб чиқади. Шу боис, бугунги кунда иқтисодиётимизда аудиторлик хизмати бозори вужудга келди. Аудиторлик фаолиятига оид меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда ушбу хизмат турларидан кенг фойдаланиш кўзда тутилган.

Турли мулкдаги корхоналарнинг фаолиятларида асосий ва айланма маблағлар, улардан самарали фойдаланиш муҳим аҳамиятга эга. Ушбу

---

[1] Каримов И.А. Мамлакатимизда демократик ислоҳотларни янада чуқурлаштириш ва фуқаролик жамиятини шакллантириш концепцияси. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Қонунчилик палатаси ва Сенатининг қўшма маърузасидаги маъруза. 2010 йил 12 ноябрь. – Т.: "Ўзбекистон", 2010, 48-б.

[2] Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонуни, 2000 йил 26 май.

маблағлар кичик бизнес субъектлари ташкил қилингандан эътиборан фойдаланилади ва кўпайтирилиб борилади. Кичик бизнес субъектларининг маблағлари асосан хусусий капиталдан ташкил топади. Хусусий капиталнинг таркиби устав капитали, қўшилган капитал ва захира капиталидан иборат. Ушбу манбалар, кейинчалик корхона фаолиятидан олинган якуний молиявий натижа, яъни фойда хисобидан кўпайтирилади. Кичик бизнес корхоналарнинг хусусий капитали, якуний молиявий натижалари ва молиявий хисоботи кўрсаткичлари аудитнинг муҳим объектига киради.

Корхоналар мавжуд ресурслардан самарали фойдаланишлари керак. Акс ҳолда, хўжалик фаолиятда юқори натижаларга эришиб бўлмайди. Шунинг учун кичик корхоналарнинг даромадлари, харажатлари ва уларнинг турлари ҳамда келиб чиқиш манбалари доимий равишда аудиторлик текширувларидан ўтказилиб турилиши мақсадга мувофиқдир.

Кичик бизнес субъектлари фаолиятининг ривожлантирилиши уларнинг бошқарилишига бевосита боғлиқ. Ушбу субъектлар фаолияти ички ва ташқи назорат қилинади. Назорат - бу корхоналар фаолиятининг текширилиши, ички имкониятлар ва камчиликларни аниқлаш ва ушбу камчиликларни бартараф этиш бўйича таклифлар ишлаб чиқишдир. Кичик бизнес субъектлари фаолиятини назорат қилиш бўйича Республикада кўплаб фармон ва қарорлар қабул қилинган. Жумладан, 2012 йил 4 февралдаги Президентимизнинг "Тадбиркорлик фаолиятини назорат қилишни такомиллаштириш" номли фармони қабул қилинган эди. Ушбу ҳужжатга асосан кичик бизнес субъектлари фаолиятини давлат органлари томонидан назорат қилиш соддалаштирилади. Бу ўз навбатида ушбу субъектларга аудиторлик хизматини кўрсатишни долзарб қилиб қўяди. Кичик бизнес субъектлари ҳам аудиторлик хизматларидан фойдаланиши керак. **Аудиторлик хизмати деганда, кичик бизнес субъектларига уларнинг фаолияти бўйича маслаҳатлар бериш тушунилади.** Тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, бугунги кунда кичик бизнес субъектларига аудиторлик хизматларини кўрсатиш тўлиқ йўлга қўйилмаган. Қабул қилинган "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонунда ҳам кичик бизнес субъектларини аудит қилиш масалалари ёритилмаган. Кичик бизнес субъектларида аудиторлик хизматлари обьектларини асослаш муҳим аҳамиятга эга.

Кичик бизнесни ривожлантиришда аудиторлик хизматларидан фойдаланиш ижобий натижаларга олиб келади. Тадқиқотлар шуни кўрсатадики, кичик бизнес субъектларида аудиторлик хизматларидан деярли фойдаланилмайди. Бунинг сабаблари турлича бўлиб ўз ичига ушбу соҳада ҳуқуқий-меъёрий ҳужжатларнинг мавжуд эмаслиги, кичик бизнес субъектлари фаолиятининг аудиторлик обьектига киритилмаганлиги, тадбиркорларнинг ушбу масалаларга етарлича аҳамият бермаганликларидаир. Кичик бизнес субъектларига аудиторлик хизматларини кўрсатиш қуйидагилардан иборат деб ҳисоблаймиз:

• Кичик бизнес субъектларини очиш, расмийлаштириш билан боғлиқ жараёнлар.

• Қайд этилган, лекин ўз фаолиятини юритмаётган кичик бизнес субъектларини ўрганиш.

• Кичик бизнес субъектлари учун "Бизнес-режа"лар тузиш.

• Кичик корхоналарнинг хусусий капиталининг шаклланиши, уларни кўпайтиришга қаратилган тавсиялар ишлаб чиқиш.

• Кичик корхоналарнинг "Ҳисоб сиёсати"ни ишлаб чиқиш ва унга амал қилиш бўйича кўмаклашиш.

• Кичик тадбиркорлар томонидан банк кредитларини олишда ёрдам бериш.

• Кичик бизнес субъектларида соддалаштирилган ҳисоб шаклини юритиш ва ҳисоботлар тузишда хизматлар кўрсатиш.

2.2. Кичик бизнес субъектларида аудиторлик хизматларининг методологик жиҳатлари

Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ривожланиши, ушбу соҳа субъектлари фаолиятига бевосита боғлиқдир. Бугунги кунда кичик бизнес субъектлари фаолиятини янада ривожлантиришнинг муҳим омилларидан бири бу – маблағларнинг назоратини кучайтиришдан иборат. Бу борада аудиторлик назорати ва аудиторлик хизматлари алоҳида аҳамиятга эга. Эндиликда, кичик бизнес субъектлари олдидаги муҳим вазифалардан бири –уларда самарали ҳисоб тизимини йўлга қўйиш ва маблағлар назоратини кучайтиришдан иборат. Ушбу вазифани ижобий ҳал этиш ушбу соҳа субъектларида аудиторлик хизматларидан кенг фойдаланиш билан боғлиқдир. Ўзбекистон Республикасининг "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги Қонуни (5-моддаси), бухгалтерия ҳисобининг 20-сон "Кичик тадбиркорлик субъектлари томонидан соддалаштирилган тартибда ҳисоб юритиш ва ҳисоботлар тузиш тўғрисида" номли миллий стандарт талаблари асосида амалга оширилади. Республикамизнинг амалдаги солиқ қонунчилигига мувофиқ кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъетклари ягона солиқ ҳамда қатъий белгиланган солиқларни тўлайдилар. Солиқлар ҳамда мажбурий тўловларни тўғри ҳисоблаш ва тўлаш корхонада ҳисоб сиёсатини тўғри ташкил этиш билан бевосита боғлиқ бўлиб аудиторлик хизматларига талаб янада ошади.

Бугунги кунда аудит мамлакатимизда ривожланиб бораётган соҳалардан бири бўлиб, у асосан хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида амалдаги қонунларга амал қилинишини текшириш орқали ахборот фойдаланувчиларга ишончли ва холисона ахборот бериш билан шуғулланади. Республикамизда аудиторлик фаолияти Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонуни, аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари (АФМС) ва бошқа меъёрий ҳужжатлар билан тартибга солинади.

Бугунги кунда мамлакатимизда ривожланиб бораётган кичик бизнес субъектлари фаолиятида аудиторлик хизматлари муҳим аҳамиятга эга ва унинг долзарблигини қуйидагича ифодалаш мумкин:

•хусусий мулкчиликка асосланган кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектларида бозор иқтисодиёти шароитида мулкдор учун ўз мулкининг ҳолати ва ҳаракатига оид ишончли ахборотларга талаб ошади;

•кичик бизнес соҳасининг ривожланиши ушбу фаолиятдан олинадиган солиқларни тўғри ҳисоблаш ва назорат қилишни ўта муҳим қилиб қўяди;

•кичик бизнес субъектларининг бошқа корхоналар билан ҳисоб-китобларни ўз вақтида олиб бориши, ушбу ҳисоб-китобларнинг асослигини таъминлашнинг долзарблиги;

•кичик бизнес субъектлари даромадлари, харажатлари ва якуний молиявий натижаларининг тўғрилигини таъминлаш;

•кичик бизнесда банд бўлган ходимлар бўйича меҳнат ҳақини тўғри ҳисоблаш ва ижобий амалдаги қоида-тартиб бўйича олиб боришда аудиторлик хизматининг ролини оширади;

•ташқи иқтисодий фаолият билан шуғулланувчи кичик бизнес субъектларида валюта маблағлари орқали ҳисоб-китоб қилиниши ҳамда харидорлар билан тузилган шартномаларнинг асослилигини таъминлашда аудитнинг роли муҳимдир.

Аудиторлик текширувининг самарадорлиги энг аввало, унинг қандай даражада ташкил этилиши, режаси, дастури ва тўғри режалаштирилишига бевосита боғлиқ бўлади. Текширувлар олдиндан тузилган режага асосан амалга оширилади. Республикамизда аудитни режалаштириш жараёни «Аудитни режалаштириш» номли 3-сон АФМС билан тартибга солинади. Ушбу стандартга мувофиқ кичик бизнес субъектларида аудитни режалаштириш жараёни қуйидаги босқичларни ўз ичига олади[1]:

1. Аудитни бошланғич режалаштириш;
2. Аудитнинг умумий режасини тузиш ва тайёрлаш;
3. Аудит дастурини тайёрлаш ва тузиш.

Кичик бизнес субъектлари фаолияти аудитини режалаштириш аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан аудит ўтказишнинг қабул қилинган тамойилларига асосан амалга оширилади.[2] Ушбу тамойиллар қуйидагилардан иборат:

•режалаштиришнинг комплекслилик тамойили;

•режалаштиришнинг узлуксизлик тамойили;

---

[1] Аудиторлик фаолиятининг 3-сонли: "Аудиторлик режаси" стандарти. Ўз.Р. Адлия Вазирлиги томонидан 10.11.1999 да 837-сон билан рўйхатга олинган, Ўз.Р Молия Вазирлиги томонидан 14.07.1999 да 54-сон қарори билан тасдиқланган

[2] 3-сон АФМС «Аудитни режалаштириш» Ўз.Р. Адлия Вазирлиги томонидан 10.11.1999 да 837-сон билан рўйхатга олинган, Ўз.Р Молия Вазирлиги томонидан 14.07.1999 да 54-сон қарори билан тасдиқланган

•режалаштиришнинг оптималлик тамойили.

Режалаштиришнинг комплекслилик тамойили аудитнинг дастлабки режасини тузишдан тортиб, унинг дастурини тузгунга қадар бўлган барча босқичларнинг ўзаро боғлиқлиги ва мувофиқлигини таъминлашдан иборат.

Режалаштиришнинг узлуксизлик тамойили деганда, аудиторлик текширувида иштирок этадиган аудиторлар ва уларнинг ёрдамчиларига топшириқлар белгилашда режалаштириш босқичининг муддатлари ҳамда таркибий бўлинмаларнинг боғлиқлигини ифодалайди.

Аудитни режалаштиришнинг оптималлик тамойилининг мазмуни шундан иборатки, режалаштириш чоғида аудиторлик ташкилоти ўзи белгилаган мезонлар аудитнинг умумий режаси ва дастуридан ўзи мақбул билган вариантни танлаш имкониятига эга булиши зарур.

Аудитнинг умумий режаси қуйидаги масалаларни ўз ичига олади: мижоз фаолияти билан танишиш, дастлабки режалаштириш, текшириладиган хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини баҳолаш, танлаш ҳажми ва аҳамиятлилик даражасини аниқлаш, аудит дастурини тайёрлаш, аудитни бевосита ўтказиш жараёни, бажарилган ишлар натижаларини таҳлил қилиш, барча оралиқ ва умумий ҳужжатларни тайёрлаш, текширув натижаларини мижозга тақдим этиш ва бошқа масалалар. Стандартга мувофиқ, аудитор умумий режада асосий воситалар аудитини ўтказиш муддатлари ва аудит ўтказиш графигини тузиш, аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузишни назарда тутиши лозим.

Аудитни бошланғич режалаштириш жараёнида кичик бизнес субъектларини аудит қилиш бўйича дастлабки кузатувлар амалга оширилади, иш ҳажми, аудиторлик хатари даражаси аниқланнади ва дастлабки келишувга эришилади. Бунда аудитор текширилиши кўзда тутилаётган объектларни синчиклаб кўриб чиқиши ва умумий баҳолаш лозим. Чунки, ушбу бошланғич режалаштириш жараёни ўтказиладиган аудиторлик текширувининг самарадорлиги, аудиторлик хатари ва аудиторлик *текшируви маълумотларининг ҳаққонийлик даражасини* белгилаб беради. Бу босқичда аудитор қуйидаги масалаларга алоҳида эътибор беради:

- кичик бизнес субъектнинг тури ва фаолият йўналиш;
- кичик бизнес субъектнинг таркибий тузилиши ва бошқаруви;
- кичик бизнес субъект активларининг таркиби ва шаклланиш тартиби;
- кичик бизнес субъектининг молиявий хўжалик кўрсаткичлари ва уларнинг бажарилиш ҳолати;
- кичик бизнес субъектида ички назорат тизимининг ташкил этилганлик даражаси;
- кичик бизнес субъектининг бошқа юридик ва жисмоний шахслар билан ўзаро ҳисоб-китоблари ҳолати;

Аудитни бошланғич режалаштиришда юқоридаги масалалар

атрофлича ўрганилиб аудиторлик хатарининг даражаси белгилашади. «Аудитнинг 9-сонли миллий стандартида жиддийлик ва аудиторлик хатари қуйидагича ифодаланган: аудиторлик аудитор томонидан субъектив равишда белгиланадиган, аудиторлик текшируви якунлари бўйича молиявий ҳисобот унинг ишончлилигига тасдиқланганидан кейин аниқланмаган жиддий бузилишларни ўз ичига олиши мумкинлигини эътироф этиш ёки аслида бундай бузилишлар молиявий ҳисоботда бўлмасада, унда жиддий бузилишлар мавжудлигини эътироф этиш эҳтимолидир[1]. Демак, аудитор томонидан йўл қўйилиши мумкин бўлган хатонинг ҳажмини ва ўтказиладиган аудиторлик текширувининг кўламини аниқлаш ҳамда тузиладиган аудиторлик хулосасининг шаклини белгилашга асос бўлувчи кўрсаткичдир.

Аудитнинг режаси тузилганидан сўнг аудит дастури тузилиб, унда текширишга доир барча аудиторлик амалларининг усуллари баён қилиниши зарур. Дастурда хўжалик юритувчи субъектда бухгалтерия ҳисобининг тўғри юритилишини текширишга асос бўлувчи ҳужжатлар, аудит усуллари кўрсатилган бўлади. Аудит дастурини тузиш юзаки бўлганлиги лозим, режа ва дастур бандларининг тўлиқ бажарилиши аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузиш асос бўлиб хизмат қилади.

Тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, кўп ҳолларда аудиторлик режаси ва дастури тузилмасдан корхоналарда аудит ўтказилади ёки улар умумий мазмунда тузилади. Биз кичик бизнес субъектлари фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш бўйича аудиторлик режасининг намунавий шаклини туздик (7-жадвал). Ушбу режада текшириш давридаги иш хажми, ажратилган вақт, кунлар ва аудит ўтказувчи аудиторлар киритилади.

Кичик бизнес субъектларининг фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказишда фойдаланилаётган усуллар муҳим аҳамиятга эга. Текшириш усулларининг тури кичик бизнес фаолиятини ифодаловчи кўрсаткичларга бевосита боғликдир.

Мисол учун, кичик бизнес субъекти молиявий ҳисоботи кўрсаткичларини "Бизнес - режа" га қисман солиштириш, таққослаш усули билан текширилса, кичик бизнес субъектларининг бухгалтерия балансидаги активлари счетлар ва иккиёклама ёзув, аудиторлик тизими, ҳужжатлаштириш усулларини қўллаш самара беради.

Кичик бизнес субъектлари фаолияти кенг бўлмаганлиги туфайли ундаги жараёнлар жорий назорат қилиб борилади. Бундай назорат дастлабки ва умумлашган ҳужжатлар ҳамда корхона фаолиятининг амалдаги қонун ҳужжатларига мос келиши текширилади.

---

[1] 9-сон АФМС «Муҳимлилик ва аудиторлик риски» Ўз.Р. Адлия Вазирлиги томонидан 03.09. 1999 да 813-сон билан рўйхатга олинган, Ўз.Р Молия Вазирлиги томонидан 04.08.1999 да 63-сон қарори билан тасдиқланган

7-жадвал:
«Тасдиқлайман»
аудиторлик ташкилотининг
раҳбари:_____
«1» апрел 20013 й.

"EAST OIL" масъулияти чекланган жамияти фаолиятининг аудиторлик текшируви бўйича режаси

Текшириладиган хужалик субъекти:
Аудит даври: ***2013 йил 2- 9 апрел***
Аудитни ўтказишга кетадиган вакт (киши/соат): ***160 киши/соат***
Аудиторлик гуруҳининг раҳбари: ***Очилов М.***
Аудитор: ***Урунов С.***
Режалаштирилган аудиторлик хатари (риск): 5%
Режалаштирилган натижаларнинг ҳақиқийлик даражаси: 95%

№	Аудитда ўрганиладиган масалалар	Бажариш муддати	Бажарувчи	Изоҳ
1	Кичик бизнес субъектининг молиявий-хўжалик фаолияти ва ҳисоб сиёсати билан танишиш	Бир кун	Очилов М. Урунов С.	
2	Кичик бизнес субъектининг молиявий - хўжалик фаолияти кўрсаткичларига баҳо бериш	Икки кун	Очилов М. Урунов С.	
3	Кичик бизнес субъектининг активлари ва уларнинг манбаларини текшириш	Икки кун	Очилов М. Урунов С.	
4	Кичик бизнес субъектининг даромадлари, харажатлари ҳамда якуний моливий натижаларининг ҳисобини текшириш	Бир кун	Очилов М. Урунов С.	
5	Четланишлар бўйича далиллар тўплаш	Бир кун	Очилов М. Урунов С.	
6	Аудит натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш	Биркун	Очилов М. Урунов С.	

Аудитор: (аудиторлик гуруҳининг раҳбари) (имзо)

Аудиторлик дастурида иш ҳажми, текширишга асос бўлувчи ҳужжатлар ва аудит усуллари ифодаланган бўлади (8-жадвал).

8-жадвал:

«Тасдиқлайман»
аудиторлик ташкилотининг
раҳбари:_____
«1» апрел 20013й.

"EAST OIL" масъулияти чекланган жамиятида аудитини ўтказиш дастури

Текшириладиган хужалик субъекти:
Аудит даври: ***2013 йил 2- 9 апрел***
Аудитни ўтказишга кетадиган вакт (киши/соат): ***160 киши/соат***
Аудиторлик гуруҳининг раҳбари: ***Очилов М.***
Аудитор: ***Урунов С.***
Режалаштирилган аудиторлик хатари (риск): 5,5%
Режалаштирилган натижаларнинг ҳақиқийлик даражаси: 94,5%

№	Аудитда ўрганиладиган масалалар	Аудит усули	Ишчи ҳужжатлар	Изоҳ
1	Кичик бизнес субъектининг молиявий-хўжалик фаолияти ва ҳисоб сиёсати билан танишиш	Кузатиш	Устав, ҳисоб сиёсати	
2	Кичик бизнес субъектининг молиявий - хўжалик фаолияти кўрсаткичларига баҳо бериш	Солиштириш, баланс, икки ёқлама ёзув	Бизнес – режа	
3	Кичик бизнес субъектининг активлари, активларнинг манбаларини текшириш	Таққослаш, инвентаризация, иккиёклама ёзув	Бош китоб, ҳисоб регистрлари, бошланғич ҳужжатлар	
4	Кичик бизнес субъектининг даромадлари, харажатлари ҳамда якуний моливий натижаларининг ҳисобини текшириш	Таққослаш, солиштириш, баҳолаш	Ҳисоб регистрлари, инвентаризация далолатномаси	
5	Четланишлар бўйича далиллар тўплаш	Таққослаш, инвентаризация	Аудиторнинг ишчи ҳужжатлари	
6	Аудит натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш	Таққослаш, инвентаризация	Ҳисобот ва хулоса	

Аудитор: (аудиторлик гуруҳининг раҳбари) (имзо)

III боб. КИЧИК БИЗНЕС СУБЪЕКТЛАРИГА АУДИТОРЛИК ХИЗМАТЛАРИНИ КЎРСАТИШНИНГ МЕТОДОЛОГИК МАСАЛАЛАРИ

3.1. Кичик бизнес субъектлари фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш ва унинг натижаларини расмийлаштириш

Турли мулкдаги хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолияти кўпрок даромад ва фойда олишга қаратилган бўлади. Ушбу кўрсаткичлар субъектнинг "Бизнес-режа"сида ўз аксини топади. Ушбу режанинг бошқарилиши корхона раҳбари, бўлим бошлиқлари ва бош бухгалтерлар томонидан амалга оширилади. Лекин таъсисчилар, таъминотчилар, банк, солиқ органларининг ва корхона ташаббуси билан хўжалик юритувчи субъект фаолияти ташқи аудиторлик текширувидан ўтказилади.

Кичик бизнес субъектлари асосан ишлаб чиқариш, қурилиш, савдо хизмати, туристик хизматлари билан шуғулланади. Шунинг учун уларнинг фаолият кўрсаткичлари ишлаб чиқаришдан, хизматлар кўрсатишдан олинган даромадлар, харажатлар ва якуний молиявий натижадан, яъни фойдадан иборат бўлади. Буни қуйидаги маълумотлардан ҳам кўриш мумкин (9-жадвал):

9-жадвал

Турли фаолият билан шуғулланувчи кичик бизнес субъектларининг 2012 йилдаги асосий молиявий-хўжалик кўрсаткичлари

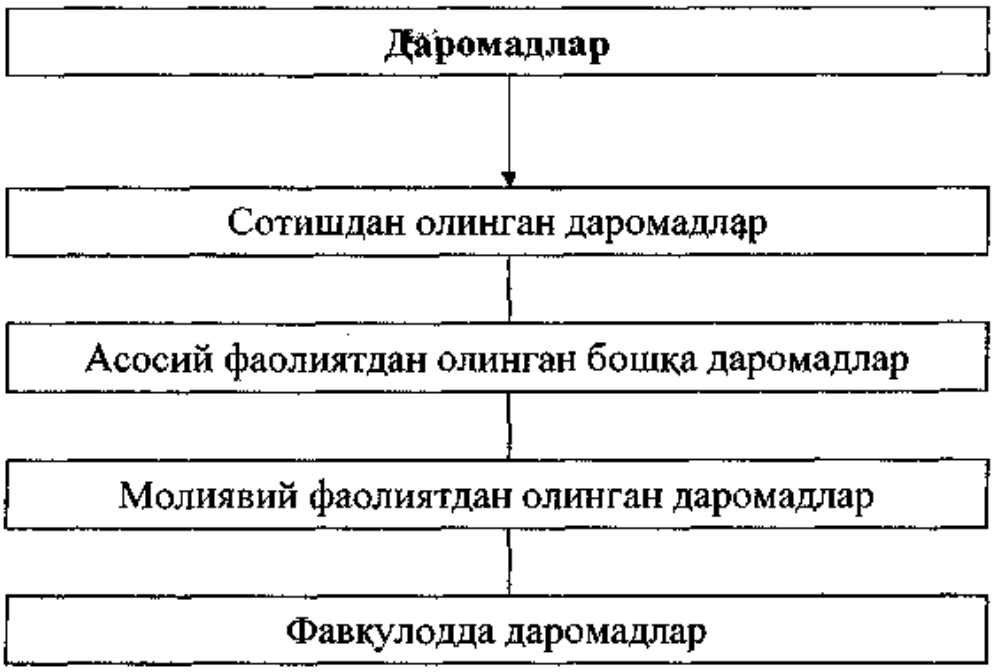
(минг сўм)

№	Кичик бизнес субъектининг номи	Фаолият тури	Асосий кўрсаткичлар			
			Активлар (1.01.2013 йилга)	Даромадлар	Харажатлар	Соф фойда
1.	"EAST OIL" МЧЖ	Саноат, ёғ-мой ишлаб чиқариш	5586957,0	5119025,0	5022619,0	96406,0
2.	"Самарканд Сардорбек" МЧЖ	Меҳмонхона хизмати	153868,3	61383,8	23629,7	37754,1

Корхонанинг асосий кўрсаткичлари маълум тартибда шаклланади. Даромадлар, харажатлар, фойда кўрсаткичлари ва уларнинг таркиби махсус Низомда ўз аксини топган[1]. Ушбу низомга асосан корхоналарнинг даромадлари қуйидаги турларга бўлинади (13-расм):

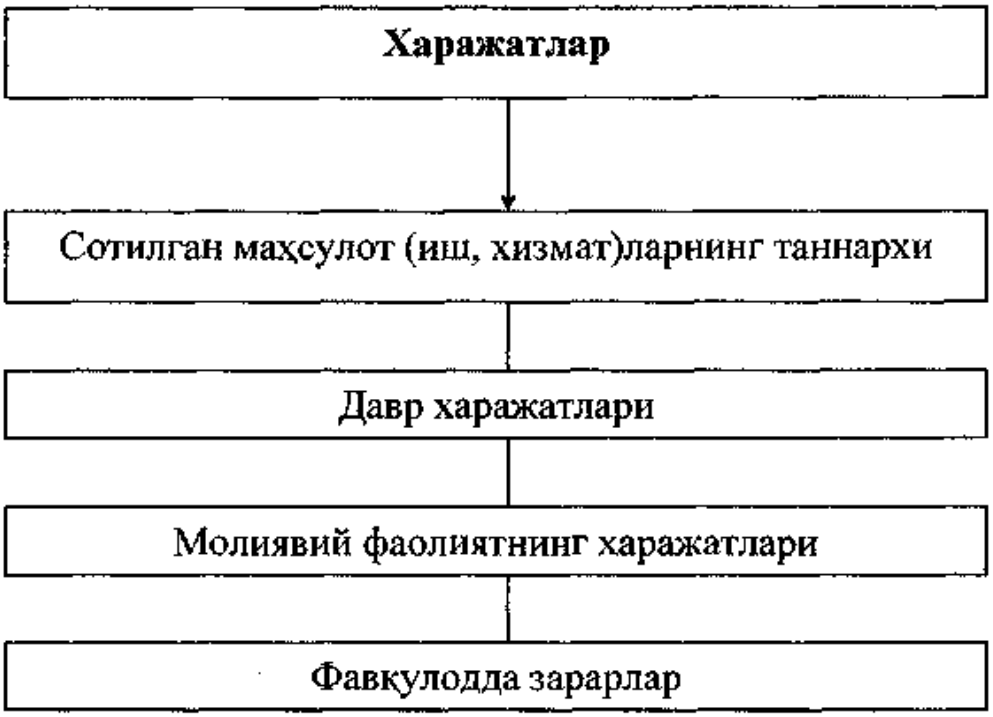
[1] Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Махкамаси 1999 йил 5-апрелда, 54-сон карор билан тасдикланган: "Махсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом" (кейинги ўзгаришлар ва қўшимчалар билан).

Сотишдан олинган ва асосий фаолиятнинг даромадлари асосий фаолиятнинг даромадларига киради. Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва фавқулоддаги даромадлар асосий бўлмаган даромадлардир.



13-расм. Корхона даромадларининг турлари

Корхона харажатлари ҳам турларга бўлинади (14-расм):



14-расм. Корхона харажатларининг турлари

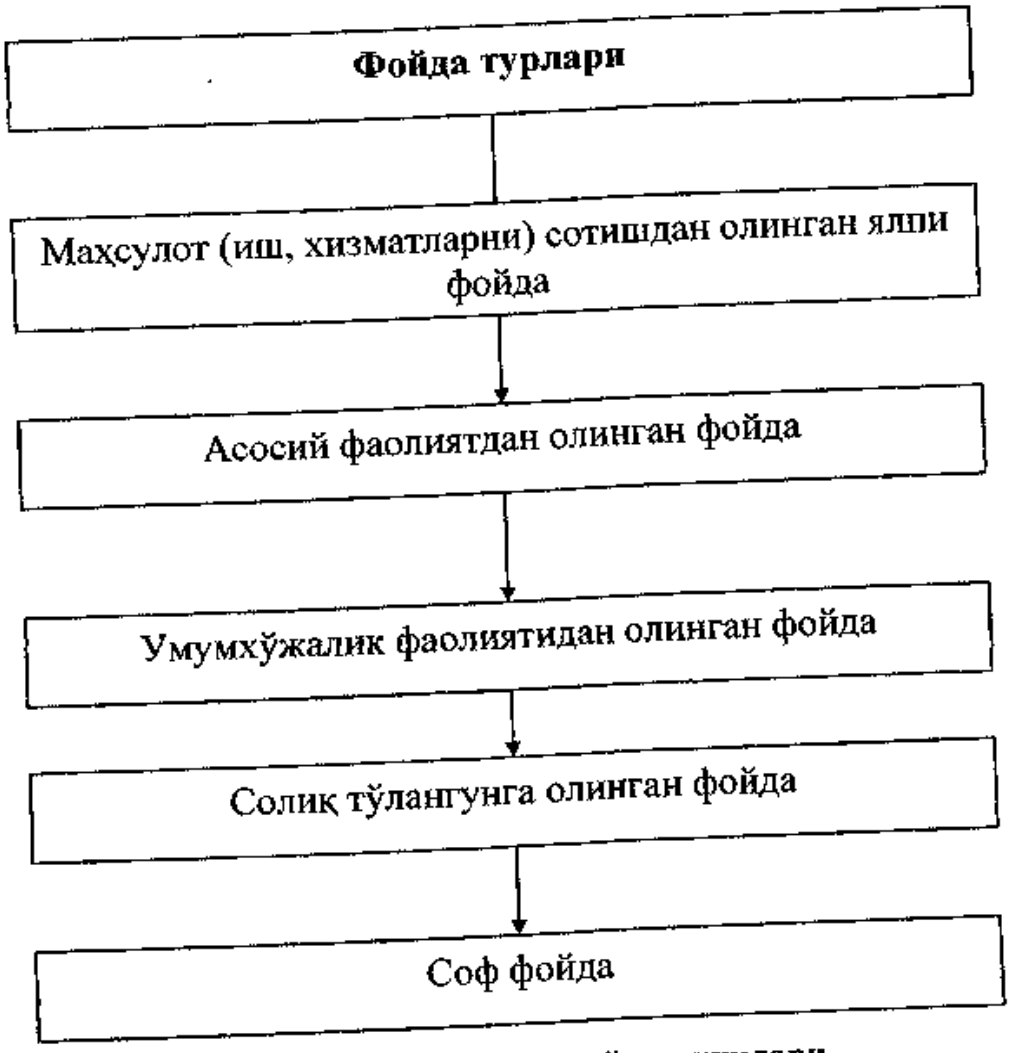
Корхона харажатларига тўланадиган солиқлар ва бошқа ажратмалар ҳам киради.

Даромадлар билан харажатлар ўртасидаги ижобий фарқ фойда кўрсаткичини ифодалайди:

$$\sum \Phi = \sum Д - \sum Х$$

Бу ерда: ∑Ф – фойда суммаси, ∑Д – даромад суммаси, ∑Х – харажатлар суммаси.

Корхона фойдаси келиб чиқиш манбалари ва ишлатилишига қараб қуйидаги турларга бўлинади (15-расм):



15-расм. Корхонанинг фойда кўрсаткичлари

Тадқиқот объектларидан бири бўлган кичик бизнес субъекти – "EAST OIL" масъулияти чекланган жамияти 2011-2012 йиллардаги даромадалари, харажатлари ва якуний молиявий натижаси қуйидагича бўлган (10-жадвал):

10-жадвал

"EAST OIL" МЧЖ нинг 2011-2011 йиллардаги молиявий кўрсаткичлари тўғрисида маълумот

(минг сўм)

Курсаткичлар номи	2011 йил		2012 йил	
	Даромадлар	Харажатлар	Даромадлар	Харажатлар
1	2	3	4	5
Махсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан соф тушум	8867796,0		5087981,0	
Сотилган махсулот (товар, иш ва хизматларнинг таннархи		7350923,0		4101373,0
Махсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишдан олинган ялпи фойда	1516873,0		986608,0	
Давр харажатлари, жами		771134,0		559118,0
Сотиш харажатлари		5482,0		5249,0
Маъмурий харажатлар		93534,0		111215,0
1	2	3	4	5

Бошка операцион харажатлар		672118,0		442654,0
Асосий фаолият бошка дарормадлари	2764,0		5636,0	
Асосий фаолият фойдаси (зарари)	748503,0		433126,0	
Молиявий фаолият даромадлари, жами	19990,0		25418,0	
Молиявий фаолият буйича харажатлар		280252,0		342416,0
Умумхужалик фаолиятининг фойдаси (зарари)	488241,0		116128,0	
Фавкулоддаги фойда ва зарарлар	-	-	-	-
Даромад (фойда) солигини тулагунча кадар фойда (зарар)	488241,0		116128,0	
Даромад (фойда) солиги		56504,0		11339,0
Фойдадан бошка соликлар ва йигимлар		34539,0		8383,0
Хисобот давринииг соф фойдаси (зарари)	397198,0		94406,0	

Кичик бизнес субъектларининг даромадлари, харажатлари ва якуний молиявий натижаси бухгалтерия ҳисобининг қуйидаги счётларида акс эттириб борилган бўлади (*11*-жадвал):

11-жадвал

"EAST OIL" МЧЖ да молиявий кўрсаткичларни ҳисобга олиб борувчи счётлар тизими

Счётлар режаси	Счётларнинг номи	Счётларнинг тоифаси
Даромадларни ҳисобга олиб борувчи счётлар		
9000	Асосий (операцион) фаолиятдан олинган даромадларни ҳисобга олувчи счётлар	
9300	Асосий фаолиятдан олинган бошқа даромадларни ҳисобга олувчи счётлар	
9500	Молиявий фаолиятдан келадиган даромадларни ҳисобга олувчи счётлар	
9710	Фавқулодда фойдалар	**Т**
Харажатларни ҳисобга олиб борувчи счётлар		
9100	Сотилган маҳсулотларнинг (товарлар, ишлар, хизматлар) таннархини ҳисобга олувчи счётлар	
9400	Давр харажатларини ҳисобга олувчи счётлар	
9600	Молиявий фаолият бўйича харажатларни ҳисобга олувчи счётлар	
9720	Фавқулодда зарарлар	
9810	Даромадлар (фойда)га солинадиган солиқ бўйича харажатлар	
9820	Фойдадан тўланадиган бошқа солиқлар ва йиғимлар бўйича харажатлар	**Т**
Якуний молиявий натижаларниҳисобга олиб боувчи счётлар		
9910	Якуний молиявий натижа	**Т**
8710	Ҳисобот даврида тақсимланмаган фойда (копланмаган зарар)	
8720	Йиғилган фойда (копланмаган зарар)	**П**

Юқоридаги счётлар "EAST OIL" МЧЖнинг ишчи "Счётлар режаси"да ифодаланган. Тадқикот натижалари шуни кўрсатдики, йил давомида 9710 – "Фавқулодда фойдалар" ва 9720 "Фавқулодда зарарлар" счётларда операциялар одир бўлмаган. Даромадлар, харажатлар ва якуний молиявий натижаларни ҳисобга олувчи счётлар бошқа счётлар билан ўзаро боғланади ва корхонанинг фойдаси (ёки зарари) аниқланади. Корхонанинг якуний молиявий натижаси 9910 – "Якуний молиявий натижа" счёти орқали қуйидаги тартибда аниқланади: "EAST OIL" МЧЖ йил якуни бўйича ўз фаолиятини 96406,0 минг сўм фойда билан якунлаган.

Аудиторлик текширувларида даромадлар, харажатлар ва якуний молиявий натижанинг тўғрилиги текширилади. Бундай текширув қуйидаги кетма-кетликда амалга оширилади (16-расм):



16-расм. Молиявий кўрсатккичлар аудиторлик текширувининг кетма-кетлиги

Аудиторлик текшируви жараёнида ҳар бир кўрсаткичларни ҳисобга олувчи счётлардаги ёзувлар, ҳисоб регистрларидаги маълумотлар, молиявий кўрсаткичларни акс эттирувчи ҳужжатлар аудит қилинади.

Аудиторлик текшируви жараёнида даромадлар (9000, 9300, 9500, 9710), харажатлар (9100, 9400, 9600, 9720, 9800), якуний молиявий натижалар (9900, 8710) билан боғлиқ счётлардаги ёзувлар текширилади. Аудит натижасида хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳолати, иқтисодий ва молиявий барқарорлигига баҳо берилади. Ушбу кўрсаткичлар қуйидагилардан иборат (17-расм):

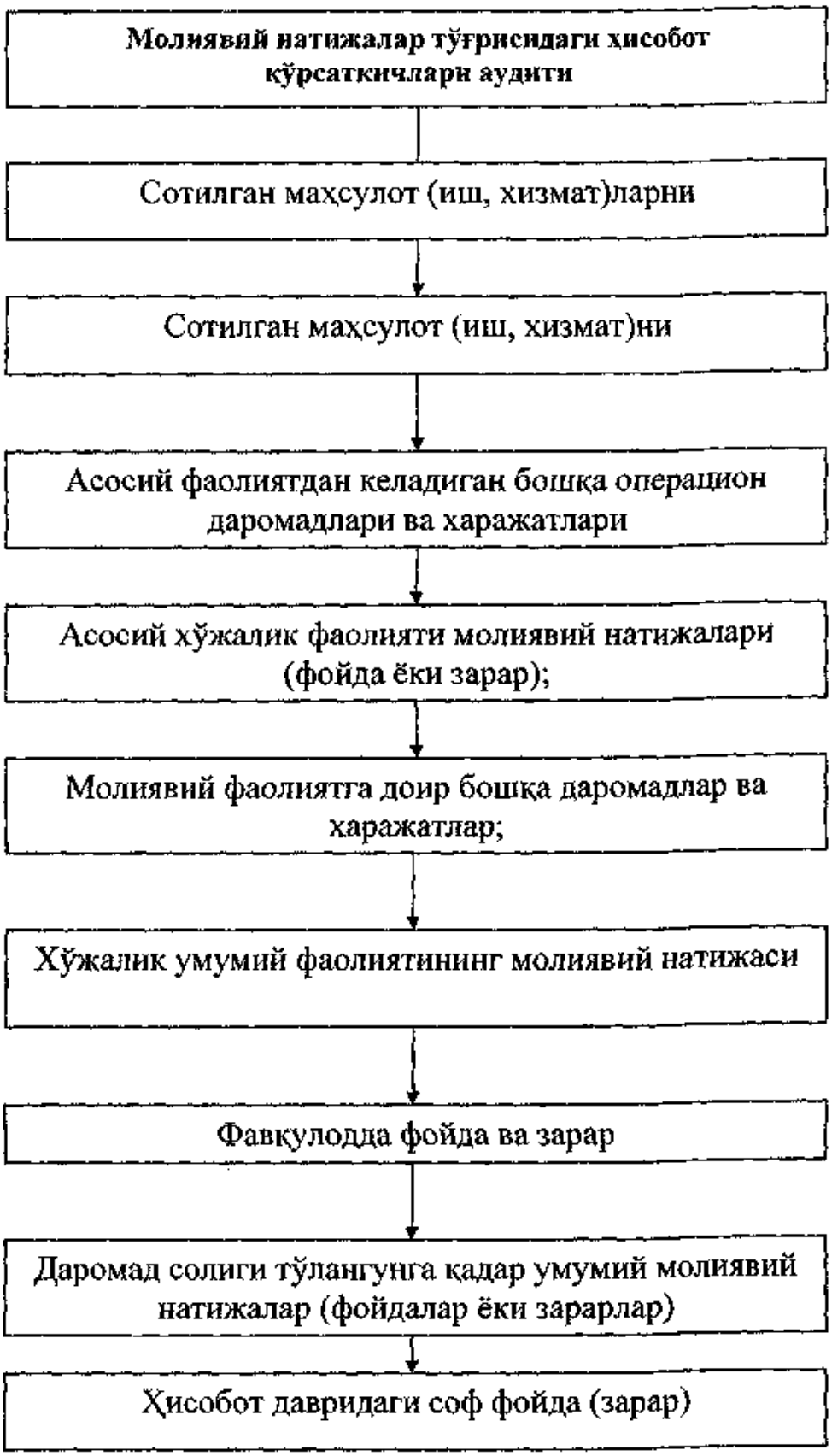


17-расм. Корхонанинг молиявий ҳолатини баҳоловчи кўрсаткичлар

Хозирги вақтда ривожланган ва ривожланаётган мамлакатлар тажрибасидан шуни билиш мумкинки, ҳар қандай корхонанинг асосий мақсади ижобий молиявий натижага эга бўлишдир.

Корхонанинг молиявий натижалари, хўжалик фаолиятда асосий иқтисодий кўрсаткич бўлиб, йил охирида олинган молиявий натижа ҳисобланади.

Хўжалик юритувчи субъект фаолияти кўрсаткичлари "Молиявий ҳисобот" шаклларида ўз аксини топади. Аудиторлик текширувида кўпроқ "Бухгалтерия баланси" ва "Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот" кўрсаткичларига эътибор берилади. "Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот" қуйидаги кўрсаткичлар бўйича аудит қилинади (18-расм):



18-расм. Молиявий кўрсаткичлар аудити

Корхонанинг фаолияти аудиторлик текширувидан ўтказилгандан кейин унинг натижалари умумлаштирилади ва расмийлаштирилади. Аудит якунида аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси тузилади. Аудиторлик ҳисоботида қуйидагилар ифодаланади: аудит объекти, текшириш муддатлари, текширув натижалари, қонундан чекланишлар, қонунбузарликдан келиб чиққан зарарлар, суистеъмол ҳоллари. Аудиторлик ҳисоботлари махфий бўлади.

Аудиторлик хулосаси аудиторлик ҳисоботига асосан тузилади. Аудиторлик хулосаси бу – аудитор томонидан текшириш натижасида корхона фаолиятига берилган баҳо ва ёзма муносабатдир.

Ушбу хулоса икки хил бўлади:

- ижобий аудиторлик хулосаси;
- салбий аудиторлик хулосаси.

Аудиторлик хулосаси буюртмачига тақдим этилади.

3.2. Кичик бизнес субъектлари фаолияти аудиторлик таҳлилининг методологик масалалари

Иқтисодиётни эркинлаштириш ва модернизация қилиш бир томондан корхоналарнинг мустақил фаолияти учун катта имконият яратиб берса, иккинчи томондан, уларни менежерлар, мулкдорлар ва давлат томонидан назорат қилишни ҳамда бошқаришни мураккаблаштиради. Бу эса, ўз навбатида уларга бу борада маслаҳатлар, йўл-йўриқлар берувчи аудиторлик хизматларига эҳтиёж туғдиради. Бу жараён, энг аввало аудиторлик хизматларини, хусусан аудиторлик таҳлилини йўлга қўйиш билан муаммоларни келтириб чиқаради.

Тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, махсус адабиётларда аудиторлик таҳлилини ташкил қилиш ва амалга ошириш етарлича ўз ифодасини топмаган. Шундан келиб чиқиб, аудиторлик таҳлилини ташкил қилиш муаммоларига бугунги кун талабидан келиб чиққан ҳолда ёндошиш мақсадга мувофиқдир.

Иқтисодиётни эркинлаштириш ва модернизациялаш шароитида объектив зарурат сифатида вужудга келган аудиторлик таҳлили олдида бугунги кунда бир қатор муаммолар турибди. Уларга қуйидагиларни киритиш мумкин:

1. Аудиторлик таҳлилининг мамлакатимизда шаклланаётган ўзига хос бозор муносабатларига мос равишда унинг назарий ва методологик асосини ҳамда таркибий тузилишини ишлаб чиқиш муаммоси;

2. Аудиторлик таҳлилининг кимларга кераклигини илмий асослаш жиҳатидан;

3. Аудиторлик таҳлилининг объекти сифатида иқтисодий кўрсаткичлар тизимини ишлаб чиқиш масаласи;

4. Турли мулк шаклида фаолият кўрсатаётган хўжалик юритувчи субъектлар, шу жумладан кичик бизнес субъектларида аудиторлик таҳлилини ташкил қилиш билан боғлиқ масалалар.

Ушбу муаммоларнинг мазмун-моҳияти ва уни ҳал қилиш йўлларини кўриб чиқиш бугунги кунда мухимдир, деб ҳисоблаймиз. Чунки республикамизда бозор иқтисодиёти шароитида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини назорат қилиш ва бошқариш ҳам такомиллашиб бормокда. Бундай ўзгаришлар аудит ва иқтисодий таҳлилга ҳам таалуқлидир. Мустақиллик йилларида аудиторлик фаолияти ва иқтисодий таҳлилнинг янги йўналишлари вужудга келди. Чунончи, республикамизда ривожланган мамлакатлардаги сингари ички ва ташқи аудит, иқтисодий таҳлилнинг молиявий ва бошқарув таҳлили турлари қўлланиладиган бўлди. Олий ўқув юртларида, улар мустақил фанлар сифатида ўрганилмокда. Мамлакатимизда аудиторлик хизматлари бозорининг тобора ривожланиб борищи аудиторлик таҳлилининг шаклланишига сабаб бўлди.

Республика Президентининг 2007 йил 4 апрелда қабул қилинган "Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ва уларнинг кўрсатилаётган хизматлар сифати учун жавобгарлигини ошириш тўғрисида"ги қарори билан тасдиқланган "Аудиторлик ташкилотлари тўғрисидаги Низом"да хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботлари ҳамда у билан боғлиқ бўлган молиявий ахборотларнинг қонунчиликка мувофиқлиги ва ишончлилигини аудиторлик текширувларидан ўтказиш аудиторлик ташкилотларининг асосий вазифаларидан қилиб белгиланган[1]. Айнан ушбу вазифаларни амалга оширишда аудиторлик таҳлили ўтказилади. Биз ушбу масалалар бўйича ўз фикримизни олдин билдирган эдик[2].

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти билан яқиндан танишиш шуни кўрсатдики аудиторлик ташкилотлари олдига қўйилган вазифа, бир томондан, аудит ва таҳлилнинг ўзаро узвийлигини ифодаласа, иккинчидан, амалиётда янги ҳисобланган аудиторлик таҳлилининг назарий, методологик ва ташкилий асосларини яратишни долзарб масалалардан қилиб қўймокда. Ушбу муаммоларнинг мавжудлиги ва ечимларини топиш қуйидаги саволларни келтириб чиқармокда:

- Аудиторлик таҳлилининг мазмуни нимадан иборат?
- Аудиторлик таҳлили мазмунан ва шаклан яхлит иқтисодий таҳлилнинг бир қисмими ёки улардан тубдан фарқ қиладими?
- Таҳлил учун текширув ўтказиладими ёки аудиторлик текшируви учун таҳлил қилинадими?
- Аудиторлик текширувининг ўзи аудиторлик таҳлил эмасми?

---

[1] Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида Низом, 5-банд. 2007 йил 4 апрел.

[2] Мусаев Ҳ.Н., Боронов Б.Ф. Тадбиркорлик фаолиятининг аудиторлик текшируви ва аудиторлик таҳлили: муаммо ва ечимлар/ "Хизмат кўрсатиш сохасида тадбиркорликни ривожлантириш масалалари" мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Самарканд, СамИСИ, 2012 йил 20-21 ноябрь

• Аудиторлик таҳлили мустақил фан бўлиши мумкинми?

• Аудит ва аудиторлик касбининг ҳуқуқий асослари нималардан иборат?

• Нима учун таҳлил соҳасида алоҳида касб кўзда тутилмаган?

• Таҳлилнинг ҳукукий асоси нималардан иборат?

• Хўжалик юритувчи субъект фаолияти қандай аудиторлик таҳлил қилинади?

Ушбу масалаларнинг илмий жиҳатдан асосланиши бизнинг фикримизча, аудит ва иқтисодий таҳлилнинг ўзаро ўхшашлиги, мавжуд фарқларини аниқлашга имкон беради ва самарадорлигини оширишга хизмат қилади.

Юқоридаги саволларга тўлиқ жавоб топиш учун авваламбор, "аудиторлик фаолияти", "аудиторлик текшируви" ва "аудиторлик таҳлили" тушунчаларининг мазмун-моҳиятини, уларнинг ўзаро ўхшашлик ва фарқли жиҳатларини асослаш лозим. Олиб борилган тадқиқотларга асосан биз ушбу масалалар бўйича ўз муносабатимизни билдирамиз.

Республикамизда қабул қилинган "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонунга мувофиқ: "Аудиторлик фаолияти деганда, аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш, шунингдек ушбу қонунда назарда тутилган профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти тушунилади" деб эътироф этилган[1]. Мазкур қонуннинг аксарият моддаларида аудиторлик текшируви тушунчаси кенг ўрин олган бўлсада, бироқ ушбу тушунчанинг тўлиқ таърифи берилмаган. Шу билан бирга, қонуннинг 21-моддасида аудиторлик текширувлари аудиторлик фаолиятининг лицензияланадиган турига кириши эътироф этилган, холос.

Тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, махсус адабиётларда аудит тушунчасига "молиявий назоратнинг тури"[2], "бизнеснинг ўзига хос экспертизаси", "хўжалик фаолиятини таҳлил этиш ва назорат қилишнинг нисбатан янги йўналиши"[3] ва шунга ўхшаш бошқа мазмундаги таърифлар берилган[4]. Проф. М.Қ.Пардаевнинг фикрича: "Иқтисодий таҳлил натижалари бошқарув билан бирга аудиторларнинг хулоса чиқариши учун ҳам асос бўлиб хизмат қилади. Аудиторлар олдинги тафтишчилардек тафтиш билан эмас, эндиликда таҳлил билан шуғулланишлари лозим. Шу туфайли таҳлил усулларини, уни амалга ошириш методологиясини бухгалтерлар қанча билса, аудиторлар уларга нисбатан икки карра кўп ва пухта билишлари шарт. Зеро, аудиторлик хулосасини чиқариш учун фақат

---

[1] Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида (янги таҳрири)»ги Қонун, 2-модда, 2000 йил 26 май.

[2] Тўлаҳўжаева М.М. Молиявий аҳволнинг аудити. –Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи, 1996. - 96-б.

[3] Камнщанов П.И. Знакомтесь: аудит. – М., 1994, 4-б.

[4] Мусаев Х.Н. Аудит. – Т.: «Молия, 2003, 18-б.; Санаев Н., Нарзиев Р. Аудит. – Т.: «Шарқ», 2001, 33-б.; Э.А. Аренс, Дж.К. Лоббек. Аудит. – М.: «Финансы и кредит», 1995.; Подольский В.И. Аудит. – М.: ЮНИТИ, 2000.- 13-б.

таҳлил натижаларидан фойдаланиш мумкин холос"[1]. Проф. В.И. Подольскийнинг фикрича, аудиторлик фаолияти (аудит) бухгалтерия (молиявий) ҳисоботларини, бухгалтерия ҳисоби ҳужжатларини, солиқ декларацияларини ва бошқа молиявий мажбуриятларни ташқи текширув ўтказиш бўйича тадбиркорлик иши ҳисобланади[2]. Проф. Уразов К.Б. аудитнинг моҳиятини қуйидагича ифодалайди: "Аудит – бу хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий хўжалик фаолиятини давлат ва хўжалик юритувчи субъектларнинг манфаатдорлари нуқтаи назардан қонунлар ва бошқа меъёрий ҳужжатларга мос келишини ички ва ташқи назоратдан ўтказиш, таҳлил ва экспертиза қилиш, шунингдек консалтинг ва бошқа турдаги касбий хизматларни кўрсатиш тизими"[3]. Проф. Тўлахўжаева М.М.нинг фикрича, "аудит – бу мустақил малакали мутахассислар томонидан корхонанинг молиявий ҳисоботини ёки у билан боғлиқ молиявий ахборотни, бу ҳисобот ёки ахборотнинг қонун ва бошқа норматив ҳужжатларга мувофиқлик даражаси тўғрисида хулоса чиқариш мақсадида тадқиқ этилишидир"[4]. Проф. Абдуллаев Р.нинг фикрича, аудит – бу маълум билимга эга бўлган мутахассис томонидан маълумотларнинг белгиланган мезонларга мос келишини аниқлаш ва ўз фикрини билдириш мақсадидаги ушбу маълумотларни йиғиш ва баҳолаш жараёни[5]. Проф. Дўстмуратов Р.Д.нинг эътироф этишича: "Аудит тушунчаси назорат ва тафтиш тушунчаларига қараганда кенгроқ, чунки у нафақат молиявий кўрсаткичлар тўғрилигини текширишни, балки харажатларни мақбуллаштириш ва қонуний асосда фойда кўриш мақсадида хўжалик фаолиятини яхшилаш бўйича таклифлар ишлаб чиқишни ўз ичига олади"[6].

Тадқиқот натижалари шуни кўрсатдики, аудитга оид қонун ҳужжатларида ва иқтисодий адабиётларда аудиторлик таҳлили тушунчаси, унинг мазмун-моҳияти тўлиқ очиб берилмаган. Шу билан бирга "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги қонуннинг 17-моддасида хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолиятини таҳлил қилиш аудиторлик ташкилотларининг профессионал хизматлари таркибига киритилган ва ушбу хизматлар лицензиялаштирилмаслиги эътироф этилган.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, қуйидаги хулосалар қилиш мумкин. Биринчидан, "аудиторлик текшируви" ва "аудиторлик таҳлили" тушунчалари яхлит аудиторлик фаолиятиниг таркибий элементлари ҳисобланади. Аудиторлик текшируви ва аудиторлик таҳлили хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини аудит қилишда қўлланилади. Иккинчидан, ушбу тушунчалар аудиторлик фаолиятининг тури, мақсади ва

---

[1] Пардаев М.Қ. Иқтисодий *таҳлил назарияси. Муаммоли маъруза матни.* – Самарқанд, СамИСИ, 2006, 163-бет.

[2] Подольский В.И., Поляге Г.В., Савин А.А. и другие. Аудит.Учебние. – М.: ЮНИТИ, 2000, с.7.

[3] Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Маъруза матнлари тўплами, II қисм. – Самарқанд, СамИСИ, 2004, 141-бет.

[4] Тўлахўжаева М.М. Молиявий аҳволнинг аудити.-Т.: "Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси", 1996, 94-б.

[5] Абдуллаев Р. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие.-Т.: "Иқтисод-молия", 2010. с. 362.

[6] Дўстмуратов Р.Д. Аудит асослари. *Дарслик.*-Т.: "Ўзбекистон миллий энциклопедияси", 2003, 16-б.

вазифасига кўра бир-биридан муҳимлиги, жиддийлиги, ўтказилишининг мажбурий ёки мажбурий эмаслиги билан фарқланади. Чунончи, буюртмачилар билан аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича тузилган шартномаларда "аудиторлик текшируви" унинг предметини ташкил қилса, "аудиторлик таҳлили" эса, ушбу текширувда амалга ошириладиган усул, яъни муолажа тури сифатида қаралади. Аудиторлик ташкилотининг буюртмачилар билан молиявий-хўжалик фаолиятини таҳлил қилиш бўйича профессионал хизматларни кўрсатишга оид тузилган шартномаларда "аудиторлик таҳлили" предмет сифатида қаралади ва аудиторлик текширувини ўз ичига олмайди. Демак, "аудиторлик текшируви" ва "аудиторлик таҳлили" тушунчалари бир-биридан тубдан фарқ қилади. Мазмун-моҳияти ва аҳамиятлигига кўра, бизнинг фикримизча, "аудиторлик текшируви" "аудиторлик таҳлили" тушунчасидан кенг туради. Аудиторлик таҳлили аудиторлик текшируви жараёнида қўлланиладиган усулларидан бири, холос. Буюртмачилар билан аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича тузилган шартномаларда "аудиторлик текшируви" масалалари бирламчи ҳисобланади. Аудиторлик текширувларида аудиторлик таҳлили аудитнинг бошқа усуллари билан бир вақтнинг ўзида амалга оширилади ва аудиторларга корхона фаолиятига холисона баҳо бериш ва хулосалар қилиш имконини беради.

Булардан келиб чиқиб шундай хулоса қилиш мумкинки, иқтисодий таҳлил, шу жумладан унинг таркибий қисми ҳисобланган молиявий ва бошқарув таҳлили, аудиторлик текширувининг усуллари сифатида намоён бўлади. Бошқача қилиб айтганда, таҳлил учун текширув ўтказилмайди, балки аудит жараёнида таҳлил қилинади. Ўтказилаётган аудиторлик текширувларида аудиторлик таҳлили усулидан кенг фойдаланилади. Аудиторлар ҳисоб ва ҳисоботда келтирилган маълумотнинг реаллиги ва объективлигини аниқлаш ва уларга холисона баҳо бериш учун кўплаб меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни, бухгалтерия ёзувларининг ушбу меъёрий ҳужжатлар талабларига мос келишини таҳлил қилиб маълум хулосаларга келади.

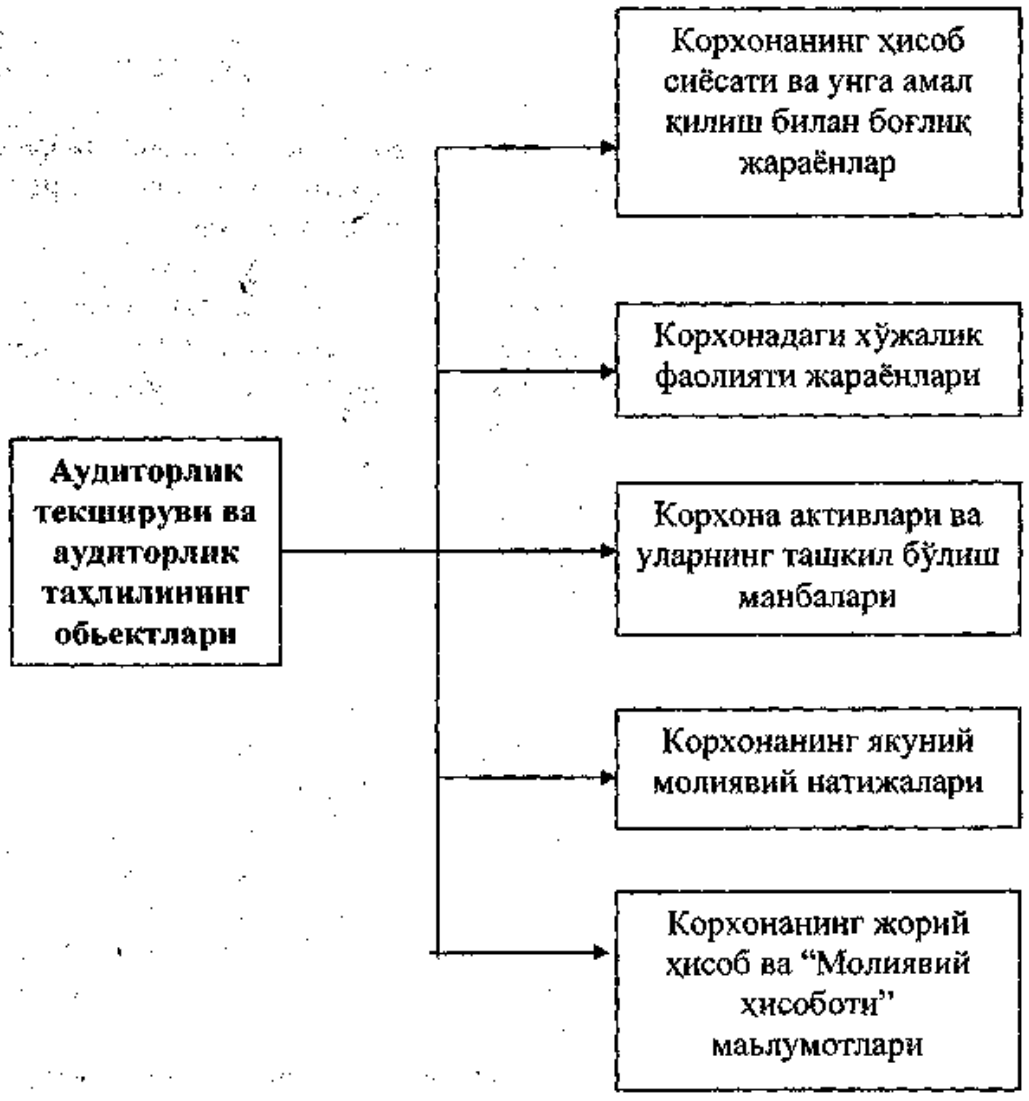
Корхоналарда иқтисодий таҳлил ушбу корхонанинг бухгалтерлари, менежерлари, иқтисодчилари томонидан ўтказилади, аудиторлик таҳлили эса, текшириш жараёнида аудиторлар томонидан амалга оширилади. Хўжалик юритувчи субъектларда иқтисодий таҳлил унинг бутун фаолияти даврида узлуксиз тарзда ўтказилиб борилиши мумкин, аудиторлик таҳлили эса фақат аудиторлар жалб қилинган ҳолда аудиторлик текширувлари жараёнида амалга оширилади. Аудит, аудиторлик текшируви, иқтисодий таҳлил, аудиторлик таҳлили масалаларини тадқиқ қилиш, ушбу масалаларга оид меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни, корхоналар фаолиятини яқиндан ўрганиш натижасида қўйилган муаммолар, уларнинг ечимлари бўйича қуйидаги хулосаларга келдик.

Тадқиқот натижаларига асосланиб, аудиторлик таҳлилининг предметига қуйидагича таъриф бердик: **Аудиторлик таҳлилининг**

предмети - бу хўжалик юритувчи субъект молиявий-хўжалик фаолиятининг ҳисоб ва ҳисоботда қабул қилинган қоиун-қоидалар талабларига мос келишини аниқлаш билан боғлиқ бўлган жараёнлар ва уларнинг натижасида асосли хулосаларга келишдир.

Аудиторлик текширувлари ва аудиторлик таҳлили обьектлари илмий жиҳатдан тўлиқ асосланган бўлиши ва аудиторлик текшируви режалари ҳамда дастурларига киритилган бўлиши керак. Аудиторлик текшируви ва аудиторлик таҳлили натижасида корхоналарда хўжалик жараёнларининг тўғри амалга оширилганлиги, эришилган натижаларнинг қонунийлигига алоҳида эътибор берилади.

Аудиторлик текшируви ва аудиторлик таҳлилининг самарадорлиги уларнинг обьектларига бевосита боғлиқ. Ушбу обьектларнинг мазмуни қуйида келтирилди (19-расм).



19-расм. Аудиторлик текшируви ва аудиторлик таҳлилининг объектлари

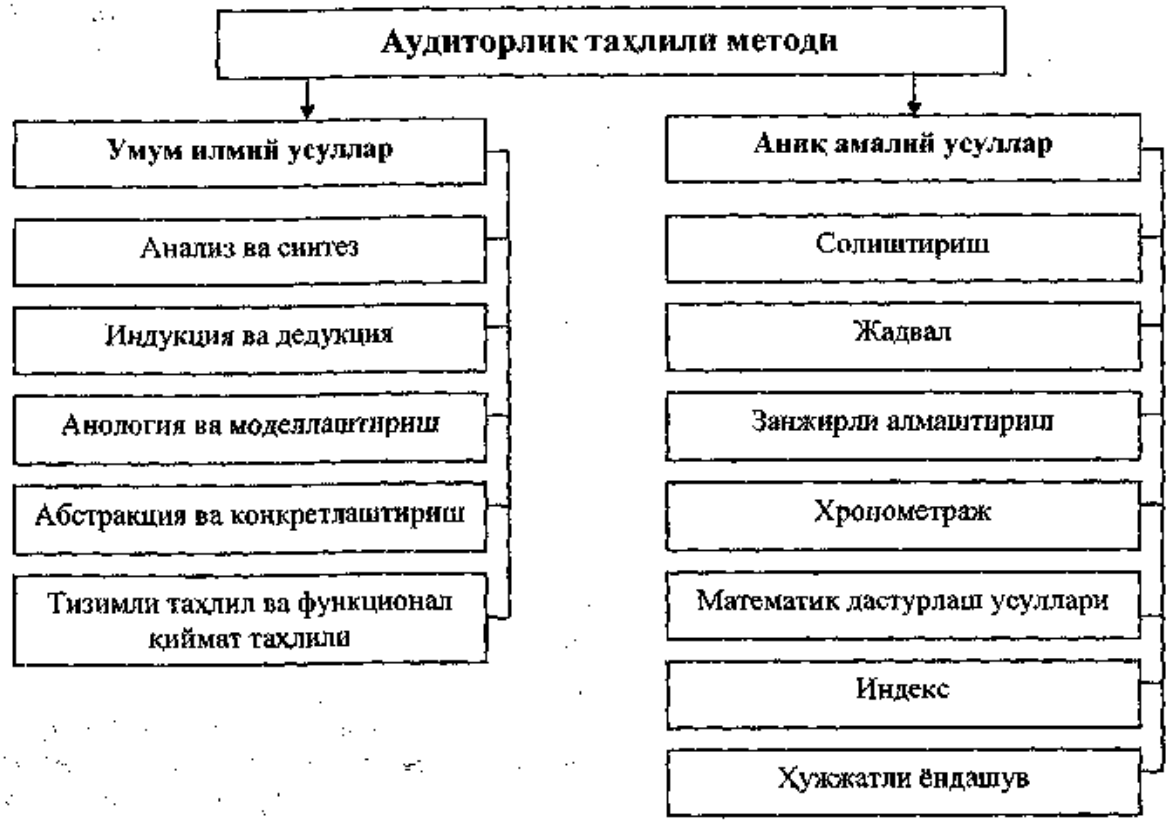
Фаолият сифатида аудиторлик таҳлили юқорида келтирилган объектларга баҳо бериш, хулосага келиш ва уларни такомиллаштириш бўйича тавсиялар беришни билдиради. Иқтисодий фан сифатида аудиторлик таҳлили белгиланган объектларни таҳлил қилиш тартибини, таҳлил натижаларини умумлаштириш, расмийлаштириш ва тадбиқ этиш усулларини ўргатади.

Аудиторлик таҳлилининг предмети ва объектлари белгиланган таҳлилнинг турига, мақсадига ва унга қўйилган вазифаларга боғлиқ бўлади. Мисол учун, комплекс аудиторлик таҳлилининг предмети сифатида хўжалик юритувчи субъектнинг маълум бир ҳисобот йиллардаги молиявий хўжалик фаолияти олиниши мумкин. Тематик аудиторлик таҳлилининг предмети сифатида корхона хўжалик фаолиятининг маълум бир соҳаси ёки аниқ кўрсаткичи танлаб олиниши мумкин. Бундан хулоса қилиш мумкинки, аудиторлик таҳлилининг предмети ва объектлари аудитнинг объектларига мос келади.

Демак, аудиторлик таҳлилининг ўз предмети ва объектларига хос усуллари тизимидан фойдаланиб, аудиторлик таҳлилини ўтказиш услубини тавсифлаймиз. Аудиторлик таҳлилида қўлланиладиган усулларнинг мураккаблиги ва хилма-хиллиги уларни узвий боғлиқликда илмий асослаш, туркумлаш, мантиқий изчилликдаги тизимга солишни тақозо қилади. Бизнинг фикримизча, аудиторлик таҳлилида қўлланиладиган усулларни қуйидагича туркумлаш мумкин (20-расм).

Аудиторлик таҳлили жараенида меъерлаштириш, баҳолаш, гуруҳлаш усулларидан ҳам фойдаланади. Аудиторлик таҳлили усуллари ҳар бир ҳодисанинг келиб чикиш сабаблари, уларнинг оқибатлари, хўжалик жараёнларнинг қонун-қоидаларга (меъзонларга) мувофиқлигини аниқлашга ёрдам бериши керак. Аудиторлик таҳлилининг ривожланиши туфайли унинг услуби, унда қўлланиладиган усуллар ҳам такомиллашиб бораверади.

Юқоридагилардан келиб чиқиб шундай хулосалар қиламизки, аудиторлик текширувлари ва аудиторлик таҳлили кичик бизнес субъектлари фаолиятларини ўрганишда қўлланилади, ушбу текширув усуллари бир-бирини тўлдириб боради. Аудиторлик хизматларини кўрсатишда хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолияти таҳлил қилиниб мавжуд ички ресурслар аниқланади.



20-расм. Аудиторлик таҳлилида қўлланиладиган усуллар

3.3. Аудиторлик хизматлар кўрсатишнинг халқаро тажрибаси ва улардан фойдаланиш имкониятлари

Аудиторлик меъёрий ҳужжатларга мувофиқ, аудиторлик фаолияти ўз ичига аудиторлик текширувларидан ташқари аудиторлик ташкилотларининг профессионал хизматларини кўрсатади. Олдин эътироф этганимиздек, аудиторлик профессионал хизматлар кичик бизнес субъектларига қуйидаги йўналишлар бўйича кўрсатилади:

- бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, қайта тиклаш ва юритиш, яъни аудиторлик ташкилотлари янги ташкил этилаётган кичик бизнес субъектларида шартнома асосида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш, шунингдек, бухгалтерия ҳисобини янги ҳисоб стандартларига мослаштириш;
- молиявий ҳисоботни тузиш, яъни кичик бизнес субъектларида ҳисобот даври тугагач, ҳисобот даври маълумотларини жамлаш, умумлаштириш ва қонунчиликда белгиланган тартибда молиявий ҳисоботни тузиш;
- миллий молиявий ҳисоботни бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларига ўтказиш. Ушбу хизматлар асосан ҳам миллий ҳам халқаро ҳисоб стандартлари асосида кичик бизнес субъектларига кўрсатилади. Бунда аудиторлик ташкилоти миллий ҳисоб тизими бўйича тузилган

молиявий ҳисоботни халқаро ҳисоб стандартларига мос равишда қайта тузади;

- хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолиятини таҳлил қилиш. Кичик бизнес субъектлари фаолиятида экспорт-импорт операциялари бўлиши мумкин. Аудиторлик таҳлили орқали ушбу жараёнларнинг самарадорлиги аниқланади. Халқаро даражада ҳам хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолияти аудиторлик текширувидан ўтказилади ва аудиторлик хизматлар кўрсатилади[1]. Биз уларни қуйидагича гуруҳладик (21-расм):



21- расм. Халқаро амалиётда аудиторлик фирмалари томонидан кўрсатиладиган аудиторлик текширувлари ва профессионал хизматлари таркиби

[1] Подольский В.А. Аудит. Учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007 г. 46-стр.

Аудиторлик фирмалари хўжалик юритувчи субъектларга бухгалтерия ҳисобини юритиш, солиқ ва тўловларни ҳисоблаш ва тўлаш, бизнесни ривожлантиришга қаратилган хизматларни тузилган шартномалар асосида ўтказади.

Аудиторлик текширувлари ва хизматлари аудиторлик халқаро стандартлари асосида амалга оширади. Аудитнинг халқаро стандартлари аудитни ташкил қилиш, ўтказиш ва натижаларини расмийлаштириш тартибларини ўз ичига олади.

Халқаро даражада аудиторлик стандартлари мавжуд. Ушбу стандартлар Халкаро Стандартлар Бухгалтерларнинг Халкаро Федерацияси БХФ (International Federation Accountants – IFAC) таркибидаги Аудиторлик Фаолияти буйича Халқаро Қўмита (International Auditing Practice Committee) томонидан ишлаб чиқилади. Ушбу Федерацияга дунёдаги 100 дан ортиқ мамлакатларнинг, шу жумладан, Ўзбекистоннинг ҳам, миллий бухгалтерия жамоат ташкилотлари аъзо бўлиб кирган.

Аудитнинг Халкаро Стандартларига мувофиқ аудиторлик фаолиятининг асосий принциплари қуйидагилардан иборат: халлолик, хакконийлик, мустакиллик, махфийлик ва пухта билимга эгалик (компетентлик)[1].

Стандартлаштириладиган хар бир объект учун 100 та ракам (позиция) берилган. Стандартлаш объектлари 11 та булгани учун жами 1100 стандарт ишлаб чиқилиши мумкин. Амалиётда бундай микдордаги стандартлар учун эҳтиёж бўлмаганлиги сабабли уларнинг кўпчилигидан фойдаланилмайди.

Кичик бизнес субъектлари фаолияти аудиторлик текширувларидан ўтказилганда ва уларга аудиторлик хизматлари кўрсатилганда, ушбу стандартлардан кенг фойдаланилади.

Халқаро амалиётдаги аудит стандартларидан фойдаланиб тузилган миллий аудит стандартлари, аудиторлик текшируви ва аудиторлик хизматларини кўрсатиш режалари турли мулкдаги хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текширишда қўллашда мақсадга мувофиқ бўлар эди.

Ҳозирги кунда кичик бизнес субъектлари давлат харидларини амалга ошириш, экспорт салоҳиятини кўпайтиришда ўз ҳиссаларини қўшиб келмоқдалар. Ушбу масалага қаратилган Президентимиз ва Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари қабул қилинган[2]. Ушбу вазифаларнинг тўлиқ бажарилиши халқаро аудит амалиётидан фойдаланган ҳолда кичик бизнес субъектларига аудиторлик хизматларини кўрсатиш муҳим масалалардан қилиб қўйилмоқда.

---

[1] Дустмуратов Р. Аудит асослари. Дарслик. – Т.: "Ўзбекистон миллий энциклопедияси", 2003.

[2] Ўзбекистон Республикаси Президентининг "Давлат харидлари тизимини оптималлаштириш ва уларга кичик бизнес субъектларини кенг жалб қилишни кенгайтириш тўғрисида"ги Қарори, 2011 йил 7 февраль, ПК-1475.

ХУЛОСА

Мамлакатимизда иқтисодий –ижтимоий ислоҳотлар босқичма-босқич амалга оширилмокда. Ушбу ислоҳотларнингмуҳим йўналиши – бу кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни ривожлантиришдир. Республикамизда тадбиркорликни ривожлантиришга қаратилган кўплаб қонунлар ва қарорлар қабул қилинган. Кичик бизнес субъектларини ривожлантиришда бухгалтерия ҳисобини тўғри ташкил қилиш, уларга аудиторлик хизматини кўрсатиш масалалари муҳим аҳамиятга эга.

Тадқиқот натижасида қуйидаги хулосалар қилинди ва таклиф ҳамда тавсиялар ишлаб чиқилди:

1. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг ривожлантирилиши уларни тўғри бошқаришга бевосита боғлиқ. Корхоналар фаолияти доимий равишда назорат қилиб борилади. Назорат – бу хўжалик юритувчи субъект фаолиятини текширилиш, ички имкониятлар ва камчиликларни аниқлаш ҳамда ушбу камчиликларни бартараф қилиш бўйича тавсиялар ишлаб чиқишдир.

2. Назорат турларидан бири – бу аудиторлик назоратидир. Республикамизда аудит ва аудиторлик текширувларини ўтказишга қаратилган конун ва бошқа турдаги қонуности ҳужжатлар қабул қилинган. **Аудиторлик текшируви деганда, аудиторлик ташкилотларининг аудиторлари томонидан ўзаро тузилган шартномаларга асосан хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш тушунилади.** Аудиторлик текшируви орқали корхоналарнинг молиявий ҳисоботи, жорий ҳисоб маълумотлари ва уларнинг амалдаги қонун талабларига мослиги текширилади, ҳисобот маълумотларига баҳо берилади ва уларга ҳолисона хулоса қилинади.

Кичик бизнес субъектларининг фаолиятлари ҳам аудиторлик текширувларидан ўтказилади.

3. Аудиторлик ташкилотлари мустақил юридик шахс сифатида тузилган шартномаларга асосан хўжалик юритувчи субъектлар, шу жумладан кичик бизнес субъектларига аудиторлик хизматини кўрсатади. **Аудиторлик хизмати деганда, корхоналарга уларнинг фаолияти масалалари бўйича кўрсатиладиган хизматлар тушунилади.** Аудиторлик ташкилотлари хўжалик юритувчи субъектларга қуйидаги аудиторлик хизматларини кўрсатиши мумкин:

- кичик бизнес субъектини очиш;
- корхонанинг "Бизнес – режаси"ни тузиш;
- корхоналарда бухгалтерия ҳисобини юритиш ва "Ҳисоб сиёсати"ни ишлаб чиқиш;
- бухгалтерия ҳисобини юритиш, қайта тиклаш;
- молиявий ҳисоботни тузиш;
- солиқларни аниқлаш ва ҳисобга олиш;
- банкдан кредитлар олиш ва улардан мақсадли фойдаланиш;

- молиявий-хўжалик фаолиятини аудиторлик таҳлил қилиш;
- ўзаро ҳисоб-китобларни олиб боришда ёрдам бериш;
- мажбурий тўловларни тўғри ҳисоблаш;
- бошқа турдаги хизматлар.

4. Тадқиқот натижалари шуни кўрсатадики, кичик бизнес субъектларининг жадал ривожланиши уларга яратилган шарт-шароитлар, белгиланган имтиёзлар ва кўрсатилаётган молиявий, кредит, суғурта ва аудиторлик хизматларига бевосита боғлиқдир. Меъёрий ҳужжатлар ва махсус адабиётларда кичик бизнес субъектларига аудиторлик хизматларини кўрсатиш масалалари тўлиқ ёритилмаган. Ушбу соҳа бўйича аудиторлик хизмати объектлари, хизмат кўрсатиш тартиби ва усуллари белгиланмаган. Шунинг учун ҳам кичик бизнес субъектларида аудиторлик текширувлари кам ўтказилади ва аудиторлик хизматлари деярли кўрсатилмайди.

5. Аудиторлик фаолиятига доир меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда аудитнинг турлари, объектлари, аудиторлик текширувларни ўтказиш тартиби ва аудиторлик хизматларини кўрсатиш тартиби кенг ифодаланиши керак. Бизнинг фикримизча, "Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида Низом", "Корхоналарда ички аудиторлик хизмати тўғрисидаги Низом"да ташқи ва ички аудитнинг хусусиятлари, уларнинг объектлари, аудиторлик хизматлари йўналишлари кенг ифодаланган бўлиши керак.

6. Хўжалик юритувчи субъектлар аудиторлик хизматларидан ҳам фойдаланадилар. **Аудиторлик хизмати деганда, аудиторлик ташкилотлари томонидан хўжалик юритувчи субъектларга уларнинг фаолиятлари бўйича кўрсатиладиган маслаҳатлар тушунилади.**

7. Тадқиқот натижаларига асосланиб кичик бизнес субъектлари учун аудиторлик хизматларининг объектларини асосладик. Булар қуйидагилардан иборат: бизнес-режани тузиш, бухгалтерия ҳисобини юритиш (балансни тузиш), солиқларни ҳисоблаш, банк кредитларини олиш ва фойдаланиш, ўзаро ҳисоб-китобларни юритиш, молиявий ҳисобот тузиш, аудиторлик таҳлилини ўтказиш.

8. Ишда хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик хизматларини ўтказиш кетма-кетлиги келтирилди, аудиторлик режаси ва дастурининг намунавий шакллари ишлаб чиқилди.

9. Тадқиқот натижасида қуйидагиларга эришилди:

- аудиторлик текширувининг мақсади ва вазифалари белгиланди;
- бухгалтерия ҳисобини юритиш ва корхоналарда аудит ўтказиш кетма-кетлиги берилди, аудиторлик режаси ва дастурининг намунавий шакллари ишлаб чиқилди;
- даромадлар, харажатлар ва якуний молиявий натижалар аудитининг услубияти ишлаб чиқилди.

10. Ишда кичик бизнес субъектларига аудиторлик хизматларини кўрсатишнинг назарий ва услубий жиҳатлари асосланди.

11. Аудиторлик таҳлилининг мазмун-моҳияти очиб берилди, объектлари аниқланди, ўтказиш тартиби ёритилди. Аудиторлик текшируви билан аудиторлик таҳлилининг ўзаро ўхшашлиги ва фарқлари асосланди. Кичик бизнес субъектларида аудиторлик таҳлилини ўтказиш услубияти ишлаб чиқилди.

12. Аудиторлик хизматларини кўрсатишнинг халқаро тажрибаси умумлаштирилди ва улардан фойдаланишга қаратилган таклифлар берилди. Халқаро амалиётдаги аудиторлик хизматларининг хусусиятлари очиб берилди, улардан фойдаланишга қаратилган таклифлар берилди.

13. Аудиторлик текширувлари ва аудиторлик хизматларини кўрсатиш натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш тартиби келтирилди.

14. Аудиторлик текширувлари ва аудиторлик хизматларининг самарадорлиги кўрсаткичлари тизими ишлаб чиқилди.

Ушбу таклиф ва тавсиялар хўжалик юритувчи субъектлар ва аудиторлик ташкилотлари фаолиятида фойдаланилса, уларнинг фаолият юритиш самарадорлиги ошади.

МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАР ВА АДАБИЁТЛАР:

1. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси. – Т.: "Ўзбекистон", 2008.
2. Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Қонуни, 2000 йил 26 май (кейинги ўзгаришлар ва қўшимчалар билан).
3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг "Давлат харидлари тизимини оптималлаштириш ва уларга кичик бизнес субъектларини кенг жалб килишни кенгайтириш тўғрисида"ги Қарори, 2011 йил 7 феврал, ПҚ-1475.
4. Ўзбекистон Республикасида "Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида Низом", 2007 йил 4 апрель.
5. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 215-сонли қарори билан тасдиқланган "Корхоналарда ички аудиторлик хизмати тўғрисида НИЗОМ", 2006 йил, 16 октябр.
6. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси 1999 йил 5-апрелда, 54-сон қарор билан тасдиқланган: "Маҳсулот (иш, хизмат)ларни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги Низом" (кейинги ўзгаришлар ва қўшимчалар билан).
7. Аудиторлик фаолиятининг 3-сонли: "Аудиторлик режаси" стандарти. Ўз.Р. Адлия Вазирлиги томонидан 10.11.1999 да 837-сон билан рўйхатга олинган, Ўз.Р Молия Вазирлиги томонидан 14.07.1999 да 54-сон қарори билан тасдиқланган.
8. Каримов И.А. Бош мақсадимиз – кенг кўламли ислоҳотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттириш. Ўзбекистон Республикаси президенти И.Каримовнинг 2012 йилда мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ҳамда 2013 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. – "Халқ сўзи", 2013 йил 19 январ.
9. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А. Каримовнинг 2011 йилнинг асосий якунлари ва 2012 йилда Ўзбекистонни ижтимоий-иқтисодий ривожлантиришнинг устувор йўналишларига бағишланган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги "2012 йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади" мавзусидаги маърузасини ўрганиш бўйича ўқув қўлланма. – Т.: Иқтисодиёт, 2012, 13-14 бетлар.
10. Каримов И.А. Мамлакатимизда демократик ислоҳотларни янада чукурлаштириш ва фукоролик жамиятини шакллантириш концепцияси. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Қонунчилик палатаси ва Сенатининг қўшма маърузасидаги маъруза. 2010 йил 12 ноябрь. – Т.: "Ўзбекистон", 2010, 48-б.

11. Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари.-Т.: «Ўзбекистон», 2009.
12. Абдуллаев Р. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие.-Т.: "Иқтисод-молия", 2010.
13. Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. – М.: «Финансы и кредит», 1995.
14. Аудит. Учебник. По редакцией профессора В.И.Подольского. – М.: ЮНИТИ, 2000.
15. Дўстмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик.-Т.: "Ўзбекистон миллий энциклопедияси", 2003.
16. Камишанов П.И. Знакомтесь: аудит. – М.: 1994.
17. Мусаев Ҳ.Н. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида аудит ва аудиторлик хизмати, унинг шаклланиши ва ривожлантириш истиқболлари/ Проф. М.Қ.Пардаев, проф.Ҳ.Н.Мусаев таҳрири остидаги"Хизматлар кўрсатиш, сервис ва туризма соҳаларини ривожлантириш: Муаммолар ва уларнинг ечимлари" номли монография, - Т.: "Иқтисод-Молия", 2008.
18. Мусаев Ҳ.Н., Боронов Б.Ф. Тадбиркорлик фаолиятининг аудиторлик текшируви ва аудиторлик таҳлили: муаммо ва ечимлар/ "Хизмат кўрсатиш соҳасида тадбиркорликни ривожлантириш масалалари" мавзусидаги республика илмий-амалий конференция. – Самарқанд, СамИСИ, 2012 йил 20-21 ноябрь.
19. Мусаев Ҳ.Н. Аудит.Дарслик. –Т.: "Молия", 2003.
20. Подольский В.А. Аудит. Учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.
21. Пардаев М.Қ. Иқтисодий таҳлил назарияси. Муаммоли маъруза матни. – Самарқанд, СамИСИ, 2006.
22. Санаев Н., Нарзиев Р. Аудит. – Т.: «Шарқ», 2001.
23. Тўлахўжаева М.М. Молиявий аҳволнинг аудити.-Т.: "Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси", 1996.
24. Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Маьруза матнлари тўплами, II қисм. – Самарқанд, СамИСИ, 2004.
25. Уразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Ўқув қўлланма. – Т.: "Ўқитувчи", 2004.
26. Ризоқулов А, Рахмонов И. Аудитни ташкил қилиш ва ўтқазиш. –Т.: 1994
27. Самарқанд туризм бизнеси ривожланиш босқичида. – "Зарафшон", 2012 йил 18 август.

М У Н Д А Р И Ж А

КИРИШ 3
I боб. АУДИТ ВА АУДИТОРЛИК ХИЗМАТЛАРИНИ КЎРСАТИШНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ 7
1.1. Аудиторлик фаолиятининг моҳияти ва ташкилий асослари 7
1.2. Аудиторлик хизматларининг мазмуни, объектлари ва ахборот манбалари 9
II боб. КИЧИК БИЗНЕС СУБЪЕКТЛАРИГА АУДИТОРЛИК ХИЗМАТЛАРИНИ КЎРСАТИШНИНГ ХУСУСИЯТЛАРИ 19
2.1. Кичик бизнес субъектларининг хусусиятлари ва ривожлантирилиши 19
2.2. Кичик бизнес субъектларида аудиторлик хизматларининг методологик жиҳатлари 34
III боб. КИЧИК БИЗНЕС СУБЪЕКТЛАРИГА АУДИТОРЛИК ХИЗМАТЛАРИНИ КЎРСАТИШНИНГ МЕТОДОЛОГИК МАСАЛАЛАРИ 40
3.1. Кичик бизнес субъектлари фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш ва унинг натижаларини расмийлаштириш 40
3.2. Кичик бизнес субъектлари фаолияти аудиторлик таҳлилининг методологик масалалари 49
3.3. Аудиторлик хизматлар кўрсатишнинг халқаро тажрибаси ва улардан фойдаланиш имкониятлари 56
ХУЛОСА 59
МЕЪЁРИЙ ҲУЖЖАТЛАР ВА АДАБИЁТЛАР 62

Илмий-услубий нашр

Ҳасан Мусаев, Бобур Боронов

Кичик бизнес субъектларида аудиторлик хизматларидан фойдаланиш масалалари
(Илмий-услубий тавсиялар)

2013 йил 1 июнда босишга рухсат берилди.
Адади 100 нусха. Ҳажми 4 б/т.
Буюртма № 15. Қоғоз бичими: 60/84

СамИСИ босмахонаси
Манзил: Самарқанд шаҳар, Шохрух кўчаси, 60.