

«XALQARO AUDIT» FANIDAN

**MA'RUZA MATNLAR
TO'PLAMI**

«XALQARO AUDIT» FANINING PREDMETI, OB'EKTI VA METODI

1.1. «Xalqaro audit » fanining predmeti, metodi va ob'ektlari

Respublikamizdagi bozor iqtisodiyotiga o'tish tamoyillari va uning keyingi bosqichlarida ustivor yo'nalishlarning belgilanishi, ayniqsa ijtimoiy-siyosiy hayotni, jumladan, iqtisodiyotni erkinlashtirish mulkdorlar sinfini tashkil qilishdan kelib chiqqan holda bir qancha yangi malakali mutaxassislariga, nazariy va amaliy kurslarga, fanlarga ehtiyoj tug'iladi. Shulardan eng muhimi audit fani va auditorlik kasbidir. Ushbu sohada g'arb mamlakatlarida katta tajriba to'plangan.

Auditor (lotincha «auditor» - «eshituvchi», «o'quvchi» degan ma'nolarni anglatadi) – ma'lum muddat davrida korxona moliya-xo'jalik faoliyatini tekshiruvchi shaxsdir. Auditor so'zining lug'aviy ma'nosi ham uning iqtisodiy ma'nosiga ancha yaqin. O'rta asrlarda o'quv yurtlarida sinf, guruh ichida boshqa o'quvchilarga nisbatan bilimi kuchli, zukko o'quvchilarni auditor deb ham atashgan. Shu toifadagi o'quvchilarga boshqa o'quvchilarning darslarni qanday bajarayotganligini, bilimlarni qay darajada o'zlashtirayotganligi kabilarni tekshirish vazifalari yuklatilgan. Mana shu holatdan ko'rinib turibdiki, auditorni mijozning moliya-xo'jalik faoliyatini tekshirib, uning ishonchini qozonadigan shaxs desa ham bo'ladi.

Bozor infratuzilmasi unsurlari ichida auditorlik kompaniyalarining roli va tutgan o'rni alohida ahamiyatga ega. AQSh, Yaponiya, Germaniya, Frantsiya, Angliya va boshqa rivojlangan mamlakatlar tajribasidan ham ma'lumki, auditorlik kompaniyalari bozor infratuzilmasi unsurlarining zanjirli tizimida asosiy xalqalardan biri bo'lib hisoblanadi. Auditorlik kompaniyalari korporatsiyalar, firmalar va boshqa xo'jalik yurituvchi tuzilmalarning ishlab chiqarish, moliya-xo'jalik faoliyatida muomalalarning to'g'ri amalga oshirilganligini tasdiqlab, mijozlarning ularga bo'lgan ishonchini mustahkamlashga xizmat qiladi.

Auditorlik firmalari bozor infratuzilmasining eng muhim unsurlaridan biri bo'lib, ular mulkdorlar va davlatning mulkiy manfaatlarini himoya qilish maqsadida mustaqil moliyaviy nazoratni amalga oshiradi.

Audit – xo'jalik yurituvchi sub'ektni mustaqil ekspertiza va moliyaviy hisobotini tahlil etuvchi tashkilotdir, buni shunga vakil qilingan shaxslar – auditorlar (auditorlik firmalari) bajaradi.

Fanning predmeti xalqaro auditorlik standartlarini ishlab chiqish va auditorlik faoliyatini unifikatsiyalash masalalari hisoblanadi. Fanning metodi analiz, sintez, induksiya, deduktsiya va boshqa usullar hisoblanadi.

Auditning respublikamizda vujudga kelishi hamda keng tarqalishiga sabab, avvalo turli xil mulkchilikka asoslangan hamda tashkiliy-huquqiy shakllari turlicha bo'lgan korxonalarining paydo bo'lishidir. Ko'p ukladli iqtisodiyot sharoitida har bir mulkdor, har bir investor o'z mablag'larining qay holatda ekanligini va ulardan qanchalik daromad topayotganligini aniqlash maqsadida auditorning xizmatiga ehtiyoj sezadi. Shu boisdan auditorlik faoliyati bozor iqtisodiyotining eng muhim qismlaridan biridir.

1.2. Auditning vujudga kelishi

Auditorlik kasbining rivojlanish tarixi uzoq davrlarga borib taqaladi. Qadimgi Misr hamda Qadimgi Rim davlatlarida soliqlarning qay darajada undirilayotganligini tekshiruvchi maxsus mutaxassislar bo'lgan. O'rta asrlarda, feodalizm davrida Evropada feodallar fermerlarning qancha miqdorda daromad olayotganligini tekshirish maqsadida mustaqil taftishchi (auditor)larni yollashgan.

Mustaqil auditorlik kasbi 19-asrda Evropaning aksioner jamiyatlarida yuzaga kelgan. Bu aktsiyadorlik jamiyatlarning hisobotlarini ob'ektiv baholash va korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati haqida ishonchli ma'lumot olish zaruriyatidan kelib chiqqan.

Buxgalter-auditor Buyuk Britaniyada 19-asrning o'rtalarida vujudga kelgan. 1862 yilda Angliyada majburiy audit to'g'risida qonun qabul qilingan, Frantsiyada 1867 yilda, AQShda 1937 yilda Buyuk depressiyadan so'ng ushbu turdagi qonunlar qabul qilingan.

Rossiyada auditorlik kasbi Petr I davrida vujudga keldi. Bu davlatda auditorlik kasbi, eng avval armiya sohasida paydo bo'lgan. Auditor armida mulkiy masalarni hal qilish uchun kerak bo'lgan. Ilk auditorlik firmalari Rossiyada 1987 yilda tuzilgan.

Turli mamlakatlarda auditorlik kasbi turlicha nomlangan. Masalan: AQShda audit bilan shug'ullanadigan professional-jamoatchi buxgalterlar (public accountant), Frantsiyada buxgalter-ekspert (expert comptable) yoki schetlar bo'yicha komissarlar (commissaire aux comptes), Germaniyada esa xo'jalik nazoratchilari (Wirtschaftsprufer) deb nomlangan.

Auditorlik faoliyatining keyingi rivojiga 1929-1933 yillardagi iqtisodiy inqiroz kuchli turtki berdi. Aktsiyadorlik jamiyatlarining bankrotga uchrashi ular faoliyatini nazorat qilish, tuzgan hisobotlarining mustaqil professionallar tomonidan tekshirilishi va tasdiqlash tartibini qat'iylashtirishni talab qildi. Masalan, Germaniyada 1931 yilda aktsiyadorlik jamiyatlarining hisobot va balanslarini majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilindi. AQShda 1934 yilda qimmatli qog'ozlar va birja muomalalari bo'yicha komissiya tuzildi va ushbu komissiya AQSh kompaniyalari buxgalteriya hisobi va hisobotlarini muvofiqlashtirishga doir chora-tadbirlarni amalga oshirgan. Shu vaqtdan boshlab birjada ro'yxatdan o'tgan barcha aktsiyadorlik jamiyatlari hisobot yili tugagach, 3 oy mobaynida o'z hisobotlarini auditor tasdiqlaganidan keyin nashr etishgan.

Auditorlik ishlarining rivojlanishi tufayli yirik transmilliy kompaniyalar va firmalar vujudga keldi. Ularning bir qancha davlatlarda o'z filiallari mavjud.

Artur Andersen – 118 ta davlatda, KPMG – 142 ta, Ernst end Yang – 141 ta davlatda filiali bor. Rossiyada «Yunikon», «Rosekspertiza», FBK, «Rufa audit» va boshqa auditorlik firmalari bor.

O'zbekistonda auditorlik amali xonliklar davridayoq mavjud bo'lgan. U paytda auditorlik vazifasi o'z ichiga maslahatchi, tanobchi va ish yurituvchi kabilarni olgan. Shuni ta'kidlash lozimki, u vaqtdagi audit tushunchasi hozirgi auditorlik faoliyati mohiyatidan tubdan farq qilgan.

O'zbekistonda zamonaviy auditorlik kasbi 1990 yildan keyin boshlandi. Bozor munosabatlari rivojlanishi bozor infratuzilmasining ajralmas qismi sifatida auditning

vujudga kelishiga olib keldi. Auditorlik faoliyatining O'zbekistondagi hozirgi holati rivojlanish sari dadil odimlayotganidan dalolat bermoqda.

Germaniyada auditorlik faoliyati «Auditorlarning professional ustavi to'g'risida»gi qonunga (24.07.1961 y) muvofiq amalga oshiriladi. Ushbu qonunga muvofiq, auditor deb, mazkur kasbni jamoatchilik oldida oshkora bajara oladigan va tegishli imtihonni topshirish orqali o'zining shaxsiy va professional layoqatini tasdiqlagan shaxs tan olinadi.

Auditor professional faoliyatining mazmuni iqtisodiy sohada auditorlik tekshiruvlarini amalga oshirish; soliq masalalari bo'yicha konsalting xizmati ko'rsatish; ishlab chiqarishni boshqarish sohasida ekspert sifatida ishlashi va vasiylik faoliyatidan iborat.

Germaniyada auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish huquqini olish bilan bog'liq savollar majmui puxta ishlab chiqilgan. Malaka imtihonlarini o'tkazish uchun Federal erlar oliy ma'muriyatining vakillaridan rais tayinlanadi. Barcha komissiya a'zolari e'tiroz bildirmasa, da'vogarlarini imtihonga qo'yish haqida rais qaror qabul qiladi.

Auditorlik faoliyatini professional boshqarish uchun Auditorlar Palatasi tashkil etilgan. Auditorlar faoliyatini nazorat qilish Palata va sud organlari tomonidan amalga oshiriladi.

Frantsiyada auditorlik faoliyati 12 avgust 1969 yilda qabul qilingan dekret va 24 yanvar 1994 yildagi hukumat qaroriga muvofiq amalga oshiriladi. Bu yo'nalishdagi asosiy ishlar professional tashkilot – **schetlar bo'yicha komissarlarning milliy kompaniyasi** tomonidan bajariladi.

Kompaniyaning asosiy maqsadi – auditorlarning o'z professional faoliyatini amalga oshirishlari ustidan nazorat o'rnatish, a'zolarining obro'-e'tiborini va mustaqilligini himoya qilishdan iborat. Kompaniya auditorlarni ikki darajada birlashtiradi. Mintaqaviy darajada professionallik faoliyatini tashkil etish va tartibga solish bilan mintaqaviy kompaniyalar shug'ullanadilar. Ular auditorlarni ro'yxatga oladigan mintaqaviy komissiyalar va mintaqaviy sud-intizom Palatalari bilan hamkorlikda ish olib boradilar. Milliy darajada esa, Kompaniya **Ro'yxatga olish bo'yicha Milliy Komissiya va Milliy intizom Palatasi** bilan hamkorlik qiladi.

Bizning mamlakatimizdan ancha oldin bozor iqtisodiyotiga o'ta boshlagan Xitoyda esa 1982 yillarda auditorlik ma'muriyati yaratilgan. Bundan tashqari auditni rivojlantirish dasturi asosida Xitoy 180 mln. dollar olgan va o'zlashtirgan. Bu borada professor Saidkarim Qodirxonov fikriga qo'shilish mumkin: «Xitoyda 1983 yildagi auditorlik ma'muriyatiga asos solingan vaqtdan boshlab mahalliy va markaziy darajada 3000 dan ortiq davlat auditorlik tashkilotlari yaratilgan. Ularda 30000 ga yaqin xizmatchilar band. Davlat muassasalari tarmoqlari va korxonalari chegarasida 10000 dan ortiq ichki auditorlik xizmatlarini bajaruvchi tashkilotlar tashkil qilingan. Xitoyda buxgalterlikka ixtisoslanayotgan 70 dan ortiq firmalar mavjud. U erda auditorlik tezlik bilan takomillashtirilmoqda».

Xorijda mustaqil auditorlar yakka holda faoliyat ko'rsatishlari mumkin. Ammo ular ko'p hollarda firmalar va tashkilotlarga birlashib (bu samaraliroq bo'lganligi uchun), ular har xil nomlanadi. Masalan, xalqaro amaliyotda va zamonaviy iqtisodiy adabiyotlarda diplomli buxgalterlar firmalari (Angliyada CA firms) yoki diplomli jamoatchi buxgalterlarning firmalari (AQShda CPA firms) va boshqalar to'g'risida ma'lumotlar uchraydi.

G'arb mamlakatlarida o'n minglab auditorlik firmalari (faqat AQShning o'zida qirq besh mingdan ko'p) faoliyat ko'rsatadilar. Bular xilma-xil bo'lib, bir kishidan yoki bir necha qasamyod qilgan buxgalterlardan iborat (bunday firmalar 90-95%). Xususiy firmalardan tortib, to transmilliy korporatsiyalar hisoblangan va xalqaro audit amaliyotida hal qiluvchi rol o'ynaydigan, yirik auditorlik firmalari ham mavjud. G'arbdagi yirik korporatsiyalar tomonidan auditorlik xizmati bozorida hukmronlik o'rnatilishi va o'tgan XX asrda kapitalning baynalminallashishi ham auditorlik firmalarining rolini yanada oshirdi. Birinchi transmilliy auditorlik korporatsiyalari, monopolistlar vujudga keldi va kuchli mavqega ega bo'ldilar (asosan, ikkinchi jahon urushidan keyin). Bunga misol «katta sakkizlik» bo'lib, u keyinchalik tegishli o'zgarish (transformatsiya)lardan so'ng, avval «oltilik»ka aylangan va 1998 yildan boshlab esa «katta beshlik» deb atalmoqda. Ko'plab mamlakatlarning obro'li professional va ishchan nashrlari vaqti-vaqti bilan etakchi auditorlik-konsultatsion firmalarning (milliy hamda transmilliy) ro'yxatini e'lon qilib turadilar. Ushbu

ro'yxatlarning ko'pchiligi ularning faoliyati to'g'risidagi har xil statistik ma'lumotlarni o'z ichiga oladi. Bu ma'lumotlar vaqti-vaqti bilan yangilanib turiladi.

Bunday nashrlar ko'p hollarda ularning mualliflariga auditorlik-konsultatsion firmalarni ma'lum ko'rsatkichlar bo'yicha tabaqalashtirishga imkon beradi. Ko'pincha auditorlik firmalarini bunday tabaqalashtirish yillik daromad hajmi yoki auditorlar soni va h.k. bo'yicha amalga oshiriladi. Hozirda etakchi auditorlik-konsultatsion firmalarga aylangan, transmilliy korporatsiyalar bo'yicha, bunday ro'yxatlarda, odatda, ular faoliyat ko'rsatayotgan mamlakatlar soni ham ko'rsatiladi. Albatta, ushbu ko'rsatkichlar ko'pincha nafaqat statikani, balki shunga o'xshash reyting ko'rsatkichlarida keltiriladigan dinamikani ham tavsiflaydi.

Shunday qilib, auditorlik faoliyatining rivojlanishi yirik **transmilliy firmalarning** vujudga kelishiga olib keldi. Bunday auditorlik firmalari ichida eng yiriklari quyidagilar:

1. «Prais Uoterxaus Kupers (Price Waterhous Coopers) – Angliya-Amerika
2. «Deloit va Tush» (Deloitte and Touch) – Amerika–Yaponiya
3. “Ernst va Yang” (Ernst and Young) – Shotlandiya
4. “KPMG” (KPMG), shu jumladan Peat Marwick, VDO va boshqalar.

Ular haqiqatan ham butun dunyoda obro' qozongan monopolistlar bo'lib, sanab o'tilgan to'rtta firma jamlangan holda – xalqaro auditorlik-konsultatsion biznesning tan olingan va tajribali lideri hisoblanadi.

Yuqorida qayd qilingan firmalarning har biri turli mamlakatlarda ko'plab ofislarga ega bo'lib, ularning barchasi qasamyod qilgan buxgalterlar institutining a'zosi hisoblanadi. «Katta beshlik» yirik mijozlarning taxminan 90% iga xizmat ko'rsatadi. Bu firmalar yirik xalqaro loyihalarni bajarish imkoniga ega bo'lib, deyarli barcha turdagi konsultatsiya-auditorlik xizmatlarini ko'rsatadi. Agar o'z xodimlari etishmasa, boshqa firmalardan zarur mutaxassislari, shu jumladan, bunday loyihalarni bajarishda ishtirok etish uchun iqtisodiy-huquqiy xususiyatlari bilan yaxshi tanish bo'lgan tadbirkorlar yoki u yoki bu mamlakatning hokimiyat xodimlari ham jalb qilinadi.

Ammo ular ham G'arb mamlakatlarida butun auditorlik bozorini qamrab

ololmaydi. Bunday yirik, jahon auditorlik faoliyatida hal qiluvchi rol o'ynaydigan va transmilliy korporatsiyalar hisoblangan firmalardan tashqari, deyarli hamma mamlakatlarda o'rta firmalar hamda auditdan ajralib chiqqan autsayderlar mavjud. Bunday uncha katta bo'lmagan auditorlik firmalari davlat tomonidan qo'llab-quvvatlansa, ular yaxshi faoliyat ko'rsatadilar.

1.3. Auditning turlari va shakllari

Auditorlik tekshiruvi xarajatlarini hamda audit o'tkazish davrini kamaytirish maqsadida auditni quyidagi turlarga bo'linadi:

1. Tasdiqlovchi audit;
2. Tizimli-orientirlangan audit;
3. Tavakkalchilikka asoslangan audit.

Tasdiqlovchi audit tekshirish davomida auditor har bir xo'jalik muomalasini tekshirgan va tasdiqlagan hamda parallel ravishda hisob registrlarini tuzgan. Hozirda esa bu hisob ishlarini qayta tiklash deyiladi.

Tizimli-orientirlangan audit mijozning ichki nazorat tizimining qay darajada ishlayotganligini tekshirishga asoslanadi. Agarda ichki nazorat tizimi oqilona tashkil qilingan hamda yaxshi ishlayotgan bo'lsa, tashqi auditorlar o'z ishlarini tanlab tekshirish hamda alohida ob'ektlarni nazoratdan o'tkazish bilan cheklanadi. Bu esa, albatta, auditorning ish vaqtini hamda audit jarayoniga qilinadigan xarajatlarni kamaytiradi. Ammo, auditor bunday tekshiruv o'tkazishda mijozning xo'jalik faoliyati tizimi samaradorligini har jihatdan baholashi hamda korxonada yuz beradigan o'g'irlik, firibgarlik holatlarini ham inobatga olishi lozim.

Tavakkalchilikka asoslangan audit tavakkalchilik baland bo'lgan joyda tekshirish vaqtini ko'proq ajratish hamda past tavakkalchilik bo'lgan joyda tekshirishga kam vaqt ajratishga asoslanadi. Bu tekshirish xarajatlarini kamaytirish yuzasidan kelib chiqadi.

Auditorlik tekshirivi iqtisodiy nuqtai nazardan ikki turga bo'linadi:

1. Ichki audit;
2. Tashqi audit.

Ichki audit – bu xo'jalik ichida uning faoliyatining samaradorligini tekshirish va aniqlashda mustaqil baho berishdir. Ichki audit uchun korxonaning o'zi yoki uning bir bo'limi – korxona ichidagi nazorat bo'limi javob beradi. Ichki auditning maqsadi – korxona xizmatchilariga o'zlarining majburiyatlarini a'lo darajada bajarishga yordam berishdir. Ichki audit korxonaga tekshirilayotgan ob'ektlar haqida aniq tahlil, baholash, tavsiya maslahat va ma'lumotlarni beradi.

Ichki auditning vazifalari quyidagilardan iborat:

- korxonaning ishiga moliyaviy nazorat;
- iqtisodiy ko'rsatkichlar bo'yicha ichki nazorat tizimi ixtisoslashganligini tekshirish;
- boshqaruv xodimlarining ishlab chiqarish va sotish bo'yicha tahlil ishlari;
- korxonalarning likvidligi, rentabelligi va ish faoliyatini baholash.
- korxona ishini yaxshilash bo'yicha tavsiyalar ishlab chiqish.

Korxonada ichki auditorning bo'lishi shu korxona uchun foydalidir. Tekshirish o'tkazish usullari tashqi auditnikiga o'xshash bo'lib, tekshirish hajmi va ob'ekti jihatdan farq qiladi.

Ichki audit, avvalo, korxonada moddiy boyliklarning saqlanishi va foydalanilishi, hisob-kitobning to'g'riligi va boshqa ob'ektlarni tekshirishga qaratiladi. Ichki auditda, odatda, to'liq tekshirish o'tkaziladi.

Ichki audit faoliyatining eng keng tarqalgan turi operatsion auditdir. Operatsion audit – bu auditorning korxonada resurslardan samarali foydalanish, samarali yutuqlarga erish maqsadida korxonaning moliya-xo'jalik faoliyatini tekshirishdir. Uning maqsadi – xodimlarning o'z vazifalarini bajarish va korxona rentabelligini oshirishga yordam berishdir.

Ichki auditorlarga ham mustaqillik kerak. Ular axborot to'plashda korxona rahbari tazyiqidan xoli bo'lishi lozim.

Ichki audit quyidagi shakllarda tuzilishi mumkin:

- yillik hisobotni tasdiqlash uchun aksionerlarning umumiy yig'ilishida har yili saylanadigan, doimiy faoliyat ko'rsatadigan taftish komissiyasi shaklida. Uni

tuzish zaruriyati korxona Nizomida ko'rsatiladi. Ko'p hollarda taftish komissiyasi tuzilmay qoladi.

- Korxona rahbari tomonidan bevosita tashkil etilgan maxsus ichki nazorat bo'limi shaklida;
- Auditorlik firmasi bilan shartnomaga muvofiq ichki auditni o'tkazish shaklida.

Agar korxonada ichki audit tashkil etilgan bo'lsa, tashqi auditor uning yordamidan foydalanishi mumkin. Tashqi auditor ishining samaradorligi ichki auditor bilan hamkorlik qilsa, ancha ortadi.

Har yillik auditorlik tekshiruvi davomida ichki auditor tashqi auditor nazorati ostida alohida ishlarni bajarishi mumkin.

Tashqi audit - xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotining haqiqiylikini ob'ektiv baholash maqsadida shartnoma asosida auditorlik kompaniyalari yoki yakka auditorlar tomonidan o'tkaziladi. Tashqi auditning asosiy xususiyatlaridan biri – bu mijoz korxonaga nisbatan hech qanday manfaati bo'lmagan, ya'ni uning mulkdori, ta'sischisi, boshlig'i yoki boshqa lavozimida ishlamaydigan, mustaqil, xolis auditor tomonidan o'tkazilishidadir. Agarda auditor tekshirayotgan korxonaning mulkdori, ta'sischisi, boshlig'i yoki boshqa lavozimida ishlaydigan shaxsi bo'lsa, u holda auditorlik faoliyati uchun berilgan litsenziya bekor qilinishi ham mumkin.

Tashqi audit korxonaning moliya-xo'jalik faoliyatini baholash hamda uning moliyaviy hisobotini tasdiqlash uchun o'tkaziladi. Bundan tashqari tashqi audit xo'jalik yurituvchi sub'ektning xarajatlarini minimallashtirish va foydani maksimallashtirish maqsadida ularning faoliyatini yaxshilash, hisob ishlarini tashkil qilish va qayta tashkil qilish, hisob oshlarini yuritish, soliqqa tortish bo'yicha takliflar beradi.

Tashqi audit natijalari korxonaning buxgalteriya hisobi holati, ichki nazorat tizimi ahvoli, yillik moliyaviy hisoboti ishonchliligini tasdiqlovchi xulosada bayon qilinadi. Bundan tashqari, tashqi audit natijalari loyihalar, sxemalar, biznes-rejalar, ma'lumotnomalar ko'rinishida taqdim etilishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvi o'tkazilishining majburiy yoki majburiy emasligiga ko'ra 2 ga bo'linadi:

1. Majburiy audit;
2. Tashabbuskorlik auditi.

Xalqaro amaliyotda auditning uchta turi alohida ajratib ko'rsatiladi:

1. Operatsion audit;
2. Mos keluvchanlik auditi;
3. Moliyaviy hisobotlar auditi.

Operatsion auditda barcha xo'jalik muomalalari va jarayonlari, ularning ish samaradorligiga va unumdorligiga bo'lgan ta'siri o'rganiladi. Operatsion auditda unumdorlik va samaradorlik ko'rsatkichlari, qimmatli qog'ozlar hamda moliyaviy tizimga rioya qilishning buxgalteriya tamoyillariga mos kelishi nuqtai nazaridan ham ko'rib chiqiladi.

Mos keluvchanlik auditi – bu xildagi tekshirishda auditning mamlakat miqyosidagi qonunlarga, shuningdek, barcha me'yoriy hujjatlarga mos kelishi yoki kelmaslik sabablari o'rganiladi. Masalan, korxona faoliyatini auditorlik tekshirishdan o'tkazishda uning korxona Nizomiga yoki mavjud yo'riqnomalarga mos bo'lishini tekshiruvdan o'tkazish.

Moliyaviy hisobotlar auditi – bunday tekshiruv moliyaviy va buxgalteriya xodimlari tomonidan o'tkazilib, asosan korxonaning to'lov qobiliyati moliyaviy natijalar, sotish jarayonlarining hisobotlarda qanchalik darajada aks ettirilganligi tekshiriladi.

Auditorlik tekshiruvi o'tkazilishining davriyligiga ko'ra ikkiga bo'linadi:

1. Dastlabki audit;
2. Davriy audit.

Dastlabki audit auditor yoki auditorlik tashkiloti tomonidan ushbu korxonani birinchi marta tekshirishni anglatadi.

Davriy audit takroriy shartnomalar orqali bir korxona bitta auditor yoki auditorlik firmasi tomonidan amalga oshiriladi. Bu esa, albatta, mijozning malakali

auditor bilan uzoq muddatli hamkorlik qilishga bo'lgan qiziqishidan kelib chiqadi.
Davriy audit dastlabki auditga nisbatan ancha ustundir.

Tayanch so'z va iboralar:

1. Audit

**3. «Xalqaro audit tizimi»
fanining predmeti**

5. Operatsion audit

**7. Mos keluvchanlik
auditi**

2. Auditorlik faoliyati

**4. «Xalqaro audit tizimi»
fanining metodi**

**6. Moliyaviy hisobot
auditi**

Takrorlash uchun savollar:

1. «Xalqaro audit tizimi» fani va uning ahamiyati nimada deb o'ylaysiz?
2. Fanning qanaqa ob'ektlarini bilasiz?
3. «Xalqaro audit tizimi» fanining qanday usullari mavjud?
4. «Xalqaro audit tizimi» fanida analiz, sintez, induksiya, deduktsiya va boshqa usullar qay tartibda qo'llaniladi?
5. «Xalqaro audit tizimi» fanining «Amaliy audit», «Moliyaviy hisob-2», «Boshqaruv hisobi-2», «Soliqlar va to'lovlar auditining xususiyatlari», «Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari» fanlari bilan qanday aloqasi mavjud?

2-BOB. XALQARO AUDIT TIZIMI VA UNING MODELLARI

2.1. Xorijda auditorlik faoliyatining hozirgi holati

Bozor iqtisodiyoti taraqqiy etgan Evropa va Amerika mamlakatlarida auditorlik faoliyati ko'p asrlik tajribaga ega. Audit rivojlangan huquqiy iqtisodiyot va zamonaviy huquqiy jamiyat sifatida aynan Evropada shakllangan (uning tarixi juda katta bo'lib, alohida tadqiqot obekti bo'lishi mumkin).

Auditning xalqaro nazariyasi va amaliyoti raqobatli kurash sharoitida yuzaga kelgan. Xalqaro amaliyotda bularning barchasi tegishli tadqiqotlar va keng ommaviy muhokamalar bilan birga olib borilgan. Natijada, hozirgi davrga kelib auditning mustahkam xalqaro huquqiy asosi yaratildi, uni tashkil etishning batafsil shakllari ishlab chiqildi, auditorlar uchun keng ko'lamdagi uslubiy materiallar nashr qilinmoqda va doimiy ravishda to'ldirib borilmoqda. Ularda auditorlik faoliyatining asosiy tushunchalari, terminlari va kategoriyalari ta'riflangan va turkumlangan.

Respublikamizdagi auditorlik tashkilotlarining to'plangan tajribalarini o'rganish shuni ko'rsatmoqdaki, u yaqqol ifodalangan milliy xususiyatlarga ega. Shu bilan birga, xorijiy manbalardagi qoidalar O'zbekistonda auditorlik faoliyatining barpo bo'lishi va rivojlantirilishi uchun foydali hamda qiziqarli ekanligini ta'kidlash joizdir. Chunonchi, bizning respublikamizda ham xalqaro tajribani hisobga olgan holda O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan 1999-2003 yillarda 18 ta auditorlik faoliyati milliy standarti (AFMS) ishlab chiqildi va Adliya vazirligida ro'yxatdan o'tkazilib, auditorlik amaliyotida qo'llanilmoqda hamda ularni ishlab chiqish davom etmoqda.

Xorijiy olimlar auditning dastavval G'arbda ham faqat **buxgalteriya hujjatlari va hisobotlarini tekshirish va tasdiqlash**dan iborat faoliyat sifatida shakllanganligini tan oladilar. Auditorlar asosan dastlabki hujjatlarni, buxgalteriya hisobi registrlarini hamda ular asosida tuzilgan moliyaviy hisobotlarni tekshirgan va tasdiqlagan (yoki tasdiqlamagan). Masalan, Roy Dobj fikricha, auditorlik faoliyati so'nggi 25 yilda uch evolyutsion bosqichni bosib o'tgan: birinchi – tasdiqlovchi audit; ikkinchi – sistemali yo'naltirilgan audit; va nihoyat, so'nggisi, uchinchi – riskka asoslangan audit.

Demak, keyinchalik auditorlik faoliyati ma'lum bir tizimga solingan (aniq maqsadga yo'naltirilgan). Bunda amaliyotdagi professional-auditorlar buxgalteriya hujjatlari va yozuvlarini tuzuvchi hamda qo'llovchi kishilar orasidagi (o'z mijozlari biznesining tashkilotchilari va ijrochilari o'rtasidagi) munosabatlarni o'rgana boshlaganlar. Ular xatolarning oldini olish maqsadida har bir mijoz-korxona boshqaruv tizimining va birinchi navbatda ichki nazorat tizimi, xususan, ichki auditning samaradorligini oshirishga asosiy e'tiborni qarata boshladilar.

Agar mijoz-korxonadagi ichki nazorat ma'lum darajada bo'sh bo'lsa, butun tekshiriladigan davr uchun hisobotdagi ko'plab xatolar va noaniqliklarni bartaraf etishga yordam bermasa, u holda amaliyotchi auditorlar sistemali yo'naltirilgan audit printsiplariga rioya qilgan holda ko'rsatilgan kamchiliklarni tugatish bo'yicha mijozga keng ko'lamdagi tavsiyalar berib, unga konstruktiv yordam ko'rsatadi. Bu esa hisobning aniqligi va hisobot ma'lumotlarining ishonchliligiga ijobiy ta'sir ko'rsatadi. Shunday qilib, auditorlik faoliyatiga sistemali yondashuv audit sifatining kafolatiga aylangan.

Va nihoyat, zamonaviy audit, asosan xalqaro amaliyotda – **risk (tavakkalchilik)ka asoslangan audit** vujudga kelgan. Bu nafaqat tasdiqlovchi auditning, balki maqsadli-sistemali auditning ham, ammo ko'proq statistik yoki nostatistik tanlab tekshirishga asoslangan jarayondir. Bizning respublikamizda auditorlik faoliyatiga statistik usullarni tadbqiq qilish, aniqrog'i, auditorlik statistikasini fan tarmog'i sifatida shakllantirishga ilmiy negiz mavjud va uni rivojlantirish istiqbolga ega.

G'arb mamlakatlarida, masalan, AQShda, buxgalteriya hisobining umumqabul qilingan printsiplari – BXUP – (GAAP – Generally Accepted Accounting Principles) tizimiga rioya qilish barcha buxgalterlar va auditorlar uchun majburiy hisoblanadi. AQSh ning o'zida buxgalteriya hisobi standartlari uzoq vaqt ommaviy muhokama qilinganidan so'ng, mustaqil kengash – Financial Accounting Standards Board (FASB) tomonidan tasdiqlanadi.

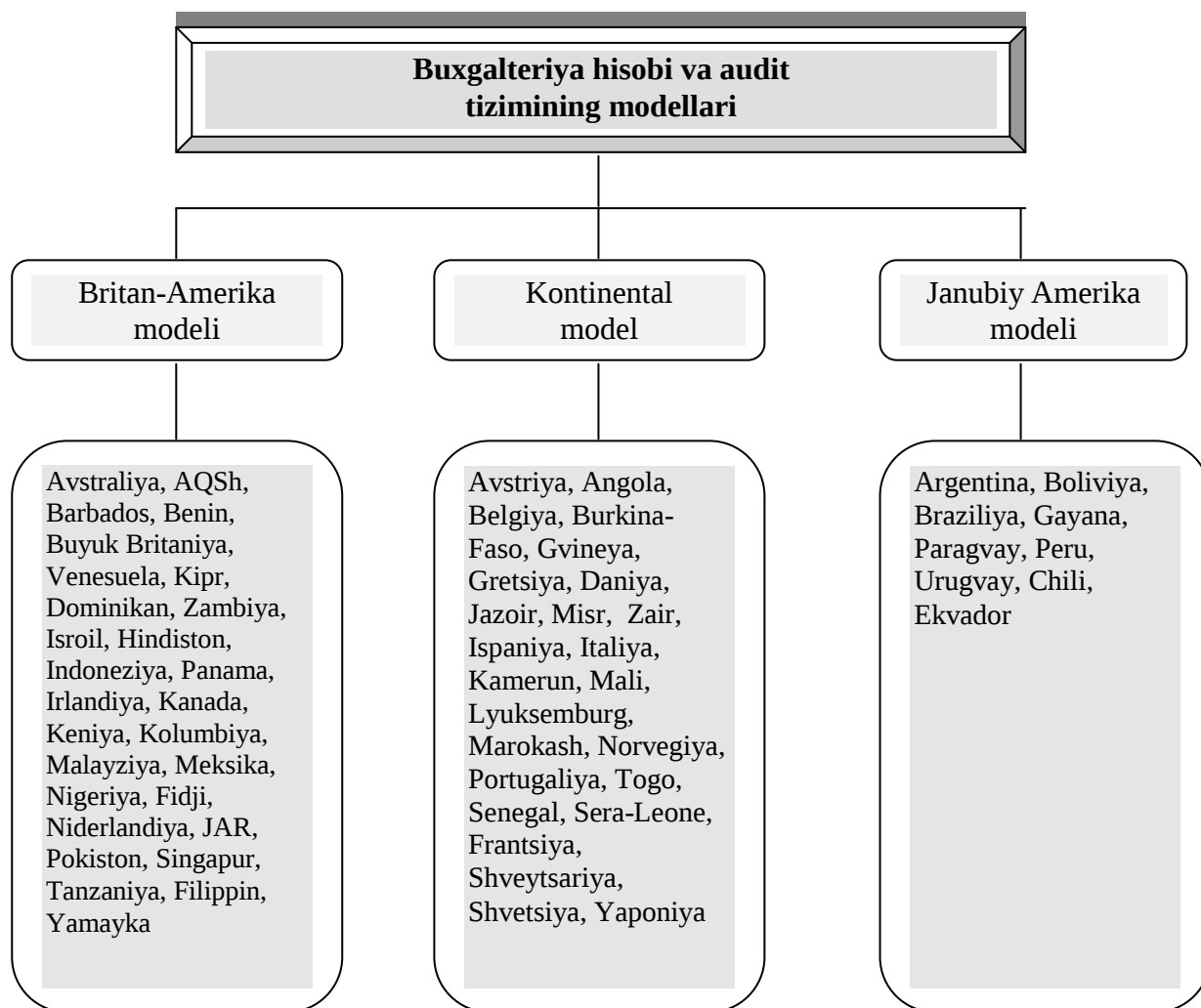
Buxgalteriya hisobi standartlari bilan birga audit standartlari ham qo'llaniladi. AQShda ular auditning umumqabul qilingan standartlari – AUS (GAAS – Generally

Accepted Auditing Standards) deb ataladi. Ular auditorlik tekshiruvlarini tashkil etish va o'tkazishda hamda uchraydigan muammolarni hal etishda qo'llaniladi. Standartlar Amerika qasamyod qilgan buxgalterlar instituti – AQBI (AICPA – American Institute of certified Public Accountants)ning maxsus bo'limi tomonidan ishlab chiqilgan. Ular mamlakatdagi barcha buxgalterlar uchun majburiy hisoblanadi. Standartlarga rioya qilinmagan hollarda sudlar va auditorlar ustidan nazorat qiluvchi boshqa organlar ular faoliyatini to'xtatishga haqlidir.

2.2. Xalqaro audit tizimi va uning modellari

XX asrning ikkinchi yarmi hamda XXI asr dastlabki yillari jahon mamlakatlari o'rtasida o'zaro hamkorlik va integratsiya jarayonlarining kuchayishi bilan izohlanadi. Xalqaro maydonda iqtisodiy munosabatlarning tobora chuqurlashib borishi jahonning turli mintaqalarida erkin iqtisodiy zonalarining vujudga kelishiga va transmilliy korporatsiyalar faoliyatining kuchayishiga turtki berdi.

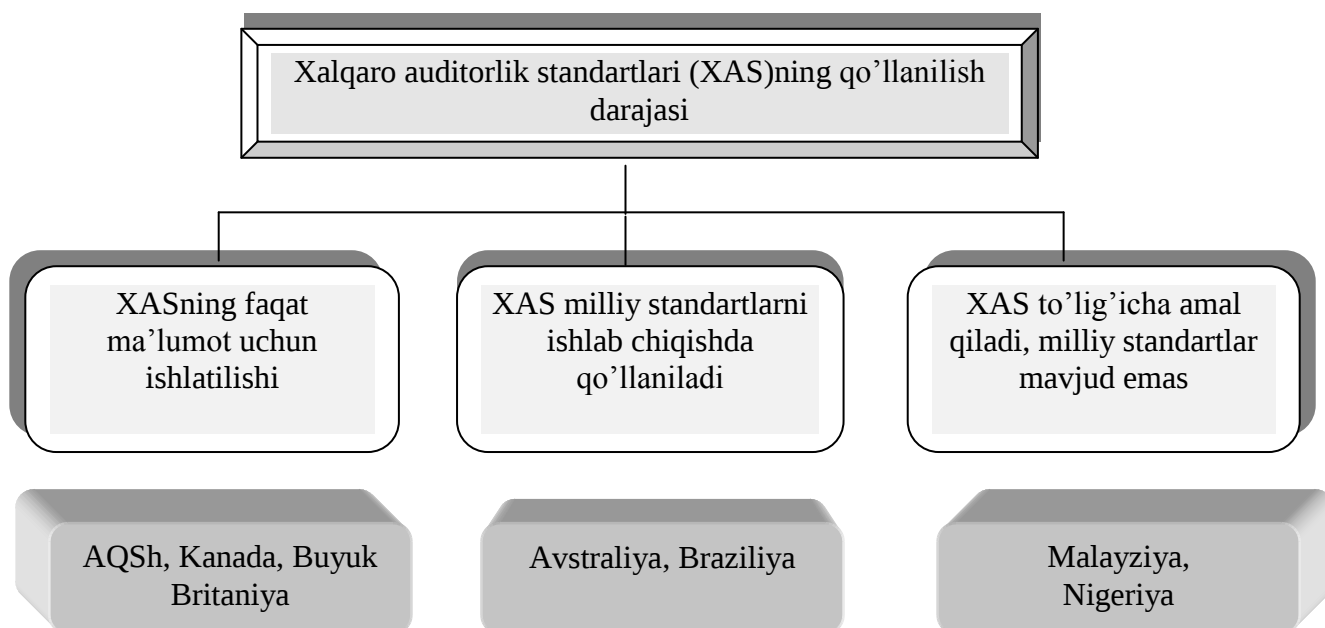
Biznes va aloqalarning jahon mamlakatlari bo'ylab baynalmilallashuvi buxgalteriya hisobi va audit tizimining ham xalqaro ko'rinishga ega bo'lishiga olib keldi. Shunday bir sharoitda transmilliy korporatsiyalar va ularning jahonning boshqa mamlakatlaridagi bo'linmalari o'rtasida hisob va audit tizimini yuritishda yangicha tartib ishlab chiqilishini taqozo qildi. Turli mamlakatlarda auditorlik faoliyatiga turlicha yondoshilishiga qaramasdan, jahon xo'jaligi va moliya bozorlarining baynalmilallashuvi kuchayib borayotganligini aks ettiruvchi unifikatsiyalangan qoidalarni ishlab chiqish zarur.



Ma'lumki, xalqaro audit standartlari jahon mamlakatlarida turlicha qo'llaniladi. Bunga asosiy sabab, ushbu mamlakatlarda buxgalteriya hisobining turlicha modellari amal qilishidadir. Olimlarning ta'kidlashicha, hozirgi kunda dunyoda buxgalteriya hisobi va audit tizimining quyidagi modellari mavjud:

Jahon mamlakatlarda buxgalteriya hisobi va audit tizimining turlicha yuritilishi hisob va audit sohasida standartlarni muvofiqlashtirish va tatbiq etishni taqozo etdi. Xususan, bu tadbir bilan IAPS shug'ullanadi. IFAC huzuridagi Xalqaro auditorlik amaliyoti qo'mitasi (IAPS) auditorlik faoliyati kam taraqqiy etgan davlatlarda ushbu kasbning mavqeini ko'tarish maqsadida xalqaro auditorlik standartlarini qo'llashni muvofiqlashtirib turadi.

Bugungi kunga kelib xalqaro audit standartlarini jahon mamlakatlari bo'yicha qo'llanilish darajasiga ko'ra quyidagi ko'rinishi mavjud:



AQSh, Kanada va Buyuk Britaniyaning auditorlik faoliyatida milliy standartlar amal qilib, xalqaro auditorlik standartlaridan ma'lumot uchun foydalaniladi.

Avstraliya, Braziliya, Niderlandiya va boshqa davlatlarda xalqaro auditorlik standartlari milliy auditorlik standartlarini ishlab chiqishda asos bo'lib xizmat qiladi. O'zbekistonda ham xalqaro audit standartlari asosida auditning milliy standartlari ishlab chiqilmoqda va amaliyotga tatbiq etilmoqda.

Malayziya va Nigeriyada milliy standartlar ishlab chiqilmaydi, ularning auditorlik amaliyotida xalqaro standartlar to'lig'icha amal qiladi.

Har bir mamlakatda auditning standartlarini ishlab chiqishda maxsus tashkilotlar faoliyat yuritadi. Masalan, AQShda standartlarni ishlab chiqish bilan Moliyaviy hisobot standartlarini ishlab chiquvchi kengash (FASB) shug'ullanadi. Ushbu standartlarning amalda qo'llanilishini nazorat qilish hukumatning Qimmatli qog'ozlar va birjalar bo'yicha komissiyasi (SEC) zimmasiga yuklatilgan. FASB va SECning o'zaro hamkorligi tufayli AQShda audit standartlari qo'llanilishining samarali mexanizmi yaratilgan.

Auditning vatani hisoblangan Buyuk Britaniyada esa buxgalteriya hisobi va audit siyosati asosan nohukumat tashkilotlar tomonidan olib boriladi. Shu boisdan AQSh va Buyuk Britaniyada qabul qilingan audit standartlari bir-biriga mos tushmaydi.

Frantsiyada auditning milliy standartlarini Milliy kompaniya qo'mitasi tomonidan ishlab chiqiladi. Ushbu davlatda qabul qilinadigan auditning milliy standartlari xalqaro standartlarga to'lig'icha mos keladi, ayrim mutaxassislarning aytishicha, Frantsiyada qabul qilinadigan milliy standartlar «Xalqaro standartlarning frantsuzcha varianti» deb yuritiladi.

Umuman olganda, xalqaro auditorlik standartlari jahon miqyosida audit tizimini unifikatsiyalashga xizmat qiladi. Respublikamiz iqtisodiyotini yanada rivojlantirish yo'lida auditorlik faoliyatini xalqaro standartlar asosida tashkil qilish hamda milliy auditorlik standartlarini qabul qilish jarayonida yuqorida sanab o'tilgan mamlakatlar tajribasidan foydalanish maqsadga muvofiq hisoblanadi.

Tayanch so'z va iboralar:

1. Xalqaro audit tizimi

**2. Xalqaro audit tizimi
modellari**

**3. Britan-Amerika
modeli**

4. Kontinental model

**5. Janubiy Amerika
modeli**

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditning mohiyati nimada?
2. Xalqaro audit tizimi deganda nimani tushunasiz?
3. Xalqaro audit tizimining qanday modellari mavjud?
4. G'arbiy Evropa mamlakatlarida auditorlik faoliyati xususida nimalarni bilasiz?
5. MDH davlatlarida audit faoliyati xususida nimalarni bilasiz?
6. Markaziy Osiyo mamlakatlarida auditni unifikatsiyalash deganda nimani tushunasiz?

3-BOB. XALQARO AUDITORLIK TASHKILOTLARI VA KOMPANIYALARI, ULARNING RIVOJLANISH TARIXI

3.1. Xalqaro auditorlik tashkilotlari va ularning faoliyat yo'nalishlari

Xalqaro audit tizimini unifikatsiyalangan holda tashkil qilish uchun, avvalo, buxgalteriya hisobining baynalmilallashuviga e'tibor qaratish lozim. Milliy hisob va audit tizimlarini xalqaro miqyosda uyg'unlashtirish maqsadida 1966 yilda Xalqaro tadqiqot guruhi tuzilgan edi. Ushbu tadqiqot guruhiga AQShning buxgalter-auditorlari, shuningdek Kanada, Angliya, Uels, Shotlandiya, Irlandiya davlatlarining maxsus mutaxassisleri kiritilgan. Mazkur tashkilot jahonning ko'pgina davlatlarida tadqiqot o'tkazib, milliy hisob va audit tizimlari o'rtasidagi tafovutlar xususida hisobot tayyorlagan. Hisobot ma'lumotlari natijalariga ko'ra buxgalteriya hisobi va audit standartlari bo'yicha maxsus xalqaro tashkilot tuzishga qaror qilingan. Natijada xalqaro hisob va audit standartlarini ishlab chiquvchi Buxgalteriya hisobi standartlari bo'yicha qo'mita (IASC) va Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi (IFAC) tuzilgan.

1973 yil 29 iyunda Avstraliya, Kanada, Frantsiya, Germaniya, Yaponiya, Meksika, Niderlandiya, Buyuk Britaniya va Irlandiya hamda AQSh buxgalterlar tashkilotlari o'rtasidagi kelishuv natijasi sifatida tuzilgan Buxgalteriya hisobi xalqaro standartlari qo'mitasi (International Accounting Standards Committie - IASC) bugungi kunda xalqaro auditorlik faoliyatida ulkan nufuzga ega. Hozirgi vaqtda uning tarkibida jahonning 103 mamlakatidan 142 ta vakillar qatnashmoqda.

Hozir auditga bo'lgan talablarni uyg'unlashtirish borasida ishlar xalqaro darajada takomillashtirilmoqda. Turli tashkilotlar, shu jumladan, buxgalteriya standartlari bo'yicha maxsus qo'mita (IASC), xalqaro buxgalterlar federatsiyasi bu masala bo'yicha faol shug'ullanmoqda. Moliyaviy hisobotlarning yagona xalqaro tizimini xalqaro buxgalteriya hisobi standartlari asosida barpo qilish va uni takomillashtirish zaruriyatidan kelib chiqib, Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi tarkibida doimiy avtonom qo'mita huquqlariga ega bo'lgan auditorlik amaliyoti bo'yicha xalqaro qo'mita tuzilgan. U Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi kengashi nomidan audit standartlarini chop etdi, shuningdek, audit tekshirishlarini o'tkazish bilan bir vaqtda qo'shimcha xizmat ko'rsatish bo'yicha xalqaro standartlarni ishlab

chiqdi. Bular buxgalter-auditorlik kasbining rivojlanishi va imkoni boricha xalqaro miqyosda auditga yondashishning yagona tizimini yaratishga mo'ljallangan.

Buxgalteriya hisobi standartlari bo'yicha qo'mita (IASC) buxgalteriya hisobi va auditning standartlarini ishlab chiqish va uni butun dunyoga targ'ib qilish maqsadida tuzilgan.

Boshqa xalqaro tashkilotlardan farqli o'laroq Buxgalteriya hisobi standartlari bo'yicha qo'mita tarkibiga faqat nohukumat tashkilotlar kiritiladi. Qo'mitaga rahbarlik qilish doimiy ishlovchi kotibiyat tomonidan amalga oshiriladi. Kotibiyat tarkibiga 13 ta davlat va 4 ta xalqaro tashkilotning vakillari kiritilgan.

Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi (IFAC) 1977 yilda buxgalterlik kasbini yuqori darajaga olib chiqish maqsadida tuzilgan bo'lib, uning bajaradigan vazifalari IASCning vazifalari bilan mos tushadi. Jahonning 75 mamlakatining professional hisob tashkilotlari IFACning a'zolari bo'lib hisoblanadi.

Shuningdek, buxgalteriya hisobi va audit tizimlarini standartlashtirish muammolari bilan BMTning hisob va hisobotlarning xalqaro standartlari bo'yicha ekspertlarning hukumatlararo ishchi guruhi (ISAR) shug'ullanadi.

Iqtisodiy hamkorlik va rivojlanish tashkiloti (OECD) auditning xalqaro standartlarini ishlab chiqishda bevosita qatnashmaydi, balki ushbu tashkilot standartlarning loyihasini ko'rib chiqishda ishtirok etadi. Mazkur tashkilot 1976 yilda tuzilgan bo'lib, unga Avstraliya, Avstriya, Belgiya, Kanada, Daniya, Finlandiya, Frantsiya, Germaniya, Gretsiya, Islandiya, Irlandiya, Italiya, Yaponiya, Lyuksemburg, Gollandiya, Yangi Zelandiya, Norvegiya, Portugaliya, Ispaniya, Shvetsiya, Shveytsariya, Turkiya, Buyuk Britaniya va AQSh davlatlari a'zo hisoblanishadi.

Auditning xalqaro standartlarini ishlab chiqishda xalqaro tashkilotlardan tashqari mintaqaviy tashkilotlar ham ishtirok etishi mumkin. Buxgalteriya hisobi va auditning xalqaro standartlarini ishlab chiqishda eng faol ishtirok etadigan mintaqaviy tashkilot Evropa iqtisodiy hamjamiyati hisoblanadi. Ushbu tashkilot 1957 yilda tuzilgan bo'lib, uning tarkibiga Belgiya, Daniya, Frantsiya, Germaniya,

Gretsiya, Irlandiya, Italiya, Lyuksemburg, Gollandiya, Buyuk Britaniya, Ispaniya va Portugaliya kiradi.

Evropa iqtisodiy hamjamiyati unga a'zo mamlakatlarning hisob va audit tizimlarini standartlashtirish maqsadida 5 ta direktiva ishlab chiqqan. Bu direktivalardan ko'zlangan asosiy maqsad mazkur tashkilotga a'zo mamlakatlarning milliy hisob va audit tizimlarini bir-biriga yaqinlashtirishdan iborat. Chunki, Evropa iqtisodiy hamjamiyatiga a'zo mamlakatlarning milliy hisob va audit tizimlari bir-biridan farq qiladi. Masalan, Niderlandiya, Buyuk Britaniya va Irlandiyada buxgalteriya hisobi va audit ma'lumotlari asosan investorlar uchun mo'ljallanadi hamda hisob va audit ma'lumotlari boshqaruv qarorlarini qabul qilishda qo'llaniladi. Germaniya, Lyuksemburg va Belgiyada esa hisob va audit ma'lumotlari, asosan, bank muassasalariga yo'naltirilgan. Frantsiyada esa yagona unifikatsiyalangan hisob va audit tizimi mavjud bo'lib, u davlat rejalashtirish tashkilotlarini ma'lumot bilan ta'minlashga xizmat qiladi.

Mazkur muammolarni bartaraf etish maqsadida Evropa iqtisodiy hamjamiyatining direktivalari ishlab chiqilgan. Masalan, 1984 yil 10 aprelda qabul qilingan 8-direktivada Evropa iqtisodiy hamjamiyatiga a'zo mamlakatlar auditorlariga qo'yiladigan malakaviy talablar belgilangan bo'lib, barcha mamlakat auditorlariga qo'yiladigan talablar unifikatsiyalashtirilgan.

1979 yilda tuzilgan Buxgalteriya hisobi va audit bo'yicha Afrika Kengashi ushbu qit'a mamlakatlarida mavjud milliy hisob va audit tizimlarini bir xil asosga keltirishga xizmat qiladi. Ushbu tashkilot tarkibiga Afrika qit'asidagi 27 mamlakat birlashtirilgan.

Lotin Amerikasidagi mamlakatlarning milliy hisob va audit tizimlarini standartlashtirish maqsadida Amerika mamlakatlari buxgalterlari assotsiatsiyasi tuzilgan bo'lib, uning tarkibiga 21 ta davlat kiradi. Ushbu tashkilot har 2-3 yilda yirik anjumanlar o'tkazadi hamda uning natijasiga ko'ra, ilmiy uslubiy qo'llanmalar chop etadi.

Janubiy-Sharqiy Osiyo mamlakatlari buxgalterlari assotsiatsiyasi Indoneziya, Malayziya, Filippin, Singapur va Tailand davlatlari a'zolaridan tashkil topgan. Ushbu

tashkilot faqatgina buxgalterlarning malakasini oshirish bilan cheklanib qolmasdan, balki milliy hisob tizimlarini bir-biriga muvofiqlashtirish bo'yicha ham ishlar olib boradi.

Osiyo va Tinch okeani mamlakatlari buxgalterlari konfederatsiyasi tarkibiga 20 dan ortiq davlat kiradi. Ushbu tashkilotning maqsadi mintaqada buxgalterlik va auditorlik kasbini rivojlantirishni muvofiqlashtirishdan iboratdir. Tashkilot endilikda milliy hisob va audit tizimlarini uyg'unlashtirishga asosiy e'tiborini qaratmoqda.

3.2. Mustaqil auditorlarning xalqaro tashkilotlari

Evropada buxgalterlar va auditorlarning ikkita professional tashkiloti salmoqli o'rin egallaydi. Bu buxgalteriya hisobi standartlari bo'yicha xalqaro komitet – BHSXK (International Accounting Standards Committee – IASC) va Evropa ekspert buxgalterlarining federatsiyasi EEBF (Federation des Experts Comptables Europeen - FEE). FEE 1987 yil 1 yanvarda tashkil topgan va shtab-kvartirasi Bryusselda joylashgan.

Milliy an'analar, shuningdek auditorlar jamoat tashkilotlari ham auditorlik faoliyatining barpo bo'lishi va rivojlanishida juda katta rol o'ynaydi. Masalan, Amerikadagi qasamyod qilgan buxgalterlar instituti – AQBI (American Institute of Certified Public Accountants – AICPA) AQShda auditorlik faoliyatining rivojlanishiga ulkan ta'sir ko'rsatgan. Unga quyidagi majburiyatlar yuklangan:

- qasamyod qilgan buxgalterlar uchun professional talablarni belgilash;
- buxgalteriya hisobi va audit bilan bog'liq mavzularda tadqiqotlar o'tkazish va asarlar chop qilish;
- ma'muriyat uchun konsultatsiya xizmatlari;
- soliqqa tortish sohasidagi konsultatsiya xizmatlari va b.

Auditorlik faoliyatining rivojlanishiga ko'plab boshqa muassasalar, assotsiatsiyalar va institutlar ham ta'sir ko'rsatgan. Ulardan har biri ma'lum vazifalarni bajarish uchun yaratilgan bo'lib, ularda auditorlik faoliyatiga juda ham xilma-xil yondoshuvlar mavjud. Shubhasiz, eng muhimlaridan biri qimmatli

qog'ozlar va birja operatsiyalari bo'yicha komissiya - QQBOK (Securbties and Exchange Comission – SEC) bo'lib, u moliya bozorining rivojlanishi uchun mas'ul hisoblanadi.

Bulardan tashqari, AQShda markaziy hisob boshqarmasi (yoki umumiy buxgalteriya hisoboti boshqarmasi) – MHB (General Accounting Office - GAO) ham mavjud. Bu federal hukumat qonunchilik shahobchasining idoradan tashqari xizmati bo'lib hisoblanadi. O'zbekistonda bu borada hisob palatasi tashkil etilgan. GAO faqat AQSh Kongressi oldidagina mas'ul hisoblanadi. Unga bosh nazoratchi rahbarlik qilib, u Kongress oldida hisobot beradi. GAO auditor xodimlarining asosiy majburiyati – aynan Kongress uchun auditorlarni tasdiqlash funksiyasini bajarishdir. AQSh ning har xil hukumat muassasalari Kongress uchun moliyaviy axborotlarning ayrim turlarini (shu jumladan, byudjet mablag'larining sarflanishi, davlat buyurtmalarining bajarilishi haqida ham) vaqti-vaqti bilan taqdim qilib turadi. Ular tomonidan tayyorlangan axborotlarning katta qismi Kongressga taqdim qilinishidan oldin GAO mutaxassislari tomonidan auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladi. Hukumat muassasalarining xarajat va daromadlari qonun hujjatlari bilan belgilanganligi sababli, ushbu auditorlik tekshiruvlar mazmuni – **buxgalteriya hisoboti bilan yakunlangan an'anaviy audit** emas, balki **muvofiglik auditidir**. GAO auditorlarining boshqa majburiyatlari ham, asosan, mustaqil auditorlik firmalari mutaxassislariniki kabi bajariladi.

AQShdagi auditorlarni birlashtirib turgan, yuqorida sanab o'tilgan tashkilotlardan tashqari, quyidagilarni ham keltirish mumkin:

1. Buxgalterlarning Amerika Assotsiatsiyasi – BAA (American Accounting Association – AAA). Bu tashkilot asosan buxgalterlik hisobi, audit va moliyaviy tahlil o'qituvchilarini birlashtiradi.

2. AQSh buxgalterlarining milliy assotsiatsiyasi – ABMA (National Association of Accountants – NAA). Bu moddiy ishlab chiqarishning turli tarmoqlarida, foyda keltirmaydigan korxonalarda, banklarda, sug'urta kompaniyalarida va boshqalarda ishlaydigan buxgalterlarning idoradan tashqari assotsiatsiyasidir.

3. Moliya xodimlari instituti – MXI (Financial Executives Institute – FEI).

U asosan moliyaviy direktorlar va bosh buxgalterlarni birlashtiradi.

4. Davlat muassasalari buxgalterlarining assotsiatsiyasi – DMBA (Association of Government Accountants – AGA). Ushbu assotsiatsiyada davlat (federal, ayrim hollarda munitsipial) muassasalari, xizmatlar va agentliklarning buxgalterlari birlashadilar.

5. Kompyuterlashtirilgan audit bo'yicha mutaxassislar asso-tsiatsiyasi – KAMA(EDP Auditors Association) va boshqalar.

Angliyada qasamyod qilgan buxgalterlarni birlashtiruvchi, quyidagi asosiy tashkilotlar mavjud:

1. Angliya va Uels qasamyod qilgan buxgalterlarining instituti – AUQBI(The Institute Chartered Accountants in England and Wales – ICAEW, yoki ACA, yoki FCA);

2. Diplomli buxgalterlarning jamoat assotsiatsiyasi – DBJA (The Chartered Association of Certified Accountants – CACA yoki ACCA, FCCA);

3. Buxgalter-analitiklarning jamoat instituti – DBJA (The Chartered Institute of Management Accountants – CIMA, yoki ACMA, FCMA);

4. Milliy moliya va buxgalterlik hisobi jamoat instituti – MMBHJI (The Charactered Institute of Public Finance and Accountancy- CIPFA, yoki IPFA);

5. Shotlandiya qasamyod qilgan buxgalterlar instituti (The Institute of Chartered Accountants of Scotland–ICAS, yoki CA);

6. Irlandiya qasamyod qilgan buxgalterlari institut (The Institute of Charactered Accountants of Ireland –ICAI, yoki FCA);

3.3. Xalqaro auditorlik kompaniyalari va ularning faoliyat yo'nalishlari

Auditorlik kompaniyalari aslida qanday ehtiyojlarni qondirishi va biznesdagi omadini asosiy omili nima bilan bog'liq ekanligini yaxshiroq tushunish uchun auditning rivojlanish tarixiga nazar tashlash lozim.

Audit, o'zining zamonaviy biznesdagi ma'no va mohiyatida qariyb yuz yildan ko'proq vaqt mobaynida mavjuddir. Auditning yuzaga kelishi kapitalizmning

rivojlanishi, yirik kapitalning paydo bo'lishi va aktsionerlik jamiyatlarining yuzaga kelishi bilan bog'liq. Aynan shu davrda korxonalarni boshqaruvchilari va egalarining manfaatlarini ajralishi ro'y berdi. Shuning bilan hisob yuritilishining to'g'riligini tekshiruvchi va bu xaqida kompaniya egalariga hisobot beruvchi mustaqil hakamga bo'lgan zarurat tug'ildi. Shu tarzda auditorlarning asosiy vazifasi korxonadagi moliyaviy hisob yuritilishining to'g'riligini tasdiqlash orqali mulkdor manfaatlarini himoya qilish bo'lib qoldi. Ammo auditorlar hisobning to'g'ri yuritilishini tekshirish to'g'risidagi bevosita hisobotdan tashqari ushbu hisobotga muayyan nomoddiy aktivni, aniqroq qilib aytganda, o'z mavqeini qo'shadi. Hozirgi kunda yuzlab auditorlik kompaniyalari auditorlik tekshiruvini o'tkazish metodikasiga ega, lekin umum tan olingan etakchilar bor-yo'g'i to'rtta. Ushbu kompaniyalar «Katta to'rtlik» nomi bilan tanilgan bo'lib, ular tarkibiga Pricewaterhouse Coopers, Deloitte, KPMG va Ernst & Young kompaniyalari kiradi. Xo'sh, nima sababli ushbu to'rt kompaniya boshqa auditorlik kompaniyalaridan keskin farq qiladi? Bizningcha, buning ikki sababi bor: birinchidan, bu ko'p yillik tajriba va orttirilgan mavqei; ikkinchidan, bu kompaniyalarning xodimlari soni.

«Katta to'rtlik» kompaniyalarining biznes mavqei o'n yillar davomida shakllangan bo'lib, ba'zilarining tarixi bir yarim asrga borib taqaladi. Pricewaterhouse Coopers kompaniyasi o'zining asosiy mahsulotlaridan biri obro'-e'tibori ekanligini chuqur anglagan holda, «Oskar» mukofotiga nomzodlar hisobini yuritish bo'yicha buyurtmani qo'lga kiritdi va bu bilan audit metodikalarining yangi bozorini ochib berdi. Dunyodagi yuzlab auditorlik kompaniyalari ham «Katta to'rtlik» kompaniyalaridan yomonroq xulosa berishadi deb bo'lmaydi, lekin ko'pchilik mijozlar ularning mavqei uchun ko'proq haq to'lashga rozi bo'lishadi.

Shunday to'xtamga kelish mumkinki, «Katta to'rtlik» kompaniyalarining har biri bo'yicha hisoblangan gudvil summasi bir necha milliard dollarni tashkil etishi muqarrar.

Odatda, uchinchi tomonlar oldida o'z imidjini yaxshilashga uringan korxonalar quyidagi hollarda bunday kompaniyalarga auditni buyurtma qilishadi:

1. Xalqaro fond bozorlariga chiqish;

2. To'g'ri investitsiyalarni jalb qilish;
3. Yangi hamkorlar bilan yaqin aloqalar o'rnatish;
4. Davlat tenderlarida ishtirok etish;
5. Yangi bozorlarga chiqish va h.k.

«Katta to'rtlik» kompaniyalarining mavqei bunday buyurtmalarni olishga imkon beradi. Bunda kompaniya mavqeining o'ziga xos doiraviy aylanishi to'g'risida fikr yuritish mumkin. Yirik transmilliy kompaniyalar «Katta to'rtlik» kompaniyalarining mijozlari ro'yxatidan joy olishi bilan ularning mavqeini oshiradi, bu esa yanada ko'proq mijoz orttirish imkonini beradi. Auditorlik kompaniyalari o'z mavqeini o'zining «kichik» byudjetli mijozlariga o'tkazadi. Auditorlik kompaniyasining xodimlari ishdan bo'shaganda kompaniya mavqeining bir qismini o'zlari bilan olib ketishadi. Ushbu doiraviy aylanishda, albatta sifatli tekshiruv sharti bilan, kompaniya mavqei «eskirmaydi» va «amortizatsiyalanmaydi».

Ammo, uchinchi tomonlar kutadigan mustaqillik va ob'ektivlik printsiplaridan har qanday og'ishishlar oqibatida auditorlik kompaniyalari mavqeiga katta putur etishi ham hech gap emas. Buni tasdiqlash uchun «Katta to'rtlik» kompaniyalariga qarshi butun dunyo bo'yicha berilayotgan sud da'volarini keltirib o'tish kifoya.

Bundan tashqari, «Katta to'rtlik» kompaniyalari o'rtasida farqlanishning tobora kamayib borishi sezilmoqda. Bunda har bir mijoz uchun keskin kurash ketishini kuzatish mumkin. Masalan, yirik transmilliy kompaniyalar tender asosida auditorlik kompaniyasini tanlashi mumkin. Chunki, ko'pchilik kompaniyalar uchun aynan PricewaterhouseCoopers yoki Deloitte ning emas, balki «Katta to'rtlik» kompaniyalaridan birining xulosasi kerak.

3.4. Rossiya Federatsiyasida auditorlik faoliyatining rivojlanish yo'nalishlari

2001 yil avgust oyida Rossiya Federatsiyasi prezidenti tomonidan “Auditorlik faoliyati to'g'risida”gi Qonun imzolandi va Rossiyadagi “qonunsiz” auditorlik faoliyatining 14 yillik rivojlanishi tugadi.

Ushbu davrni tahlil qilar ekanmiz, shuni aytish kerakki, normativ boshqarish tizimi asosida amal qilib kelayotgan auditorlik faoliyati auditorlik kasbining Rossiyada va xalqaro miqyosda boshlang'ich rivojlanishini etarli darajada ta'minladi.

Birinchi "audit" tushunchasi sobiq Ittifoq Ministrlar Kengashining 13.01.1987 yildagi № 47 Farmonida keltirib o'tilgan bo'lib, unda "qo'shma korxonalarda soliq solish to'g'riligini aniqlashda, ularning moliya-xo'jalik va tijorat faoliyatlarini tekshirish" lozimligi ko'rib chiqilgan.

Besh yil mobaynida bir nechta farmonlar asosida tartibga solinishi oqibatida auditorlik faoliyati rivojlandi. 1992 yilda Rossiya Federatsiyasining Yuqori Kengashi tomonidan ikki o'qishda "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonun loyihasi qabul qilindi. Lekin shu payt yuzaga kelgan siyosiy inqiroz oqibatida Qonun Prezident tomonidan tasdiqlanmay qolib ketdi.

1993 yilda Prezident qarori asosida "Rossiya Federatsiyasidagi auditorlik faoliyatining vaqtinchalik qoidolari" amal qila boshladi va uning amal qilishi sakkiz yilga cho'zilib ketdi.

1995 yildan boshlab auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun ustida ishlash yangidan boshlandi va juda sekin - 5 yil davom etdi. Bu vaqt mobaynida audit mustahkamlanib, yirik auditorlik firmalari vujudga keldi, davlat moliya organlarining ularni tartibga solish talabi yuzaga kela boshladi, auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish qoidolari ishlab chiqila boshlandi.

1999 yil o'rtalarida davlat moliya tizimi asosida tayyorlangan qonun loyihasi hech qanaqa muhokamasiz va hech kimning tashabbusisiz yana 2 ta mavhum loyihalar bilan birgalikda Davlat Dumasida edi.

Qonun ustida ishlash faqat, u kelgusida davlatning iqtisodiy dasturlari rivojlanishida muhim deb sanalalgan hujjatlar tarkibiga kiritilgandan keyingina jadallashdi. 2000 yil aprelda qonun loyihasi birinchi o'qishda qabul qilindi.

Rossiya auditorlar kasbdoshlari (mutaxassislar) va auditorlar hamda konsultantlar milliy Federatsiya birlashmalari tomonidan ko'tarilgan qonun muhokamasi butun Rossiya Federatsiyasi bo'yicha davom etdi. Ular auditorlik tashkilotlari va turli auditorlik qatlamlarining fikr-mulohazalarini yig'ib borishdi.

Ular tomonidan yig'ib borilayotgan fikrlar, taklif-mulohazalar va ma'lumotlar internet saytlarida bevosita yoritilib borilardi: <http://www.rka.org.ru/> va <http://www.nfca.ru/>. Ushbu saytlarda, shuningdek, yuqoridagi 2 ta birlashmaning (RAK) va (AKMF), muhokamasida bo'layotgan qonun loyihasiga o'zgartishlar va tuzatishlar kiritish ustidagi ishlari kuzatilib borilardi.

Qonun loyihasiga kiritilayotgan tuzatishlarni umumlashtirish maqsadida, Davlat Dumasi qoshida 200 kishidan iborat Ekspertlar Kengashi tashkil etildi. Lekin ular biror marta ham to'liqligicha yig'ilishmadi. Amaldagi auditorlar va auditorlik birlashmalari vakillari esa, ushbu organ faoliyatiga jalb qilinmas edi. Oqibatda, qonun loyihasi yuzasidan vujudga kelgan taklif va mulohazalar hisobga olinmay qolib ketdi.

Rossiya auditorlar kasbdoshlari(mutaxassislar) va auditorlar hamda konsultantlar milliy Federatsiya birlashmalari tomonidan "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonunni qayta ishlab chiqish yuzasidan takliflar tushdi. Ushbu Qonunda ko'plab kamchiliklar mavjud edi. Ushbu Qonun Rossiya Federatsisining Fuqarolik kodeksiga, Federal qonunlarga va boshqa normativ hujjatlarga zid edi. Shu bilan birga, Qonunda Rossiya Federatsiyasi Prezidenti tomonidan berilgan № PR-1160,07.06.2000 yildagi xulosasidagi ayrim ogohlantirishlar ham inobatga olinmaganligi aniqlandi. Shuningdek, Qonun loyihasi butun jahon qabul qilgan mustaqillik va konfidentsiallik tamoyillariga zid kelishini ham aytib o'tish lozim.

2001 yilning 13 iyulda bahorgi sessiyalaridan birida, Davlat Dumasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi Federal Qonunni qabul qildi. 20 iyulda Qonun muhokamasi Federatsiya Kengashidan o'tdi va 7 avgustda Rossiya Federatsiyasi Prezidenti tomonidan imzolandi. 2001 yil 9 avgustda esa "Rossiya gazetasi" da Qonun rasman bosib chiqarildi.

Qonunning qabul qilinishi davlatning iqtisodiy hayotida muhim ahamiyatga ega bo'ldi. Bosilib chiqqandan so'ng, endi uning pozitiv tomonlari ko'rina boshlandi.

Shunga qaramasdan, Qonunga ayrim tuzatishlar va aniqliklar kiritish talab etiladi, bu esa Rossiyadagi mustaqil auditorlik institutlarining rivojlanishiga o'z ta'sirini ko'rsatishi aniq.

Qonunning kamchiliklariga to'xtab o'tadigan bo'lsak:

1) Qonunning qabul qilinishi cho'zilib ketishi auditorlik faoliyati tamoyillarining ma'naviy eskirishiga olib keldi. Bu vaqt mobaynida ko'pgina rejalar o'zgardi. Shuningdek, moliyaviy hisobotning Xalqaro Standartlariga o'tish dasturi qabul qilindi, Rossiya Butunjahon Savdo Tashkilotiga a'zo bo'lishligini e'lon kildi. Shuning uchun, Qonunga kerakli kontseptual tuzatishlar kiritish zarur bo'lib qoldi;

2) Qonunda ikkita - "audit" va "auditorlik faoliyati" atamalari aralashtirib yuborilgan va uslubiy jihatdan noto'g'ri yondashilgan. Bular o'z boshqaruv mexanizmlariga ega va butunlay turli iqtisodiy tushunchalardir.

Audit – bu moliyaviy hisobotning to'g'riligini aniqlash maqsadida o'tkazilgan mustaqil tekshiruvdir.

Auditorlik faoliyati esa – bu audit tekshiruvini o'tkazishning tadbirkorlik faoliyatlaridan biri.

3) Qonunda Federal organ tomonidan tasdiqlangan auditorlik standartlari, qoidalarini qo'llash talab etilgan. Audit ishini rejalashtirish va hujjatlashtirishda, auditorlik hisobotini tayyorlashda va auditorlik xulosasini taqdim etishda ham Federal organ tomonidan tasdiqlangan audit standartlarini qo'llash talab etilgan. Bu Qonunda audit faoliyatini olib borishda auditorlik ish usullarini mustaqil tanlash tamoyili mavjud emas. Shuningdek, Federal organ tomonidan tasdiqlangan qoidalarni qo'llash oqibatida, auditor yoki mijozga etkazilgan zarar Federal organ javobgarligiga o'tkazilishi keltirilmagan;

4) Federal organ tomonidan tasdiqlangan auditorlik faoliyati standartlari, qoidalari Xalkaro Buxgalterlar Federatsiyasi tomonidan qabul qilingan va ko'pgina jahon mamlakatlarida qo'llash tavsiya qilingan Xalqaro Auditorlik Standartlari bilan bir qancha tafovutlar mavjud.

Federal organ tasdiqlagan standartlarni qo'llash majburligi, Rossiya auditorlarining chet el korxonalari, qo'shma korxonalarini audit tekshiruvini o'tkazishni cheklab qo'yadi. Oqibatda, chet el korxonalari va qo'shma korxonalar chet el auditorlik kompaniyalariga murojaat qilishga majbur bo'lib qolishadi. Sababi, ular xalqaro normalar doirasida ish olib borishadi.

5) Federal organ tomonidan ishlab chiqilgan auditorlik standartlarini qo'llash majburligiga ega Qonun normalari "Alohida faoliyat turlarini litsenziyalash haqida"gi Rossiya Federatsiyasining qonuni moddalariga zid keladi. Chunki unda qo'shimcha litsenziya olish talablari keltirilgan bo'lib, "Alohida faoliyat turlarini litsenziyalash haqida"gi Rossiya Federatsiyasining qonunining moddalarini inkor etadi.

6) Qonunda Rossiya auditorlik standartlari bilan Xalqaro Auditorlik Standartlari o'rtasida o'zaro tafovut muammosi hali ham javobsiz qolmoqda. Chunki Rossiya iqtisodiyoti chet el investitsiyasi oqimi bilan chambarchas bog'liq.

3.5. Ichki auditorlarning professional tashkilotlari

Tashqi (mustaqil) auditorlar o'z faoliyatida ko'p jihatdan ichki audit natijalariga tayanadi. Umuman olganda ichki auditorlar o'zlari ishlaydigan korxonalar faoliyatini tekshiradi. Ammo, ular qoidaga ko'ra, korxona ma'muriyati (direktorlar kengashi) tarkibiga kiradilar. Bunday nazorat (o'z-o'zini nazorat qilish) shakli AQShda o'tgan, XX asrning 30 yillarida yuzaga kelib, keyinchalik G'arbiy Evropa va Yaponiyada tarqalgan.

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

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

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

AQShda ichki auditorlarning professional tashkilotlari 1941 yilda tashkil topgan bo'lib, Ichki auditorlar instituti – IAI (IIA – Institute of Internal Auditors) deb nomlangan. U hech qancha vaqt o'tmasdan *«Taraqqiyotga hamkorlik orqali erishiladi»* degan shior bilan chiqqan. O'tgan asrning 70-yillarida institut o'zining xalqaro markazini Florida shtatiga ko'chirgan. Ushbu institut faoliyati quyidagilar negizida qurilgan:

- a) ichki auditorlarning umumkasbiy bilimlari;
- b) professionallikni uzluksiz rivojlantirish dasturi;
- v) iqtisodiy kodeks;
- g) professional me'yorlar;
- d) sertifikatsiyalash dasturi.

Ichki auditorlarning bunday birlashishi ularning tarqoq kuchlarini o'z manfaatlarini himoya qilish maqsadida birlashtirish hamda malaka mahoratini yanada rivojlantirish va faoliyat samaradorligini oshirish zarurligidan kelib chiqqan. Institut ichki auditorlar faoliyatini muvofiqlashtiradi va tartibga solib turadi, umumta'lim faoliyatini ta'minlaydi va mazkur professional amaliyot me'yorlarini ishlab chiqadi. U o'z funktsiyalarini va ichki auditorlar xizmatlarini doimiy ravishda kengaytirib kelmoqda.

Institut ichki auditorlarning professional olamida yuqori obro'ga ega. Uning dunyo bo'yicha 100 dan ortiq mamlakatlarda ishlaydigan a'zolari bor. Institutning AQShdagi bo'limlaridan tashqari Avstraliya, XXR, Hindiston, Isroil, Yaponiya, Malayziya, Yangi Zelandiya, Janubiy Afrika Respublikasi, Angliya va Shimoliy Irlandiya kabi mamlakatlarda milliy institutlari mavjud.

Tayanch so'z va iboralar:

- 1. Xalqaro auditorlik tashkilotlari**
- 3. «Katta to'rtlik»**

- 2. Xalqaro auditorlik kompaniyalari**
- 4. Ichki auditorlarning professional tashkilotlari**

Takrorlash uchun savollar:

1. Xalqaro auditorlik tashkilotlari deganda nimani tushunasiz?
2. Buxgalteriya hisobi standartlari bo'yicha qo'mita (IASB), Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi (IFAC), Xalqaro auditorlik amaliyoti qo'mitasi (IAASB)ning faoliyat yo'nalishlari xususida nimalarni bilasiz?
3. Xalqaro auditorlik kompaniyalari tarkibiga qaysi kompaniyalar kiradi?.
4. «Katta to'rtlik» tarkibiga kiruvchi auditorlik kompaniyalari deganda nimani tushunasiz?
5. Price Waterhouse, KPMG, Ernst and Young, Deloitte Touche Tohmatsu International auditorlik kompaniyalari va ularning faoliyat yo'nalishlari xususida nimalarni bilasiz?
6. MDHdagi yirik auditorlik kompaniyalarning faoliyati xususida nimalarni bilasiz?

4-BOB. AUDITNING XALQARO STANDARTLARI

4.1. Xalqaro auditorlik standartlarining mohiyati

Audit standartlari - o'zining professional faoliyati davomida hamma auditorlar rioya qilishi lozim bo'lgan yagona asos tamoyillardir.

Auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifati darajasini va audit natijalarining ishonchliligini ta'minlaydi. Auditorlik standartlari sudda auditorlarning haqqoniy ishlaganligining asosi bo'lib xizmat qiladi. Agar auditor standartdan chekinish qilgan bo'lsa, buning sababini ko'rsatishi lozim. Auditorlik standartlarining quyidagi jihatlari mavjud:

- unga rioya qilish orqali auditorlik tekshirishning yuqori sifatli bo'lishi ta'minlanadi;
- auditorlik tekshirish amaliyotida yangi ilmiy yutuqlarni qo'llash mumkin;
- muayyan vaziyatlarda auditorning hatti-harakatini aniqlaydi.

Butunjahon mamlakatlari o'rtasida bo'ladigan savdo-iqtisodiy va boshqa ko'rinishdagi aloqalar ular o'rtasida bo'ladigan hisob-kitoblarni unifikatsiyalashni taqozo etmoqda. Buning uchun, milliy hisob va audit tizimlarini yaxlit shaklga keltirish talab qilinadi.

Jahon mamlakatlari o'rtasida milliy hisob va audit tizimlarini yaxlit holga keltirish uchun yagona qoidalar ishlab chiqish lozim edi. Bu qoidalar auditorlik amaliyotida auditning xalqaro standartlari maqomini oldi.

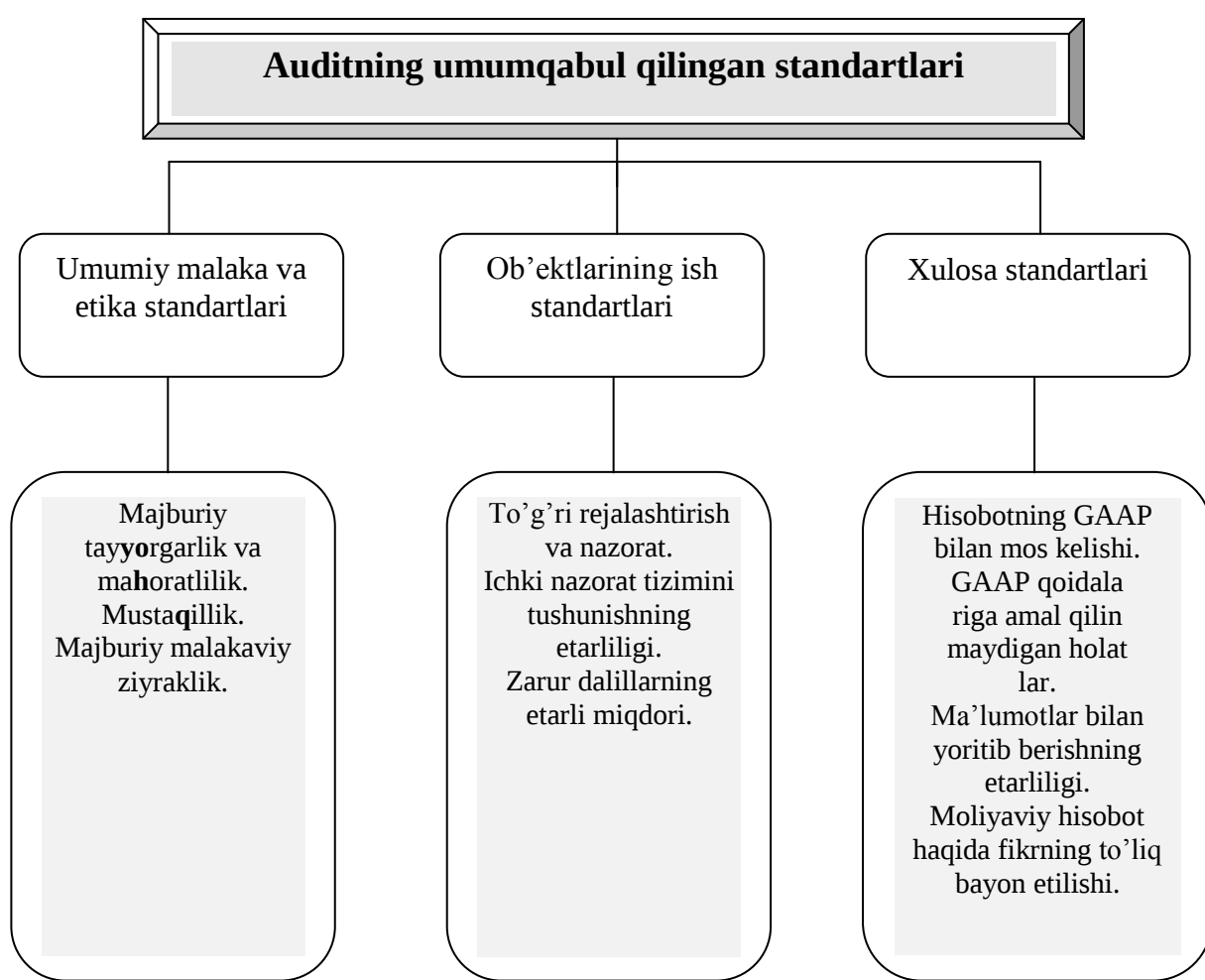
Auditorlik faoliyatida me'yoriy hujjatlar sifatida auditning xalqaro standartlarini ishlash borasida ham ma'lum darajada urinishlar bo'lgan.

1948 yilda Amerika qasamyod qilgan buxgalterlar instituti tomonidan «Umumlashtirilgan audit standartlari» ishlab chiqildi. Shu kabi mamlakatda auditorlar instituti tomonidan «Ichki auditorlarning majburiyatlari» e'lon qilindi.

1976 yilda ma'lumotga elektron ishlov berish audit assotsiatsiyasi tuzilib, 1987 yilda «Axborot tizimi bo'yicha umumiy qabul qilingan audit standartlari» ishlab chiqildi.

Dunyoning ko'pchilik davlatlarida milliy kuzatuv auditor-konsultant firma vakolatxonalari mavjud bo'lib, ularning barchasi xalqaro auditorlik standartlari va ularga mos keladigan me'yorlardan keng foydalanadilar. Butun dunyoda auditorlar faoliyatida umumiy standartlar ishlanishiga Amerika qasamyod qilgan buxgalterlar instituti (AICPA) katta ta'sir va tashabbus ko'rsatib keladi.

AICPA tomonidan auditorlik kasbi, umuman olganda, auditorlik faoliyatiga oid bir nechta standart ishlab chiqildi. Mazkur tashkilot tomonidan ishlab chiqilgan standartlar 3 ga bo'linadi:



Auditning umumiy malaka va etika standartlari:

1. **Majburiy tayyorgarlik va mahoratlilik.** Auditor tekshirish o'tkazishda maxsus texnik tayyorgarlikka va auditorlarning professional xulq sifatlariga ega bo'lishi kerak (The examination is to be reformed by a person or persons having adequate technical training and proficiencie as an auditor).

2. Mustaqillik. Har qanday vazifani bajarishda auditor yoki auditorlar mustaqil bo'lishi shart (In all matters relating to the assignment an independence in mental attitude is to be maintained by the auditor or auditors).

3. Majburiy malakaviy ziyraklik. Tekshirishni o'tkazishda va xulosani tayyorlashda auditordan professional ziyraklik talab etiladi. (Due professional care is to be exercised in the performance of the examination and the preparation of the report).

Ob'ektlarning ish standartlari:

1. To'g'ri rejalashtirish va nazorat. Ishni auditorlik tekshiruvi muvofiq holda rejalashtirilishi lozim, agarda auditorning yordamchilari mavjud bo'lsa, ularning faoliyatini nazorat qilib borish lozim (The work is to be adequately planned and assistants, if any, are to be properly supervised).

2. Ichki nazorat tizimini tushunishning etarliligi. Auditor auditorlik tekshiruvining ko'lamini va unga sarflanadigan vaqtni to'g'ri belgilash maqsadida ichki nazorat tizimiga etarlicha baho berishi shart (The auditor should obtain a sufficient understanding of the internal control structure to plan the audit and to determine the nature, timing, and extent of tests to be performed).

3. Zarur dalillarning etarli miqdori. Auditorlik hisoboti haqida fikr tayyorlash uchun tekshirish, so'roq, kuzatish va tasdiq usullari orqali etarli hajmda dalillar yig'ish (Sufficient competent evidential matter is to be obtained through inspection, observation, inquiries and confirmations to afford a reasonable basis for an opinion regarding the financial statements under examination).

Xulosa standartlari:

1. Hisobotning GAAP bilan mos tushishi. Xulosada moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobining umumqabul qilingan tamoyillarga mos kelishi haqida ma'lumot keltirib o'tiladi (The report shall state whether the financial statements are presented in accordance with generally accepted accounting principles).

2. GAAP qoidalariga amal qilinmaydigan holatlar. Xulosada o'tgan yillar nuqtai nazaridan hisobot yilida ko'zda tutilmagan holatlar mavjudligi aniqlanishi kerak (The

report shall identify those circumstances in the current period in relation to the preceding period).

3. Ma'lumotlar bilan yoritib berishning etarliligi. Moliyaviy hisobotdagi axborot to'liq adekvat holda yoritib berilishi lozim, agarda xulosada boshqa holatlar ko'zda tutilmagan bo'lsa. (Informative disclosures in the financial statements are to be regarded as reasonably adequate unless otherwise stated in the report).

4. Moliyaviy hisobot haqida fikrning to'liq bayon etilishi. Xulosa moliyaviy hisobotning to'liqligi haqida fikrni yoki fikrning mavjud emasligi haqida tasdiqni o'z ichiga olishi kerak. Agarda yakuniy xulosa berilmagan bo'lsa, mos keluvchi tamoyillar bilan inobatga olish kerak. Auditorning ismi moliyaviy hisobot bilan bog'liq barcha hollarda xulosada auditorlik tekshiruvining aniq shakldagi turi bayon qilinishi shart, agarda bu ko'zda tutilgan bo'lsa, shuningdek, auditor o'z zimmasiga oladigan mas'uliyatning darajasi haqida fikr bildirib o'tishi kerak (The report shall either contain an expression of opinion regarding the financial statements, taken as a whole, or an assertion to the effect that an opinion cannot be expressed. When an overall opinion cannot be expressed, the reasons therefore should be stated. In all cases where the auditor's name is associated with the financial statements, the report should contain a clearcut indication of the character of the auditor's examination, if any, and the degree of responsibility he is taking).

AICPA tomonidan qabul qilingan umumqabul qilingan standartlar auditorlik faoliyatining umumiy tamoyillarini, auditorlik kasbining umumiy yo'nalishlarini va auditor faoliyatining asosiy jihatlarini belgilab berdi. Yuqorida sanab o'tilgan standartlar asosida keyinchalik xalqaro auditorlik standartlari ishlab chiqildi.

Auditning barcha standartlari quyidagi qismlardan tashkil topadi:

1. Umumiy qoidalar;
2. Standartda foydalaniladigan asosiy tushuncha va qoidalar;
3. Standartning mohiyati;
4. Amaliy ilova.

Umumiy qoidalarda quyidagilar aks ettiriladi:

- mazkur standartni ishlab chiqishning maqsadi va zarurligi;

- standartlashtiriladigan ob'ekt;
- standartning qo'llanilish (amal qilish) sohasi;
- boshqa standartlar bilan o'zaro aloqasi.

Auditning Xalqaro Standartlari – AXS (International Standards of Auditing – ISAs) Buxgalterlarning Xalqaro Federatsiyasi BXF (International Federation Accountants – IFAC) tarkibidagi Auditorlik Amaliyoti bo'yicha Xalqaro Komitet – AAXK (International Auditing Practice Committee) tomonidan ishlab chiqiladi. IFAC 1977 yil 7 oktyabrda tashkil topgan. Ushbu Federatsiyaga dunyodagi 100 dan ortiq mamlakatlarning, shu jumladan, O'zbekistonning ham, milliy buxgalterlik jamoat tashkilotlari a'zo bo'lib kirgan.

Auditning Xalqaro Standartlariga muvofiq auditorlik faoliyatining asosiy printsiplari quyidagilardan iborat: *halollik, haqqoniylik, mustaqillik, maxfiylik va puxta bilimga egalik (kompetentlilik)*.

Standartlashtiriladigan har bir ob'ekt bo'yicha 100 ta raqam (pozitsiya) berilgan. Standartlash ob'ektlari 11 ta bo'lgani uchun jami 1100 standart ishlab chiqilishi mumkin. Amaliyotda bunday miqdordagi standartlar uchun ehtiyoj bo'lmaganligi sababli ularning ko'pchiligidan foydalanilmaydi. Masalan, «Rejalashtirish» (300-399) deb nomlangan standartlash ob'ekti uchta standartdan iborat: 300-«Rejalashtirish», 310-«Biznesni bilish», 320-«Auditda jiddiylik». Demak, rejalashtirish masalalari bo'yicha yana 7 ta standart qabul qilish mumkin. Bundan tashqari, har bir standartga 10 tagacha substandart ochish mumkin. Bizga ma'lum bo'lgan manbalar asosida Auditning Xalqaro Standartlarini va ularning qisqacha mazmunini quyidagi jadval ko'rinishida keltiramiz.

Ushbu standartlar xalqaro miqyosda auditorlik faoliyatining sifati va mavqeini oshirishda muhim ahamiyat kasb etadi. Bu standartlar va me'yorlar bir qancha sohalar bo'yicha ishlab chiqiladi:

- a) audit bo'yicha xalqaro me'yorlar;
- b) boshqaruv hisobining xalqaro amaliy qoidalari;
- v) jamoat sektori bo'yicha xalqaro me'yorlar.

IFAC hisob va auditga doir barcha faoliyatini o'zining komitetlari orqali tashkil

etadi va amalga oshiradi. Hozirgi vaqtda bular jumlasiga: auditorlik amaliyoti bo'yicha komitet, o'qitish bo'yicha komitet, etika (axloq) bo'yicha komitet, moliyaviy hisob va boshqaruv hisobi bo'yicha komitet, rejalashtirish bo'yicha komitet, jamoat sektori bo'yicha komitet va boshqalar kiradi.

Butun dunyo auditorlari mazmunan o'xshash ishni bajarsalarda, har bir mamlakatda auditorlik faoliyatini tashkil etish o'zining milliy xususiyatlariga ega bo'lishi mumkin. Auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari va me'yorlari esa u yoki bu mamlakatning milliy standartlari va me'yorlarini bekor qilmaydi.

Ko'plab mamlakatlar (O'zbekiston 1999 yildan boshlab) o'zlarining milliy standartlarini va boshqa me'yoriy hujjatlarini ishlab chiqmoqdalar. Ular IFACning asosiy talablarini ta'minlash zaruratiga yo'naltirilgan o'z auditorlik uslubiyatiga ega.

Standartlar boshqa normativ hujjatlar kabi quyidagi rekvizitlardan tashkil topadi: standart nomeri, amalga kiritilish sanasi, standartning qo'llanish sohasi, muammo tahlili va boshqalar.

Auditorlik standartlari 4 xil bo'ladi:

1. Auditning umumiy standartlari;
2. Auditning ishchi standartlari;
3. Hisobot standartlari;
4. Maxsus standartlar.

Auditning umumiy standartlariga quyidagilar kiradi:

Auditning asosiy tamoyillari

Moliyaviy hisobotlar auditining maqsadi va hajmi

Auditni o'tkazishga rozilik haqida auditorlik tashkilotining xat-majburiyatidir.

Auditning ishchi standartlariga quyidagilar kiradi:

Auditni rejalashtirish

Auditorlik isbotlash

Auditni hujjatlashtirish

Audit davomida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o'rganish va baholash

Buxgalteriya hisobotida o'zgarishlar bo'lganida auditorning hatti-harakati

Ekspert xizmatidan foydalanish

Auditorlik tanlash

Audit o'tkazish natijalari bo'yicha iqtisodiy sub'ekt rahbariga auditorning yozma axboroti.

Hisobot standartlariga quyidagilar kiradi:

Moliyaviy hisobotni tekshirganligi xususida auditorlik hisoboti

Buxgalteriya hisoboti to'g'risida auditorlik xulosasini tuzish tartibi

Auditorlik xulosasini imzolash sanasi va buxgalteriya hisoboti tuzilgan va taqdim qilingandan keyingi sanadan yuz beradigan voqealarni aks ettirish.

Maxsus standartlarga quyidagilar kiradi:

Bank auditi bo'yicha maxsus standartlar

Sug'urta faoliyati auditi bo'yicha maxsus standartlar

Bojxona auditi bo'yicha maxsus standartlar.

Bu standartlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazish hamda auditorlik xulosasini tuzishning asosiy qoidalari ifodalanadi. Bular yordamida auditor auditorlik tekshiruvining hajmi va ko'lamini, shuningdek, muayyan uslubini tanlashi mumkin. Shu bilan birgalikda audit standartlari auditorlik tekshiruvi sifatini baholovchi mezon bo'lib xizmat qiladi.

4.2. Xalqaro audit standartlari tarkibi

Bozor infratuzilmasining unsurlari, avvalambor, auditorlik firmalari faoliyatining o'zimizga xos, milliy andozada ishlab chiqarish zaruriyatini tug'diradi. Shu bilan birgalikda bozor munosabatlarini jadallashtirishda respublikamizning jahon bozoriga chuqurroq integratsiyalashuvi iqtisodiy islohotlarni rivojlantirishni, iqtisodiy munosabatlarni yanada kengroq amalga oshirish uchun auditorlik faoliyatini xalqaro andozalarga moslashtirishni ham taqozo qilmoqda.

Mamlakatimizda asta-sekin auditning milliy andozalari ishlab chiqilmoqda. Auditning milliy andozalarini ishlab chiqishda, avvalo, xalqaro andozalarga murojaat etiladi. Auditning xalqaro andozalari Xalqaro buxgalteriya andozalari bo'yicha qo'mita (XBABQ) tarkibida doimiy qo'mita huquqlariga ega bo'lgan Auditorlik

amaliyoti bo'yicha xalqaro qo'mita tomonidan ishlab chiqiladi. Ushbu qo'mita 1973 yilda to'qqiz mamlakat, ya'ni Kanada, Avstriya, Germaniya, Frantsiya, Yaponiya, Meksika, Niderlandiya, Buyuk Britaniya va AQShning professional buxgalteriya tuzilmalari tomonidan ta'sis etilgan.

Auditorlik amaliyoti bo'yicha xalqaro qo'mita Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi kengashi nomidan audit standartlarini chop etdi, shuningdek, audit tekshirishlarini o'tkazish bilan bir vaqtda qo'shimcha xizmat ko'rsatish bo'yicha xalqaro standartlarni ishlab chiqdi.

Hozirgi kunda 30 dan ortiq auditorlik faoliyatining xalqaro andozalari ishlab chiqilgan. Respublikamizda esa 10 dan ortiq auditorlik faoliyatining milliy andozalari ishlab chiqilgan. Bozor munosabatlarini erkinlashtirish va uni yanada chuqurlashtirish, iqtisodiy integratsiyani rivojlanish sharoitida moliyaviy axborotlarning jahon miqyosida amaliyotga keng joriy qilish zaruriy va to'xtovsiz jarayonlardan biri hisoblanadi.

Shu bilan birgalikda O'zbekiston suveren davlat sifatida audit bo'yicha hukumatlararo va xalqaro professional tashkilotlarga kirishi hamda auditning xalqaro andozalarini ishlab chiqishda faol ishtirok etishi lozim. Bu esa milliy auditorlik andozalarini xalqaro andozalar bilan muvofiqlashtirish imkonini beradi. Bu tadbirlar oxir-oqibatda respublikamizning jahon iqtisodiy integratsiyasiga tobora chuqurroq qo'shilishiga imkon beradi.

Hozirgi kunda auditning xalqaro standartlari ro'yxati quyidagilardan iborat:

«Xalqaro audit standartlari va turdosh xizmatlarga izoh» - 100-son XAS

«Terminlar glossariysi» - 110-son XAS

«Xalqaro audit standartlarining kontseptual asoslari» - 100-son XAS

«Moliyaviy hisobotlar auditining maqsadi va uni tartibga soluvchi asosiy tamoyillar» - 200-son XAS

«Audit o'tkazish to'g'risidagi kelishuv xati» - 210-son XAS

«Audit sifatini nazorat qilish» - 220-son XAS

«Hujjatlashtirish» - 230-son XAS

«Aldash va xato» - 240-son XAS

«Moliyaviy hisobot auditi bo'yicha qonunlar va me'yoriy hujjatlarni ko'rib chiqish» - 250-son XAS

«Auditni rejalashtirish» - 300-son XAS

«Biznesni bilish» - 310-son XAS

«Auditda muhimlik» - 320-son XAS

«Tavakkalchilikni va ichki nazorat tizimini baholash» - 400-son XAS

«Kompyuter axborot tizimi sharoitida audit» - 401-son XAS

«Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotlar xizmatlaridan foydalanuvchi sub'ektlar auditiga doir savollar» - 402-son XAS

«Auditorlik dalillar» - 500-son XAS

«Auditorlik dalillar – aniq moddalarga taalluqli qo'shimcha savollar» - 501-son XAS

«Dastlabki moliyaviy hisobot auditida boshlang'ich qoldiqlar bo'yicha auditorning ma'suliyati» - 510-son XAS

«Tahliliy amallar» - 520-son XAS

«Auditorlik tanlash va testlashning boshqa tanlash amallari» - 530-son XAS

«Hisob baholashlarning auditi» - 540-son XAS

«Manfaatdor tomonlar» - 550-son XAS

«Kelgusi davr moliyaviy ma'lumotlarini o'rganish» - 560-son XAS

«Uzluksiz faoliyat» - 570-son XAS

«Sub'ekt rahbariyatiga tushuntirish berish» - 580-son XAS

«Boshqa auditorlar ish natijalaridan foydalanish» - 600-son XAS

«Ichki audit xizmati ishini ko'rib chiqish» - 610-son XAS

«Ekspert xizmatidan foydalanish» - 620-son XAS

«Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosasi» - 700-son XAS

«Taqqoslanadigan ko'rsatkichlar» - 710-son XAS

«Tekshirilgan moliyaviy hisobotlarda boshqa axborotlar» - 720-son XAS

«Maxsus maqsaddagi audit shartnomasi bo'yicha auditorlik hisobot» - 800-son XAS

«Istiqbolli moliyaviy ma'lumotlarni tekshirish» - 810-son XAS

«Moliyaviy hisobotning sharhi bo'yicha kelishuv» - 910-son XAS

«Moliyaviy hisobotga taalluqli amallarni bajarish bo'yicha kelishuv» - 920-son XAS

«Moliyaviy ma'lumotlarning kompilyatsiyasi bo'yicha kelishuv» - 930-son XAS

Auditni xalqaro talablarga muvofiq o'zgartirish keyingi vaqtlarda O'zbekiston uchun tobora dolzarb ishga aylanmoqda. Bozor munosabatlarini jadallashtirishda respublikamizning jahon bozoriga yanada chuqurroq kirib borishi iqtisodiy islohotlarni rivojlantirishni, iqtisodiy munosabatlarni yanada kengroq amalga oshirish uchun auditorlik faoliyatini xalqaro standartlarga moslashtirishni taqozo qilmoqda. Bu borada auditorlik faoliyatining milliy standartlari ishlab chiqilmoqda.

Tayanch so'z va iboralar:

1. Xalqaro auditorlik standartlari
3. Ob'ektlarining ish standartlari

2. Umumiy malaka va etika standartlari
4. Xulosa standartlari

Takrorlash uchun savollar:

1. Audit standartlari deganda nimani tushunasiz?
2. Xalqaro audit standartlarini ishlab chiqish va tatbiq etish jarayoni deganda nimani tushunasiz?
3. Audit standartlarining asosiy tarkibiy qismlari nimalardan iborat?
4. Audit standartlarining turlari: umumiy standartlar, ishchi standartlar, hisobot standartlari, maxsus standartlar xususida nimalarni bilasiz?

5-BOB. AUDITNING AXLOQ KODEKSI

5.1. Auditning axloq kodeksi va uning maqsadi

Etika – bu biror-bir kishining yoki biror-bir professional guruhining axloq me'yorlari tizimidir. Auditorlik Axloq kodeksiga rioya qilish har bir auditorning, auditorlik firmasi xodimlarini va rahbarlarining oliy burchidir.

Axloq me'yorlariga rioya etish oliy sifat, professional majburiyat va ma'naviy axloqiylikning ta'minlaydi va shu bilan birga, jamiyatda auditor kasbiga hurmat va ishonch tuyg'usi ortadi.

Jahon miqyosida auditorlik etikasining vujudga kelishi va rivojlanishiga AICPA (Amerika qasamyod qilgan buxgalterlar instituti), GAAS (Dunyoda amal qilayotgan auditorlar standarti) va SEC (qimmatli qog'oz va birja operatsiyalarining baho komiteti)lari katta ta'sir ko'rsatib keladi.

AICPAning «Kasbiy etika asoslari» auditorlarning ish faoliyatlariga katta ta'sir ko'rsatadi. Mazkur kodeks 4 qismdan iborat: kontsepsiya, o'zini tutish qoidalari, tushuntirishlar va etik me'yorlar.

Kasbiy etika kontsepsiyasi auditorlarda mujassamlashuvi lozim bo'lgan bir necha xususiyatlar (sifatlar), ya'ni etik printsiplar tahlilidan iborat. Ular quyidagilardir:

1. Mustaqillik, halollik va ob'ektivlik. Mustaqillik printsipigina ko'ra, auditor o'z faoliyatida mijoz, u yoki bu bank egasi, yoki boshqa shaxs manfaatlariga qarab ish tutmasligi lozim. Mustaqillik auditorning eng muhim xususiyatlaridan biridir. Auditor faqatgina o'z xizmati vazifasini bajarishi davomida audit predmetiga nisbatan mustaqillikni saqlashigina emas, balki moliyaviy hisobdan foydalanuvchilar ham auditorning mustaqilligiga ishonishlari muhimdir. Ushbu ikki maqsad haqiqiy va tashqi mustaqillik deyiladi.

Halollik va ob'ektivlik printsipigina ko'ra, auditor dalillarni qasddan buzib ko'rsatmasligi, boshqalar fikrini o'zining fikriga bo'ysundirmasligi lozim.

2. Audit sohasida chuqur huquqiy va iqtisodiy bilim malakasiga va yuqori texnik mahoratga ega bo'lish. Bu printsipga ko'ra, auditor o'z faoliyati davomida quyidagi standartlarga muvofiq ish yuritishi lozim:

- kasbiy chuqur malakalilik. Auditor buyurtmalarni kasbiy kompetentlik bilan bajarishiga ishongan taqdirdagina qabul qilishi lozim;

- topshiriqni bajarish vaqtida auditor zarur kasbiy sinchkovlikni namoyon qilishi zarur;

- auditor topshiriqning bajarilishini zaruriy tarzda rejalashtirish va nazorat qilishi zarur;

- auditor bajarayotgan topshiriq bo'yicha xulosa va tavsiyalarni qonuniy va ilmiy asoslash uchun etarlicha ma'lumotlar to'plashi kerak.

3. Mijozlar oldidagi majburiyat. Auditor o'zining mijozlari bilan sofdil va ochiq bo'lishi hamda ularga mumkin qadar yaxshiroq xizmat ko'rsatishi zarur;

4. Kasbdoshlari oldidagi majburiyat. Auditor uyushma kasb vakillari bilan xushmuomala, mehribon bo'lishi, hamkorlik uchun sharoit yaratishi zarur;

5. Boshqa majburiyatlari. Auditor o'z kasbi ustuvorligini yuqori ko'tarishi va bu kasb egalari qobiliyatlarini jamiyat manfaatlari uchun xizmat qilishga imkon beradigan darajada tutishi zarur.

O'zini tutish qoidalari. AICPAning «Kasbiy etika kodeksi»dagi mazkur qismga har bir auditor bajarishi, zarur bo'lgan, aniq belgilab berilgan qoidalar kiritilgan. Jumladan, ular quyidagilardir: mustaqillik, halollik va ob'ektivlik; umumiy standartlar; audit standartlari; buxgalteriya hisobi tamoyillari; boshqa texnik standartlar; mijozlarning konferentsiya ma'lumotlari; ish uchun mukofotlash; reklama va ta'sir etishning boshqa usullari; birgalikda olib borib bo'lmaydigan mashg'ulotlar.

Axloq me'yorlariga rioya qilmaydigan auditorlar jamoasiga hurmatsizlik, ma'naviy hamda moddiy zarar etkazadi.

Kodeksga muvofiq auditor kasbining maqsadi, asosan jamiyat ehtiyojlarini qondirish uchun, eng yuqori samaradorlikka erishish uchun oliy darajadagi professionalizm me'yorlariga mos ishlashdan iborat.

Auditorlar o'z mahoratidan foydalangan holda mijoz va ish beruvchi ko'rsatmalarini, agar ular qiziqqonliksiz, ob'ektiv va jamiyat amaliyotida bo'lganida mustaqillik talablariga mos ravishda puxta bajarishlari lozim. Bundan tashqari, ular texnik va professional standartlarga mos bo'lishlari lozim.

5.2. Axloq kodeksining asosiy talablari

Axloq kodeksining talablari quyidagilardir:

1. **Umumiy ma'naviy me'yor va tamoyillarga amal qilish.** Auditorlar o'zining hayoti, ishlashi davomida umuminsoniy qoida va me'yorlarga rioya qilishga majbur.

2. **Jamiyat qiziqishlarini inobatga olish.** Tashqi auditor faqat buyurtmachining emas, balki buxgalteriya hisobotidan foydalanuvchilarning barchasining qiziqishlarini inobatga olishi kerak. Mijozning soliq, sud, boshqa yuridik va jismoniy shaxslar bilan munosabatini himoya qila turib, auditor himoya qiladigan jihatlar qonuniy va adolatli bo'lishini anglashi zarur. Agarda mijozning qiziqishlari noqonuniy bo'lsa, u himoya qilishdan bosh tortishi zarur.

3. **Auditorning ob'ektivligi.** Talab qilingan ma'lumotlarning aniq hajmigina auditorning qaror qabul qilish, tavsiyalar berish va xulosa yozishda ob'ektiv asosi bo'lishi mumkin. Auditorlar noto'g'ri axborotni fakt sifatida oshkor qilmasligi lozim. Har qanday professional xizmat ko'rsatish davrida auditorlar vaziyatga va aniq faktlarni ob'ektiv darajada ochib berishlari zarur.

4. **Auditorning e'tiborlilik (ziyrakligi).** Professional xizmat ko'rsatish davrida auditor maksimal darajada diqqatni tekshirilayotgan ob'ektga jalb qilishi lozim. Auditorlar o'z ishiga zayraklik va jiddiylik bilan yondashishi, auditorlik standartlariga rioya qilishi, ishni to'g'ri rejalashtirishi va nazorat qilishi hamda qo'l ostidagi mutaxassislarni muntazam tekshirib borishi zarur.

5. **Auditorning mustaqilligi.** Auditorlik xizmati ko'rsatish natijasida tuzilgan xulosa yoki boshqa hujjatda o'zining mijoz oldidagi mustaqilligini bayon etishi lozim. Hisobot tuzish bo'yicha topshiriq qabul qilganda, auditorlar mustaqil bo'lishlari va tartiblilik, xolislik va mustaqillik tamoyillariga zid deb e'tirof etilishi mumkin bo'lgan har qanday manfaatdorlikdan erkin bo'lishi shart.

Quyidagi holatlar auditorlarning mustaqilligiga rahna solishi mumkin:

- mijoz tashkilotning ishi sudda bo'lsa;
- mijoz tashkilotning ishlarida auditor moliyaviy jihatdan qatnashsa;

- auditor mijoz oldida moliyaviy va mulkiy bog'liqligi bo'lsa;
- mijoz tashkilotda qarindoshlari ishlashi munosabati bo'yicha bilvosita moliyaviy jihatdan qatnashsa;
- mijoz tashkilot direktori va boshqa boshqaruv xodimlari bilan qarindosh yoki shaxsiy do'stona munosabatda bo'lsa;
- mijoz tashkilot boshqaruvida auditorning ishtiroki bo'lsa.

Yuqorida ko'rsatilgan holatlarda mustaqillik tamoyili buzilgan bo'ladi.

6. **Auditorning kasbiy mahorati.** Auditor mijozga kerak bo'lgan auditorlik xizmatning etarli professional darajasini ta'minlashi lozim. Auditor ma'suliyatni o'z zimmasiga olishda ma'lum sohada o'zining mahorati borligiga ishonishi lozim. Auditor o'zining kasbiy mahoratiga to'g'ri kelmaydigan professional xizmatdan voz kechishi mumkin. Auditorlik tashkiloti muayyan vazifalarni hal qilishda mutaxassislarni jalb qilishi mumkin. Auditorning professional malakasi qonunchilikda belgilab qo'yilgan. Auditor buxgalteriya hisobi, soliqqa tortish, fuqarolik huquqi, auditni tashkil qilish, xalqaro va milliy standartlar bo'yicha bilimini oshirib borishi lozim.

Kasbiy mahorat ikkita bosqichga bo'linishi mumkin:

A) kasbiy layoqatlilik darajasiga erishish. Kasbiy layoqatlilikni o'zlashtirish dastlab umumiy ta'limning yuqori darajada bo'lishini talab etadi, undan keyin maxsus ta'lim, tegishli o'quv fanlari bo'yicha bilimlarga tayyorlash va tekshirish hamda tegishli kasbiy fanlar bo'yicha imtihonlar o'tkazish, shuningdek, ish stajining mavjudligi;

B) Kasbiy layoqatlilikni tegishli darajada saqlab turish. Kasbiy layoqatlilikni tegishli darajada saqlab turish bilimlarni muntazam yangilab borishni talab etadi. Auditor tekshiruv sifatining nazoratini ta'minlovchi dastur bo'yicha ishlashi lozim.

7. **Mijoz axborotining maxfiyligi.** Auditor mijozga xizmat ko'rsatish davrida u bilan aloqaning davom etayotganligi yoki to'xtatilganidan qat'iy nazar, uning maxfiy axborotlarini sir saqlashi lozim.

Auditor professional xizmat ko'rsatib bo'lganidan so'ng mijozning maxfiy axborotini o'zining foydasi, 3-shaxsning foydasi yoki mijozga zarar etkazish maqsadida oshkor etmasligi lozim.

Quyidagi holatlarda mijozning maxfiy axborotini oshkor qilish qonunga zid hisoblanmaydi:

- mijozning ruxsati bilan;
- sud organlari qarori yoki qonun chiqaruvchi organlar hujjatlariga binoan ko'rib chiqilsa;
- mijoz professional me'yorlariga qarama-qarshi ravishda auditorga nisbatan harakatda bo'lsa.

8. **Soliq munosabatlari.** Mijoz uchun eng ko'p qulaylik rejimini yaratish soliqqa tortish sohasida kasbiy xizmat ko'rsatuvchi auditorning vazifasi hisoblanadi. Taqdim etiladigan xizmatlar kasbiy bilimdonlik bilan amalga oshirilishi, hech qanday vaziyatda halollik va xolislik tamoyillarini buzmasligi kerak. Auditor soliqqa tortishning hamma sohalari bo'yicha qonunchilikka rioya etishi zarur: o'zining yoki boshqa shaxslarning manfaatidan kelib chiqib, daromadlarni oshirmasliklari lozim.

Professional xizmat ko'rsatish davrida auditor mijozning qiziqishlari bo'yicha ish olib boradi. Shunday holatda auditor mijozning soliqlarni to'lash va Davlat soliq inspeksiyasini aldash bo'yicha hatti-harakatlariga qonunchilik nuqtai-nazaridan javob berishi lozim.

Majburiy audit davomida auditor soliqqa tortish bo'yicha xatoliklarni aniqlasa, mijoz tashkilotning rahbariyatiga va ichki nazorat bo'limi (taftish komissiyasi)ga xatolarni to'g'rilash bo'yicha yozma ravishda ma'lumot berishi lozim. Auditor soliq bo'yicha har qanday ko'rsatmalarni faqat yozma ravishda berishi lozim.

9. **Professional xizmat uchun haq to'lash.** Professional xizmat uchun haq miqdori ko'rsatilgan xizmatning murakkabligi, auditorning malakasi, tajribasi, professional nufuzi va malakaviy darajasiga bog'liqdir. Xizmat haqi erishilgan aniq bir natija, yutuqqa bog'liq bo'lmasligi lozim. Auditor mamlakatda o'rnatilgan hisob-kitoblar me'yorida ortiq ravishda ko'rsatilgan xizmat uchun naqd pul ko'rinishida

haq olishi mumkin emas. Auditor xizmat ko'rsatish uchun oladigan haqning tartibi va shartlari to'g'risida yozma ravishda oldindan mijozni xabardor qilib qo'yishi lozim.

10. **Auditorlar o'rtasidagi munosabatlar.** Auditorlar bir-birlariga nisbatan samimiy bo'lishi lozim. Hamkablari ustidan kasbiy mahorat bo'yicha tanqid qilishi mumkin emas.

Agar auditorlarning mijozi o'zaro almasha, 1-auditor 2-auditorga yozma ravishda uning axborotini berishi lozim. Agar bir auditor 2-auditorga mijoz haqida axborot bermasa, u holda 2-auditor ijobiy javob olishga haqqi bor. Auditorlar boshqa auditorni yordamga chaqirsa, ular o'rtasidagi munosabat ish yuzasidan bo'lishi lozim.

11. **Xodimlarning auditorlik tashkilotlari bilan munosabati.** Auditorlik tashkiloti xodimlari auditorlik tashkiloti obro'sini ko'tarish va rivojlantirish bo'yicha harakat qilishi, boshqa xodimlar va rahbarlar bilan samimiy munosabatni qo'llab-quvvatlashi lozim. Auditorlik tashkiloti professional faoliyat bo'yicha usullarni amalga joriy etish, o'zining xodimlari malakasi va bilimini oshirish bo'yicha doimo qayg'urish lozim.

Auditorlar doimo o'zining ishini sidqidildan bajarishi lozim. Auditorlarning o'z auditorlik firmalarini tez-tez o'zgartirib turishi axloq me'yorlariga zid holat hisoblanadi. Auditor auditorlik tashkilotini tark etayotganida auditorlik tashkilotiga tegishli barcha holatlarni to'liq hajmda va vijdonan topshirishi lozim.

12. **Nashr qilinadigan axborot va reklama.** Auditorlar haqidagi ma'lumotni nashr qilish va auditorlik xizmatlarini reklama qilish ommaviy axborot vositalari, auditorlarning maxsus nashrlari va boshqalarda amalga oshirilishi mumkin. Auditorlik xizmatini reklama qilish to'g'ri, aniq va ishonchli bo'lishi lozim. Axloq kodeksiga zid bo'lgan quyidagi reklama va nashrlarga ruxsat berilmaydi:

- mijozlar to'g'risidagi maxfiy axborotni ochishi mumkini bo'lgan ma'lumot;
- muayyan sohadagi biron-bir mutaxassisga asoslanmagan shikoyat.

13. **Professional xizmatga aloqador bo'lmagan sohada auditorning harakati.** Auditor auditorlik faoliyati davrida boshqa tadbirkorlik faoliyati bilan shug'ullanmasligi lozim.

14. **Xalqaro faoliyat.** Axloqiy talablarni qo'llashda xalqaro amaliyotda bir qator vaziyatlar yuzaga kelishi mumkin. Auditor faqat bir davlatning kasbiy tashkiloti vakili hisoblanishi yoki o'zi xizmat ko'rsatayotgan davlatda kasbiy tashkilot vakili hisoblanishi holati har bir alohida vaziyatda ishni yuritish usuliga ta'sir etmasligi lozim.

Bir davlatda attestatsiyalangan auditor boshqa davlatda yashashi yoki xizmat ko'rsatishi maqsadida u erda vaqtincha bo'lishi mumkin. Har qanday holda ham auditor audit andozalari va axloqiy talablarga muvofiq ravishda kasbiy xizmatlar ko'rsatishi lozim. Agar auditor «A» davlatda xizmatlar ko'rsatsa va ushbu davlatning axloqiy talablari «V» davlatda qabul qilingan talablardan farqlansa, quyidagi qoidalar qo'llaniladi:

- xizmat taqdim etilayotgan «A» davlatning axloqiy talablari «V» davlat auditorlarining axloq kodeksida ko'zda tutilganlaridan ko'ra engilroq bo'lsa, bu holda «V» davlat auditorlarining axloq kodeksi qo'llanilishi lozim;

- xizmatlar taqdim etilayotgan «A» davlatning axloqiy talablari «V» davlat auditorlarining axloq kodeksida ko'zda tutilganlaridan ko'ra qattiqroq bo'lsa, bu holda xizmatlar ko'rsatilayotgan «A» davlatdagi axloqiy talablar qo'llanilishi lozim.

- mamlakatning milliy (axloqiy) talablari mamlakat tashqarisida xizmatlarni bajarishda majburiy hisoblansa va yuqorida bayon etilganlardan ko'ra qattiqroq bo'lsa, bu holda milliy talablar qo'llanilishi lozim.

Tayanch so'z va iboralar:

1. Axloq kodeksi

**3. Axloq kodeksi
kontsepsiyasi**

**2. Axloq kodeksi
tamoyillari**

4. Xalqaro faoliyat

Takrorlash uchun savollar:

1. Axloq me'yorlari deganda nimani tushunasiz?
2. Auditning axloq kodeksi mohiyati nimadan iborat?
3. Axloq kodeksini ishlab chiqish tarixi haqida nimalarni bilasiz?

4. Axloq kodeksining tamoyillari deganda nimani tushunasiz?
5. Mustaqillik, vijdonlilik, konfidentsiallik tamoyillari qanday xususiyatga ega?
6. Umuminsoniy me'yor va tamoyillarga amal qilish, jamiyat qiziqishlarini inobatga olish deganda nimani tushunasiz?
7. Auditorning ob'ektivligi va e'tiborlilik deganda nimani tushunasiz?
8. Auditorning kasbiy mahorati deganda nimani tushunasiz?
9. Soliq munosabatlari deganda nimani tushunasiz?
10. Professional xizmatga aloqador bo'lmagan sohada auditorning harakati deganda nimani tushunasiz?

6-BOB. AUDITNING UMUMIY STANDARTLARI

6.1. Moliyaviy hisobotni tekshirishning maqsadi

Auditorlik tekshiruvining asosiy maqsadi tekshiruv jarayonida aniqlangan xatoliklarni aniqlab, ularni o'z vaqtida bartaraf etish bo'yicha kerakli ko'rsatmalarni berish hisoblanadi. Shu boisdan auditorlik tekshiruvi amaliyotida tekshiruvni amalga oshirishning turli xil shakllarini qo'llashni talba qiladi.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish shakllari uslubiy xarakterga ega bo'lganligi tufayli ko'pincha uni auditni o'tkazish texnikasi ham deb atashadi. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish muddati, tekshiruvda foydalaniladigan manbalarning hajmi va turi, uni amalga oshirishning usullariga bog'liq ravishda auditorlik tekshiruvini o'tkazishning turli xil shakllari farqlanadi.

Audit o'tkazishning muddatiga bog'liq ravishda auditorlik tekshiruvi quyidagi turlarga bo'linadi:

1. Qayta auditorlik tekshiruvi;
2. Joriy auditorlik tekshiruvi;
3. Yakuniy auditorlik tekshiruvi.

Qayta auditorlik tekshiruvi hali boshlanmagan ishlarni nazorat qilishni ko'zda tutadi. Bunday auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan maqsad keyinchalik har xil xatoliklar va qonunbuzarlik holatlarini oldini olishdan iborat. Korxona va tashkilotlarda oldingi auditorlik tekshiruvi asosan mehnat munosabatlari, moddiy va moliyaviy resurslar bo'yicha o'tkaziladi. Oldingi auditorlik tekshiruvi xodimlarning malaka darajasini oshirish, qonunchilikka rioya qilish, xo'jalik resurslarining maqsadli va samarali ishlatilishini ta'minlaydi.

Oldingi auditorlik tekshiruvi odatda ichki auditorlar hamda korxona mutaxassislari tomonidan o'tkaziladi. Keyingi vaqtlarda auditorlik tekshiruvining ushbu shakli tashqi auditorlar tomonidan ham o'tkazilmoqda.

Oldingi auditorlik tekshiruvi eng ko'p qo'llaniladigan ob'ekt bu investitsiya loyihalari samaradorligini baholashdir. Aynan investitsiya loyihalarining samaradorligi baholanganda ichki auditorlar hali loyiha amalga oshirilmasdan oldin

unga yo'naltiriladigan xarajatlarning maqsadli ekanligini hamda ularning oqlanuvchanlik darajasini aniqlaydilar.

Joriy auditorlik tekshiruvi xo'jalik muomalasi sodir bo'layotgan vaziyatda o'tkaziladi. Auditorlik tekshiruvining bu shakli xatolar va kamchilik yuz bergan vaqtda ularni tezkor ravishda to'g'rilash hamda bu vaziyatda ilg'or tajribalarni qo'llashni tatbiq etishni ta'minlaydi.

Bu shaklning afzalligi shundaki, xatolar yuz bergan vaqtda ularni o'z vaqtida to'g'rilash imkoniyatini beradi. Shuningdek, joriy auditorlik tekshiruvi korxonada «doimiy» xatolarni aniqlash imkoniyatini ham beradi.

Joriy auditorlik tekshiruvi ichki auditorlar tomonidan ham, tashqi auditorlar tomonidan ham o'tkaziladi. Shuni ta'kidlash lozimki, tashabbuskorlik hamda majburiy tarzda o'tkaziladi. Majburiy auditda joriy auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobotlardagi ma'lumotlarning ishonchli ekanligini tasdiqlash uchun qo'llaniladi.

Yakuniy auditorlik tekshiruvi xo'jalik muomalalari sodir bo'lganidan, ish bajarib, tugallanganidan keyin o'tkaziladi. Bu shakldagi auditorlik tekshiruvi ancha kech, ya'ni muomalalar sodir bo'lgandan keyin o'tkazilsada, uning o'rni muhimdir. Yakuniy auditorlik tekshiruvining muhim vazifalaridan biri – bu korxonada yo'l qo'yilgan kamchilik va xatolar xususidagi ma'lumotlarni rahbariyatga berishdir. Bu ma'lumotlar asosida korxona kerakli xulosalar chiqarishi hamda keyingi rejalarda, loyihalarda audit natijalaridan foydalanishi mumkin.

Majburiy audit, odatda, yakuniy auditorlik tekshiruvi shaklida bo'ladi. Chunki barcha xo'jalik muomalalari o'tgan hisobot davrida sodir bo'lgan hamda auditor xulosa yozayotganda bevosita o'tgan davr uchun yozadi. Yakuniy auditorlik tekshiruvining eng muhim ustunligi shundaki, u audit qilish jarayonida barcha ob'ektlarni qamrab oladi. Chunki auditorlik firmasi yoki auditor xulosa yozishda korxonaning butun faoliyatini o'rganib chiqishi lozim bo'ladi.

Auditorlik tekshiruvlari manbalari nuqtai nazaridan ikkiga bo'linadi:

1. Hujjatli tekshirish;
2. Haqiqiy tekshirish.

Hujjatli tekshirish xo'jalik muomalalarining to'g'ri bajarilganligini aniqlash maqsadida hujjatlar bo'yicha tekshirishning amalga oshirilishini anglatadi. Hujjatli tekshirishning manbalari bo'lib birlamchi va yig'ma hujjatlar, hisob registrlari, tashkilotning biznes-reja hamda hisobotlari va boshqalar hisoblanadi.

Haqiqiy nazorat tekshiriladigan ob'ektning real, amaldagi holatini aniqlash maqsadida inventarizatsiya, laboratoriya analizi va boshqa usullar yordamida o'tkaziladi. Bunday nazorat turi auditorlik amaliyotida korxonadagi mavjud mulkning naqdligini aniqlash maqsadida o'tkaziladi. Bundan tashqari hujjatli tekshiruv pul mablag'lari, qimmatli qog'ozlar, tovar-moddiy zahiralarning haqiqiy holati, asosiy vositalardan foydalanish darajasini aniqlash maqsadida o'tkaziladi.

Tekshiruvni amalga oshirish usuli nuqtai nazaridan auditorlik tekshiruvlari quyidagi turlarga bo'linadi:

- kamomad va xatolarning aybdorlarini qidirish;
- xo'jalik tortishuvi;
- iqtisodiy tahlil.

Kamomad va xatoliklarning aybdorlarini qidirish korxonaga moddiy zarar etkazgan shaxslarni va ularning etkazgan zarar summalarini aniqlashdan iborat. Bunday tekshiruv usulining muhim xususiyati shundaki, u nafaqat moddiy zarar summasini qoplashdan iborat bo'lib qolmasdan, balki zarar summolari bo'yicha aybdorlar jinoiy javobgarlikka ham tortilishi mumkin.

Xo'jalik tortishuvi – bu korxonaning boshqa korxona va tashkilotlar bilan bo'layotgan o'zaro hisob-kitoblarining qonuniyligini aniqlash usulidir. Xo'jalik tortishuvi korxonalar bilan mahsulot etkazib berish munosabatlarida ham, soliq organlari bilan munosabatlarda ham yuzaga kelishi mumkin.

Ko'pincha xo'jalik tortishuvlari «tinchlik yo'li» bilan hal etiladi, agarda u kengroq ko'lamda bo'lsa, sud organlari orqali hal etiladi.

Agar ikki tomon o'rtasida o'zaro bahsli vaziyat vujudga kelsa, bir tomonning tashabbusi bilan auditor xo'jalik tortishuvi usulini qo'llaydi. Bunday tekshiruv natijalari ma'lumotnomalar, tavsiyalar va boshqa hujjatlarda rasmiylashtiriladi.

Iqtisodiy tahlil korxona moliya-xo'jalik faoliyatining samaradorligiga baho berishda keng qo'llaniladi. Iqtisodiy tahlil natijasida ishlab chiqarishning samaradorligi, mulkning likvidligi va boshqa moliyaviy koeffitsientlar aniqlanadi. Iqtisodiy tahlil natijalari jadvallar, grafiklar, formulalar, matnli yozuvlar ko'rinishida rasmiylashtiriladi.

Auditorlik tekshiruvidan oldin audit guruhi boshlig'i tomonidan dastur ishlab chiqiladi va unda quyidagilar ko'rsatiladi:

- auditning maqsadi;
- tekshirishga qo'yilgan korxonaning asosiy uchastkalari va hisob bo'limlari;
- guruh a'zolari o'rtasida vazifalarning biriktirilishi;
- tekshirish boshlanishi va tugatilishining muddati va davom etish muddati.

Auditning maqsadi auditor korxonaga nima maqsadda kelganligi va tekshirish korxona uchun qanday ahamiyatga ega bo'lishi bilan belgilanadi. Auditor korxona hisob ishlarida mavjud kamchiliklarni bartaraf etish uchun keladi.

Audit davomida ish olib boriladigan uchastkalar dasturda ko'rsatiladi. Eng avvalo, korxona moliya-xo'jalik faoliyatida va uning moliyaviy natijalarining shakllanishida eng muhim ahamiyatga ega bo'lgan uchastkalar tanlab olinadi.

Agar tekshiriladigan uchastkalar noto'g'ri tanlansa, bunga auditor javobgar hisoblanadi. Har bir tekshiriladigan uchastkada tekshirish turi – to'liq yoki tanlov yo'li bilan belgilanadi.

To'liq tanlash kassa muomalalarida, bank hujjatlari, bo'nak hujjatlari, ta'sischilar bilan hisoblashish haqi, ishlab chiqarish zahiralar, hisoblashishlar bo'yicha olib boriladi.

Agar u alohida olib borilsa, tanlab tekshirish bo'ladi.

Materiallar hujjatlarning etishmasligi tufayli, odatda, to'liq tekshirish qiyinlashadi.

Yangi auditorlarga kassa va bo'nak hujjatlarini, malakali auditorlarga bosh daftar va hisobotni tekshirish yuklatiladi.

Auditorlik tekshiruvining davomiyligi har xil bo'ladi, 2 haftalik tekshirish aniqroq va to'liqroq ma'lumotni berishi mumkin. Har xil sabablar tufayli tekshirish cho'zilishi mumkin.

Tekshirish dasturini tuzish, mutaxassislarni guruhlarga bo'lish, auditorlik xulosasini yozish uchun mijoz korxona haqida ma'lumot bo'lishi kerak. Unda quyidagilar bayon etiladi:

- korxonaning tarmoq xususiyati;
- korxonaning tashkiliy tuzilishi;
- ishlab chiqarish aloqalari (mol etkazib beruvchilar, pudratchilar bilan);
- moliyaviy aloqalari;
- yuridik majburiyati (DSI, davlat maqsadli fondlari oldida majburiyat).

Korxona haqidagi ma'lumot bo'lib, quyidagilar hisoblanadi:

- a. Hisob ishlariga aloqador bo'lmagan xodimlar, o'rta zveno ishchilari, oliy boshqaruv xodimlarining berilgan savollarga fikrlari.
- b. Asosiy ishlab chiqarish uchastkalari, tsexlar, omborlarni borib ko'rish va ko'zdan kechirish.
- c. Ichki va tashqi hisobotlar va nashrlar. Tashqi hisobotlarga – ish bilan bog'liq nashrlar, tarmoq bo'yicha analitik hisobotlar tahlili, asosiy raqobatchi va tarmoqdagi o'rtacha ko'rsatkichlar bilan taqqoslash va hokazolar. Ichki hisobotlar – Ta'sischilar umumiy yig'ilishining bayonnomasi, loyiha-smeta hisobotlari, ichki auditor hisoboti va boshqalar.

Auditor mijozning tadbirkorlik faoliyatiga ta'sir etuvchi ichki va tashqi omillarni bilishi shart.

Har bir iqtisodiy sub'ektning individual xususiyatidan kelib chiqib, audit strategiyasi tanlab olinadi. Tekshirish strategiyasida quyidagilar belgilab olinadi:

- tekshirish dasturini tuzishda axborotlar yig'ish;
- yig'ilgan axborotlarni o'qish;
- auditorlik tavakkalchiligini qayta baholash;
- tekshirishning mohiyatini, davomiyligini, chegaralarini belgilash.

Tekshirish strategiyasi audit rejasi ko'rinishida rasmiylashtiriladi.

6.2. Auditorning mijoz oldidagi xat-majburiyati

Majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishi lozim bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt yoki tashabbuskorlik bilan audit o'tkazadigan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar auditorlik firmalariga uning xizmatidan foydalanish maqsadida xat shaklida o'z hohishini bildiradi. Bunday paytda auditorlik firmasini tanlashdek ma'suliyatli ish xo'jalik yurituvchi sub'ekt oldida turadi. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar auditorlik firmasini tanlashda iqtisodiy gazeta va jurnallardagi reklama, e'lonlardan audit xizmatini ko'rsatish bo'yicha ma'lumotlarni yig'adi.

Mijoz biror-bir auditorlik firmasini tanlaganidan so'ng, o'sha mijoz auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun auditorlik firmasiga xat-taklifnoma jo'natadi. Xatda korxonaning to'liq nomi va uning asosiy tavsiflari ko'rsatilishi kerak:

- davlat ro'yxatidan o'tkazish sanasi va nomeri;
- ta'sischi tarkibi;
- yuridik manzili;
- ustav kapitali miqdori;
- faoliyat turi va boshqalar.

Rasmiy taklif oferta deb ataladi. Oferta biror-bir yoki bir nechta shaxslarga jo'natiladigan taklif bo'lib, unga ko'ra ushbu taklif qabul qilinadigan holda jo'natiladi. Oferta shartnoma ko'rinishiga ega bo'ladi va unda shartnoma shartlari keltirib o'tiladi. Auditorlik firmasi ofertani qabul qilib olgach, unga javob beradi. Ushbu javob xalqaro auditorlar amaliyotida «Auditorning mijoz oldidagi xat-majburiyati» deb nomlanadi.

Xat-majburiyat auditorning shartlariga rozilik berilganini tasdiqlovchi hujjat bo'lib, unga binoan auditorning uning oldiga qo'yilgan vazifalarini tushunganligini bildiradi.

Auditorlik firmasi yuzaga kelishi mumkin bo'lgan ba'zi-bir holatlarni oldindan ko'ra bilishi va ularni tekshirish boshlanishidan oldin, hatto shartnoma imzolanishidan avval mijozga tushuntirishi lozim.

Auditorlik firmasining mijozga yuborgan xat-majburiyati auditorlik tekshiruvining yakuniy bosqichida – mijozning moliyaviy hisobotlari to'g'riligi borasida yakuniy fikr aytishda ba'zi-bir kelishmovchiliklarni hal qilishda yordam beradi.

Xat-majburiyatning mundarijasi quyidagilardan iborat bo'ladi:

- audit ob'ektlarini yozish (buxgalteriya hisobi, ichki nazorat tizimi, moliyaviy hisobot);
- audit chegaralarini belgilash, ya'ni amaldagi qonuniy hujjatlar bo'yicha ish ko'rishi, auditorlik firmasining qoidalariga bo'ysunish;
- Auditorlik xulosasi turlarini sanash, auditorlik xulosasi tarkibiy qismlarini bayon qilish;
- hisobda mavjud bo'lishi mumkin bo'lgan xatolarni hisobga olgan holda tavakkalchilik darajasini belgilash;
- auditga ma'no kasb etadigan hisob hujjatlari va axborotlar bilan ta'minlash;
- iqtisodiy sub'ekt xodimlari tomonidan yordam berishni ta'minlash;
- tijorat sirini saqlash bo'yicha auditorning majburiyati.

Quyidagilar xat-majburiyatda albatta ko'rilishi kerak:

- xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi, ichki nazorat tizimi, moliyaviy hisoboti holatini tekshirishning maqsadi;
- iqtisodiy sub'ektning tekshiruvga taqdim etilgan hujjatlarining ishonchliligini ta'minlashdagi majburiyati;
- tekshiruv davomida auditorning foydalaniladigan qonuniy aktlari va normativ hujjatlari;
- qilingan ish natijasi bo'yicha auditorlik hisobotining shakli.

Odatda xat-majburiyat mijozga birlamchi auditdan oldin jo'natiladi. Qayta audit o'tkazilganda quyidagi hollardagina xat-majburiyat mijozga jo'natiladi:

- mijoz audit ob'ektlarini, audit ko'lamini, auditorlik faoliyatining chegarasini, taqdim qilingan hujjat bo'yicha o'zining javobgarlik darajasini noto'g'ri tushunganida;

- audit o'tkazish muddati, haq to'lash hajmi va boshqa shartlar o'zgarganida;
- mijoz korxona rahbariyatida yoki hisobot tuzishda ma'sul bo'lgan xodimlar tarkibida o'zgarish bo'lganida;
- tekshirilayotgan iqtisodiy sub'ekt faoliyatining turi va ko'lami sezilarli darajada o'zgarganda.

6.3. Tekshirish o'tkazishda shartnoma

Auditorlik xizmatini ko'rsatish bo'yicha 2 tomon o'rtasidagi shartnoma boshqa fuqarolik-huquqiy shartnomalardan farq qiladi. Mijoz bilan auditor o'rtasidagi o'zaro munosabat shartnoma asosida tartibga solinadi.

Shartnomada quyidagilar ko'rsatiladi:

- xizmat ko'rsatish haqida tushuncha;
- shartnomani bajarish tartibi;
- xizmat haqi;
- tekshiruv natijasining muvaffaqiyatli bo'lmasligi;
- shartnomani bajarishda bir tomonning bosh tortishi paytida tomonlarning majburiyati.

Xizmat ko'rsatish haqida tushuncha. Ko'pgina hollarda auditorlik tekshiruvidan maqsad auditorlik xulosasini olish bo'lib hisoblanadi. Masalan, majburiy auditorlik tekshiruvida soliq inspeksiyasiga hisobot taqdim etish uchun, ochiq turdagi hissadorlik jamiyatining aktsiyalari emissiya prospektini tasdiqlash uchun auditorlik xulosasi kerak bo'ladi;

Shartnomani bajarish tartibi. Bunda tomonlarning shartnoma bo'yicha majburiyatlarni o'z zimmasiga olishi va unga amal qilishi tushuniladi. 3-shaxsni shartnomani bajarishga chaqirish buyurtmachining roziligi bilan amalga oshiriladi.

Xizmat haqi. Agar auditor salbiy auditorlik xulosasini bersa ham, unga shartnomada ko'zda tutilgan haq berilishi lozim.

Tekshiruv natijasining muvaffaqiyatli bo'lmashligi. Agar ikkala tomon ham tekshiruv muvaffaqiyatsiz chiqishida sababchi bo'lmasa, u holda buyurtmachi auditorning xarajatlarini qoplashi lozim.

Shartnomani bajarishda bir tomonning bosh tortishi paytida tomonlarning majburiyati. Agar buyurtma buyurtmachi tomonidan bajarilmasa, u holda auditor xizmatiga to'liq haq to'lanadi, agarda auditor tomonidan buyurtma bajarilmasa, buyurtmachi faqat auditorning haqiqiy xarajatlarini qoplaydi.

Auditorlik shartnomasida quyidagilar muhim hisoblanadi:

1. Shartnoma bo'yicha ish bajarilishining o'z vaqtidaligi. Shartnomada odatda ish bajarishning boshlang'ich va oxirgi muddatlari ko'rsatiladi. Tomonlarning kelishuviga binoan ish bajarishning alohida bosqichlari muddatlari ham ko'rsatilishi mumkin. Shartnomani bajarishning boshlang'ich va oxirgi muddatlariga javobgarlik auditorlik firmasi tomonida bo'ladi. Agarda mijozning hisobotlari tayyor bo'lmasa va boshqa hollar yuz bersa, shartnomada «suzib yuruvchi» muddatlar ko'zda tutiladi.

2. Hujjatlarning saqlanuvchanligi. Hujjatlarning saqlanishiga odatda mijoz javobgar bo'ladi. Agar tekshirish auditorlik firmasining yordamchi manzilgohlaridan o'tsa, u holda auditorlik firmasi hujjatlarning saqlanishiga javobgar bo'ladi. Auditorlik tekshiruvida foydalanilgan hujjatlarning mijozga qaytarilishiga auditor javobgar bo'ladi.

3. Shartnomani bajarish vaqtida buyurtmachining huquqlari. Auditorlik tekshiruvi davomida mijoz korxonaning bosh buxgalteri va rahbari auditorning ishiga aralashmasligi kerak. Agar auditor tekshiruvga o'z vaqtida kelmasa va tekshiruv muddatini uzaytirsam, u holda mijoz shartnomani bajarishni rad qilishi mumkin.

4. Buyurtmachining hamkorligi. Mijoz korxonaning ma'muriyati auditorga tekshirish o'tkazishning o'z vaqtidaligi va to'liqligini ta'minlashda sharoit yaratib berishi zarur. Auditor inventarizatsiya o'tkazishda, hujjatlarni yig'ish va to'plashda va boshqa hollarda mijoz tashkilotdan yordam so'rashi mumkin.

5. Tomonlar ma'lumotlarining maxfiyligi. Bunday axborotdan foydalanish tartibi va shartlari shartnomada belgilangan bo'ladi.

6. Tekshiruv sifati past bo'lganda auditorning majburiyati. Agarda auditor tomonidan kamchilikka yo'l qo'yilsa, u holda mijoz auditorning xizmat haqini pasaytirishi mumkin. Agarda auditor sifatsiz tekshiruv o'tkazsa va mijozga, davlatga zarar etkazsa, u holda sud yoki arbitraj orqali:

- xarajatlarni to'liq qoplashi;
- qayta tekshiruvni auditorlik firmasi hisobidan amalga oshirish;
- jarima solish kabi hukmlar chiqariladi.

7. Auditor tomonidan bajarilgan ishning buyurtmachi tomonidan qabul qilinishi. Buyurtmachi auditor bilan birgalikda bajarilgan ish natijasini muhokama qilish va qabul qilishga majbur. Agar tekshiruv natijasiga ko'ra kamchiliklar aniqlangan bo'lsa, u holda mijoz ularni qisqa muddat ichida to'g'rilashi lozim.

8. Ishning sifati. Auditor tomonidan bajarilgan ishning sifati shartnomaga muvofiq bo'lishi lozim. Bunda auditor ma'suliyatni o'z zimmasiga oladi.

9. Ish sifati past bo'lganda uni to'g'rilash muddatlari. Agarda ish sifati past bo'lsa, uni to'g'rilash muddatlari ish natijasi topshirilgan kundan boshlab 2 yil ichida qilinadi. Agar yuqori organlar tomonidan talab qilinsa, to'g'rilash muddati 1 yildan iborat bo'ladi.

10. Ish natijalarini qo'llashning shartlari va chegaralari. Shartnomada boshqacha tartib ko'zda tutilmagan bo'lmasa, u holda buyurtmachi va buyurtmani bajaruvchi ish natijalaridan o'z maqsadlari uchun foydalanishlari mumkin.

Intellektual ijod natijalari bo'yicha haq. Tomonlardan biri intellektual ma'lumotlarni saqlashi lozim. Ko'p hollarda ushbu ma'suliyat mijozga tushadi.

6.4. Auditorlik tekshiruvida aldash va xato

Bozor iqtisodiyoti sharoitida ko'pgina tashkilot, korxonalar o'z daromadlarini yashirishga yoki kamaytirib ko'rsatishga harakat qiladi. Buning oqibatida noto'g'ri berilgan, ko'rsatilgan ma'lumotlar moliyaviy hisobotni noto'g'ri tuzilishiga olib keladi.

Operatsiyalarni bajarishda hisobchilar ayrim holatlarda xatolarga yo'l qo'yishlari ham mumkin. Buning oqibatida ham moliyaviy hisobot noto'g'ri tuziladi.

Xalqaro audit standartlarining 240-standarti shu masalaga bag'ishlangan bo'lib, bu standart «Aldash va xato» deb nomlangan.

Bu standartda audit qilishda nimalarga e'tibor berish kerakligi, aldash va xatolar moliyaviy hisobotga qanchalik darajada ta'sir etganlik, aldash va xatolarning oldini olish bo'yicha bir qator protseduralar ishlab chiqilgan.

Bundan tashqari xalqaro audit standartlarining 240-standartida aldash va xatolarni topishda auditor qanday ishlarni olib borishi, tashkil etishi, ishni nimadan boshlashi, qanday vaziyatda qanday harakat qilishi, ularni topish uchun nimalarga e'tibor qilishi kabi bir qator tavsiyalar berilgan va yo'l-yo'riqlar ko'rsatilgan. Xalqaro auditorlar audit qilishda aldash va xatolarni topishda 240-standartga asoslangan holda ish olib borishi samarali natija beradi.

Xalqaro audit standartlari jahon miqyosidagi barcha tashkilot, korxona, kompaniya, firma va qo'shma korxonalarining moliyaviy hisobotini audit qilishda qo'llaniladi.

Ma'lumki, buxgalteriya hisobi auditning ma'lumotlar bazasi bo'lib hisoblanadi. Auditorlar tekshirish jarayonida tekshirishning maxsus uslublaridan foydalanib, auditorlik dalillarini yig'adi, moliyaviy hisobotning haqqoniyligi va to'g'riligini auditorlik xulosalari bilan tasdiqlaydi va hisob ma'lumotlarini to'g'rilash uchun o'zlarining takliflarini beradi.

Xalqaro audit standartlari boshqa informatsiya va xizmatlar auditida ham qo'llaniladi. Xalqaro audit standartlari asosiy va kerakli protseduralardan iborat.

Bir qator xalqaro audit standartlari mavjud bo'lib, ulardan 240-standart aldash va xatoga bag'ishlanadi.

Aldash oldindan bilib qilinadigan harakat hisoblanib, bir yoki bir necha kishi, rahbariyat tomonidan, ishchilar yoki uchinchi shaxs tomonidan amalga oshirilgan bo'lishi mumkin. Aldash moliyaviy hisobotni noto'g'ri tuzilishiga olib keladi.

Aldash deganda quyidagilar tushuniladi:

- Manipulyatsiya, falsifikatsiya yoki hisob hujjatlarini o'zgartirilishi;
- Aktivlarni noqonuniy yo'l bilan egallash;
- Hisob hujjatlarida noto'g'ri informatsiya, axborot berish yoki ularni yashirish;

- Moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarini noto'g'ri hisobga olish;
- Hisob siyosatini noto'g'ri olib borish.

Xato moliyaviy hisobotda bilmasdan qilingan xatolar bo'lib, ularga xalqaro audit standartlarida ko'rsatib o'tilganidek:

- Matematik xatolar
- Faktlarni unutish yoki ularni noto'g'ri tushunish
- Hisob siyosatini noto'g'ri olib borish va shu kabilar tushuniladi.

Aldash va xatoning farqlariga yana to'xtaladigan bo'lsak: aldash xo'jalik operatsiyalari jarayonida mahsulot va xizmatlar chiqimi operatsiyalari, kirimi operatsiyalari amalga oshirilib, ularni hisobga olishda buxgalteriyada aks ettirishda bilib turib o'zgartirish. noto'g'ri provodkalar berish, ko'paytirib yoki kamaytirib ko'rsatish, asosiy vositalarni hisobga olishda: ularni kirim qilishda, chiqim qilishda, ularga amortizatsiya hisoblashlarda bila turib noto'g'ri rasmiylashtirish, ular moliyaviy hisobotlarda noto'g'ri ko'rsatilib, oxirida moliyaviy hisobot noto'g'ri tuzilishga olib keladi.

Xato esa xo'jalik operatsiyalari jarayonida hisob yozuvlarida arifmetik yoki mantiqiy xatoliklar, hisob ma'lumotlariga e'tiborsizlik yoki xo'jalik faoliyati faktlarini, mulkning holati va mavjudligini, majburiyatlar va hisoblash ishlarini noto'g'ri tasavvur etish orqali hisob va hisobot ma'lumotlarining ko'zda tutilmagan holatdagi buzilishi, asosiy vositalarni olib kelish, kirim qilish, chiqim qilish va provodkalar berishda bilmasdan noto'g'ri provodkalar berish, ularni bilmasdan, hisobchining e'tiborsizligi tufayli noto'g'ri rasmiylashtirish va hujjatlarda aks ettirish oqibatida moliyaviy hisobotlarni noto'g'ri tuzilishiga olib kelishdir.

Buxgalteriya hisobini ish jarayonida uzluksiz olib borilishi aldash va xatoning oldini olish sub'ektning rahbariyati javobgarligidadir. Bu narsalar xato va aldashlarni yo'qotmaydi, faqat oldini oladi. Xalqaro audit standartining 240-«Aldash va xato» standartidagi, audit qilishdagi auditorning javobgarligiga to'xtaladigan bo'lsak, auditor aldash va xatolarni oldini olishi majburiyatini olmaydi, ololmaydi ham.

Har bir korxona, tashkilot, kompaniya, firmalar har yili auditor nazoratidan o'tkazilishi ma'lum bir miqdorda aldash va xatolarni oldini olishi mumkin.

Auditor audit qilishdan oldin moliyaviy hisobotni o'zgartirishga olib keladigan aldash va xatolarning tavakkalchilik darajasini baholab, xato va aldashlar oldin bo'lgan yoki bo'lmaganligi haqidagi ma'lumotlarga ega bo'lishi kerak.

Ichki nazorat va buxgalteriya hisobida bo'ladigan kamchiliklardan tashqari aldash va xatolarning ko'payishiga yoki kamayishiga quyidagi omillar ta'sir etadi:

- Rahbariyatning rostgo'yligi va haqqoniyligi;
- Ichki va tashqi tazyiqlar ta'siri;
- Noma'lum operatsiyalar;
- Auditorlik isbotlarini yig'ish paytida paydo bo'ladigan muammolar.

Tavakkalchilikni baholash natijasidan kelib chiqqan holda auditor auditorlik protseduralarini ishlab chiqib, aldash va xatolarni oldini olinganligini aniq bilishi kerak.

Keyinchalik auditor aldash va xatolarning oldi olinganligi haqidagi aniq isbotga ega bo'lishi shart. Xatoni topish ehtimoli yuqoriroq, chunki xato bilmasdan, anglashilmovchilik yoki e'tiborsizlik natijasida yuzaga keladi. Unda xatoni yashirishga harakat ham qilinmaydi.

Aldash esa aksincha bo'lib, u bilib turib kamomadlarni yashirilishidir va oqibatda moliyaviy hisobotni noto'g'ri tuzilishiga olib keladi.

Noto'g'ri tuzilgan moliyaviy hisobotdagi aldashlar yashirilib ko'rsatilgani tufayli ularni topish ehtimoli biroz kamroq.

Agar tavakkalchilikni (riskni) baholash asosida ishlab chiqilgan auditorlik protseduralar aldash va xato borligini aniqlasa, auditor bu aldash va xatoning moliyaviy hisobotga potentsial ta'sirini aniqlashi shart.

Agar aniqlangan xato va aldash moliyaviy hisobotga katta ta'sir ko'rsatsa, auditor qo'shimcha protseduralarni amalga oshirishi shart.

Qo'shimcha protseduralarni hajmi auditorni o'ziga bog'liq bo'lib, xato va aldashlarni turi, ularning kelib chiqish ehtimoli, moliyaviy hisobotga qanchalik darajada ta'sir darajasidan kelib chiqadi.

Odatda qo'shimcha protseduralar xato va aldashlar aniq bor yoki yo'qligini aniqlab beradi. Agar xato yoki aldash aniqlansa, auditor tezda rahbariyatni

ogohlantirib, aldash va xato bartaraf etilishini nazorat qilishi kerak. Bu xato yoki aldashlarning o'zining auditorlik hisobotiga ta'siri darajasini ham o'rganishi kerak.

Auditor tezda rahbariyatga murojaat qilishi shart, agar:

- Aldash bo'lishi mumkinligini sezib qolsa, moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatmasa ham;
- Aldash yoki katta xato ma'lum bo'lsa.

Agar aldashda rahbariyatni qo'li bo'lsa, auditor yurist maslahatchilardan foydalanishi shart.

Agar auditor talab qilinadigan ma'lumotlarga ega bo'lmasa, aldash va xato bo'lganligi yoki bo'lishi mumkinligini aniqlay olmasa, u auditorlik xulosasini berishdan bosh tortishi lozim.

Auditor ma'lumotlarni sir tutishi kerak, lekin aldash aniqlangan ma'lum bir hollarda u qonuniy ravishda yurist maslahatidan foydalanishi shart. Aldash va xatolarni ko'paytiradigan omillarga misollar:

1. Rahbariyatning rostgo'yligiga va haqqoniyligiga tegishli misollar:

- Rahbariyat vazifalari bir kishi tomonidan amalga oshirilib, uning ustidan tegishli, samarali nazorat o'tkazilmaslik;
- Ko'pturkumli korporativ tizim majudligi, ammo keraksiz;
- Yuristlarni va auditorlarni tez-tez almashinishi.
- Kerakli joylarda ichki nazoratni kuchaytirmaslik;
- Bosh buxgalter, buxgalterlar va iqtisodchilarni tez-tez o'zgarib, almashinib turishi.
- iqtisodchi va buxgalterlarning bo'sh o'rinlarini to'ldirmaslik.

2. Ichki va tashqi tazyiq ko'rsatishga tegishli misollar:

- Sanoat tarmog'ining iqtisodiy ko'rsatkichlari pasayib, bankrotlik hollari ko'payishi;
- Foydaning kamayishi yoki ishlab chiqarishni keskin ko'paytirish sababli aylanma mablag'ning miqdori pasayib, etishmovchilik vujudga kelishi.

- Foydaning sifat tarkibini kamayishi: masalan, naqd pulsiz sotuv hisob-kitoblari bilan bog'liq tavakkalchilikning oshib ketishi, moliyaviy xo'jalik faoliyatda amaliy o'zgarishlar, noto'g'ri muqobil hisob siyosatini tanlash.

- Aktsiyalarni bozordagi narxini ko'tarish uchun sof foydani yuqori qilib ko'rsatish.

- Korxonaning investitsiyalari keskin o'sishi yoki ishlab chiqariladigan mahsulotlarning turlarini keskin ko'payishi.

- Sub'ektning bosh rahbarlariga moliyaviy tazyiq ko'rsatilishi.

- Korxona bir xil mahsulot ishlab chiqarishga majburligi.

- Buxgalteriya ishchilariga juda kam vaqt ichida moliyaviy hisobotni to'ldirib berish to'g'risida buyruq berish.

3. Noma'lum operatsiyalarga misollar:

- Yilning oxirida foydaga ta'sir etuvchi noma'lum operatsiyalar.

- Buxgalteriya schetlarida noma'lum va chigal operatsiyalar.

- Aloqador tomonlar bilan operatsiyalar.

- Yurist, maslahatchi yoki agentlarni xizmatlariga yarasha oylik bermasdan, balki juda yuqori oylik berish.

4. Auditorlik isbotlarini to'plash vaqtida paydo bo'ladigan muammolarga misollar:

- Hisob yozuvlarini noto'g'ri olib borilishi, masalan, buxgalteriya kitoblari va schetlarda o'zgarishlarni ko'pligi, standartlar asosida operatsiyalarni aks ettirmaslik.

- Operatsiyalar va buyruqlarni hujjatlashtirmaslik.

- Buxgalteriya yozuvlari va uchinchi tomonlar ma'lumotlari o'rtasida katta farq mavjudligi va ularning auditorlik isbotlariga qarama-qarshiligi.

- Auditorning savollariga noaniq yoki umuman javob bermaslik.

Moliyaviy xo'jalik faoliyati avtomatik ravishda amalga oshirilayotgan korxonalarda aldash va xatolarga ta'sir etuvchi omillar misoli:

- Programmalar eskirishi yoki vaqtida ma'lumotlarni kompyuterga kiritmaslik sababli fayllardan ma'lumot ololmaslik.

- Qo'lga kiritilgan ma'lumotlarni tasdiqlanmaganligi, tekshirilmaganligi va tegishli hujjatlarda aks ettirilmaganligi.
- Moliyaviy hisobot va ma'lumotlar bazasi o'rtasidagi balans yo'qligi.

To'g'ri rejalashtirish va xalqaro audit standartlariga asoslanib, auditni amalga oshirishga qaramasdan, moliyaviy hisobotni xatolarini topa olmaslik tavakkalchiligi juda katta.

Aldash natijasida pafdo bo'lgan xatolarni aniqlay olmaslik tavakkalchiligi (riski) xato asosida paydo bo'lgan buzilishlarni aniqlay olmaslik tavakkalchiligi (riski) ga qaraganda nihoyatda katta. Chunki aldash bu – bilib turib qilingan harakat bo'lib, u albatta yashiriladi, masalan, maxfiy kelishuv, hujjat almashtirish, atayin operatsiyalarni aks ettirmaslik va auditorga bilib turib noto'g'ri informatsiya berish.

Agar auditor shu kabi aldashlarni isbotini aniqlamasa, u informatsiyani aniq, hisob yozuvlarini va hujjatlarni haqqoniy deb tan olishi mumkin.

Shunga qaramasdan auditor xalqaro audit standartlari 200-«Moliyaviy hisobot auditini maqsadi va umumiy printsiplari» standartiga asoslanadi va har bir korxonani audit qilish vaqtida aldash va xato bo'lishi mumkin deb taxmin qilib, fikr bilan sinchkovlik bilan tekshirishi zarur.

Bizga ma'lumki, buxgalteriya hisobini samarali sistemalari va ichki nazoratni kuchaytirilishi aldash va xatolarni kamayishiga olib keladi. Lekin korxona rahbarlari moliyaviy kelishuvlariga qarshi hech qanaqa ichki nazorat va hokazalar yordam bermaydi. Rahbariyat xodimlari ichki nazorat qonunlariga buysunmasligi mumkin. Shuning uchun yurist maslahatlaridan foydalanishi zarur.

Agar korxona rahbariyati aldash faktlarini bartaraf etish uchun hech narsa qilmasalar, auditor korxonani audit qilishdan bosh tortishi mumkin (moliyaviy hisobotga aldashni ta'siri bo'lmagan holda, lekin auditor o'zgartirishi shart deb lozim topsa). Bu faktlarga korxona rahbariyati aralashganini auditor aniqlasa, u yurist maslahatlaridan foydalanishi shart.

Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi nashr etgan Axloq kodeksiga asosan korxonani audit qilishdan bosh tortgan auditor, bosh tortish sabablarini aniq dalil, isbotlar asosida korxona, tashkilot rahbariga tushuntirish orqali ma'lum qilishi shart.

Xalqaro audit standartlarining aldash va xatoga bag'ishlangan 240-standartida audit o'tkazish chog'ida nimalarga ko'proq e'tibor bermoqlik, aldash va xatolarning o'rtasidagi farqlar, ularning moliyaviy hisobotga qanchalik ta'sir etgan yoki etmaganligi, ularni aniqlash chog'ida aldash va xatoni to'liq ajratib, moliyaviy natija noto'g'ri tuzilishiga xato, ya'ni bilmasdan turib qilingan xatolarni ta'sirini aniqlab, ularni to'g'rilash bo'yicha o'z fikr-mulohazalarini bildirish kabilarni o'z ichiga oladi.

Shu bilan birgalikda audit jarayonida auditor moliyaviy hisobotni noto'g'ri tuzilishiga aldashlar sabab bo'lganini aniqlasa, tezlik bilan uni rahbarlarga bildirishi va ularni oldini olishga yo'l-yo'riqlar ko'rsatishi lozim. Agar aldash rahbariyat tomonidan amalga oshirilgan bo'lsa, u holda yurist maslahatlaridan foydalanishi mumkin.

6.5. Auditor ishi sifatini tekshirish

Bugungi kunda auditorlik faoliyati dunyodagi ko'pgina mamlakatlarda yuqori saviyaga ko'tarilgan. Auditorlik faoliyatini rivojlantirish uchun bir qancha qonunlar va standartlar ishlab chiqilgan. Auditor ishi sifatini nazorat qilish tekshiruvning birinchi bosqichidir.

Auditorlik faoliyatini muhim tomonlaridan yana biri shundaki, u yillik buxgalteriya hisobotini haqqoniyligini tasdiqlab turib, o'z xulosasi bilan xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyatiga mos sifat "belgisini" qo'yadi. Shu bilan birga foydalanuvchilar investitsion siyosatni aniqlash va kelajakda dividendlar olish ehtimolini baholash imkoniyatini beruvchi tadbirkorlik ekspertizasi amalga oshiriladi. Ayniqsa, auditorlar mijoz faoliyati rivojlanishini qisqa va uzoq muddatli prognozlash hisob-kitoblarini malakali baholashni o'rnini kamaytirmasliklari lozim. Auditorlik tashkilotlari, shu jumladan konsalting firmalari tarkibiga kiruvchi tashkilotlar ilmiy-texnika rivojlanish va boshqaruv darajasini oshirishni joriy etishga moslashgan. Shuning uchun auditorlik faoliyatining sifati muhim ahamiyat kasb etadi.

Sifat darajasining huquqiy asosi «Audit sifatini nazorat qilish» nomli 220-son XAS hisoblanadi.

Auditor ish sifatini nazorat qilish auditning o'tkazilishi va auditga turdosh xizmatlarning ko'rsatilishi chog'ida uning andozalari va auditorlik faoliyatini tartibga solib turuvchi boshqa xil me'yoriy hujjatlar talablariga rioya etilishini tekshirish uchun foydalaniladigan tashkiliy choralar, uslublar va jarayonlar tizimini o'z ichiga oladi.

Har bir auditorlik tashkiloti shi sifati ustidan nazorat qilish tamoyillari va qoidalarini, shuningdek, ulardan foydalanish jarayonlarini ishlab chiqishi va qabul qilishi lozim.

Bu esa auditning o'tkazilishi jarayonida tekshirishning umum belgilangan andozalari bilan ziddiyatlarning yuzaga kelmasligi uchun zarurdir.

Audit ish sifatini nazorat qilish bir necha shakllarda amalga oshiriladi:

- asosiy auditor tomonidan o'z assistentlari ishini nazorat qilish;
- auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishini nazorat qilish;
- tashqi nazorat.

Asosiy auditorning o'z assistentlari ishini nazorat qilishi uning ish sifatini tekshirishda juda muhimdir.

Asosiy auditor auditning o'tkazilishi jarayonida assistentlar tomonidan bajarilayotgan ishlarni doimiy ravishda nazorat qilishi va yo'naltirib borishi kerak.

Assistent deganda asosiy auditordan kasbiy darajasi jihatdan farq qiluvchi xodimlar tushuniladi.

Assistentlardan farqli o'laroq, asosiy auditor auditning bajarilishi uchun to'liq javobgar hisoblanadi..

Ishlar topshiriladigan assistentlar ma'lum bir ma'noda ularning javobgarligi va bajarilishi lozim bo'lgan jarayonlarning maqsadlari haqida, xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyati va bo'lishi mumkin bo'lgan auditorlik jarayonlarining mohiyati, o'tkazilish vaqti va miqyoslariga ta'sir qilishi mumkin bo'lgan hisobga oid auditorlik muammolari to'g'risida tegishli ravishda xabardor qilingan bo'lishlari lozim.

Auditor ishining auditorlik tashkiloti tomonidan nazorat qilinishi quyidagilar vositasida amalga oshiriladi:

- mijoz oldida auditorlik rejasining va audit o'tkazish dasturining asoslanganligini muhokama qilish va tekshirish;

- tashkiliy-etik auditorlik tamoyillariga qat'iyan rioya etish (xususan, mijozga maslahatlar beruvchi yoki uning buxgalteriya hisobini tiklab beradigan auditor uning o'zini tekshirish uchun va shu kabilarga bormaydi);

- asosiy auditor tomonidan auditorlik xulosasi berib bo'linganidan keyin auditorlik tashkilotining boshqa auditori tomonidan hisobotlarning ishonchliligini mijoz uchun bepul bo'lgan takroriy qayta tekshirishlarni o'tkazish;

- tashqi nazorat amaldagi qonunchilikda va me'yoriy hujjatlarda ko'zda tutilganidek, davlat organlari tomonidan amalga oshiriladi

Auditor ishi sifatini nazorat qilish ikki asosiy yo'nalishga ega.

1. Ma'lum bir auditorlik tekshiruvlarni nazorat qilinish;

2. Sifatni umumiy nazorat qilish.

Ma'lum bir auditorlik tekshiruvlarining nazorat qilinishi quyidagi tushunchalarni o'z ichiga oladi:

A) Vakolatlarni berish:

- auditorlarning mustaqilligi, kasb mahorati va kompetentligini ta'minlashi;
- auditorlar uchun zarur harakat erkinligini ta'minlash;
- auditning yozma dasturidan foydalanish.

B) Kuzatuv:

- auditorlar ishini joriy nazorat qilishni ta'minlash;
- monand harakatlarning qilinishi uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobiga oid muammoli masalalarni bilish.

V) Tekshirish:

-uning andozalariga muvofiq bajarilishi, hujjatlarning etarliligi, auditorlik tekshirish maqsadlariga erishilishini ta'minlash uchun auditorlar tomonidan amalga oshirilgan jami ishlarning tekshirilishi.

Audit sifatini umumiy nazorat qilish quyidagi unsurlar mavjudligi asosida amalga oshiriladi:

G) Mustaqillik.

Qoida va jarayonlar barcha darajalardagi xizmat ko'rsatuvchilar o'z mustaqilliklarini saqlab qolishlariga asosli ishonchni ta'minlashi lozim. Ushbu talabning bajarilishi uchun auditorlik tashkilotlari bir yilda bir marotaba o'z mijozlari ro'yxatini tarqatishi va o'z xizmatchilaridan mustaqillik to'g'risidagi arizani imzolashlarini talab qilish mumkin.

D) Xizmatchilarga topshiriqlar.

Qoida va jarayonlar ish maxsus tayyorgarlik va tajribaga ega shaxslar tomonidan bajarilishiga asosli ishonchni ta'minlab berishi kerak. Mazkur talabning bajarilishi uchun auditorlik tashkiloti ishni o'z xizmatchilari uchun zarur topshiriqlarning oldindan aniqlab olishi mumkin bo'lgan holda rejalashtirib olishi kerak bo'ladi.

E) Maslahatlar.

Qoida va jarayonlar auditorlik tashkilotining xizmatchilari texnikaga oid masalalar bo'yicha yaxshi xabardor bo'lgan va obro'li shaxslardan yordam olishga intilishlari mumkinligiga asosli ishonchni ta'minlab borishi lozim. Ushbu talabning bajarilishi yo'lida auditorlik tashkilotlar audit, buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotlarni yuritish, soliqqa tortish, maslaxat hizmatlari kabi soxalar bo'yicha auditorlik tashkilotini ekspertlar sifatida ma'lum bir shaxslarni tayinlashi mumkin.

J) Kuzatuv.

Qoida va jarayonlar auditorlik tashkilotlarning joriy faoliyati unda belgilangan sifat andozalariga javob berishligiga asoslangan ishonchni ta'minlab berishi lozim. Auditorlak tashkilotni kuzatuv jarayonlarini belgilanish uchun javobgarligi aniq majburiyatlarning shartnoma asosida rejalashtirilish va bajarilishi uchun auditni o'tkazayotgan xizmatchilarning javobgarligidan farq qiladi. Ushbu kuzatish talablarning qondirilishi uchun auditorlik tashkiloti barcha ish xujjatlarini xisobotlarini talab qilishi va ularni tegishli nazorat qiluvchi va texnik xodimlarga tekshirish uchun taqdim etishi mumkin.

Z) Ishga yollash.

Qoida va jarayonlar ishga yollanayotgan xizmatchilarning malakali mutaxassislar ekanliklariga asosli ishonchni ta'minlab berishi kerak. Ushbu talabning

bajarilishi uchun auditorlik tashkiloti eng kichik hajmlardagi malaka talablarini belgilab berishlari mumkin. (misol uchun buxalteriya yozuvlarining olib borilishini kollejning, uerda buxgalteriya hisobi bo'yicha tahsil olgan va bilim jihatdan o'rtacha yoki yaxshi bo'lgan bitiruvchisi bajarishi mumkin).

I) Kasbiy darajaning oshirilishi.

Qoida va jarayonlar auditorlik tashkiloti xizmatchilarining ular tomonidan o'z vazifalarining bajarilishi uchun zarur bilimlarga ega ekanliklari to'g'risida asosli ishonchni ta'minlab berishi kerak. Ushbu talabning bajarilishi uchun auditorlik tashkiloti o'z malakasini oshirish istagidagi xizmatchilariga kasbga oid o'qishni davom ettirishlari uchun shart-sharoitlarini yaratib berishi va yordam ko'rsatishi mumkin.

Y) Xizmatda ko'tarilish.

Qoida va jarayonlar xizmatda ko'tarilayotgan xizmatchilarning yangi lavozimni egallashlari mumkin ekanligiga asosli ishonchni ta'minlashi kerak. Ushbu talabning bajarilishi uchun xizmatchilarni ular tomonidan xar bir majburiyatlaridan baholash va ularning ko'tarilishiga oid, kamida bir yilda bir marotaba maslahat berib borishi zarur.

K) Mijozlar maqbulliligi va ular bilan munosabatlarning davomiyligi.

Qoida va jarayonlar auditorlik tashkiloti rahbariyati insofsizlik dardiga yo'liqqan xo'jalik yurituvchi sub'ekt bilan bog'lanib qolmasligiga asosli ishonchni ta'minlab berishi kerak. Ushbu talabni bajarilishi uchun auditorlik tashkiloti bo'lajak yangi mijoz bilan xamkorlik qilib kelayotgan taftishchidan, bank xodimlaridan, yuristlar va boshqa shaxslardan ma'lumotlar olishi kerak bo'ladi.

L) Nazorat qilish.

Qoida va jarayonlar auditor ish sifatini nazorat qilish samarali olib borilayotganligi to'g'risidagi asosli ishonchni taminlab berishi kerak. Mazkur talabning bajarilishi uchun har bir xizmatchi vazifalarining bajarilishi bilan bevosita bog'liq bo'lgan boshqa sherik yoki xizmatchi tomonidan amalga oshirilishi kerak bo'ladi. Ma'muriy ishlar va xizmatchilar tomonidan yuritiladigan ishlarni ham nazorat asosida tekshirib chiqilishi lozim. Auditorlik tashkiloti tomonidan hujjatlar

asosida nazorat qilish natijalarini tasdiqlovchi tavsiyanoma beradi. Hujjatlar shakli va xajmi auditorlik tashkiloti hajmiga, funktsional bo'limlar soni, faoliyat tusi va boshqa omillarga bog'liq.

M) Hamkor yoki hamkorlar.

Hamkor yoki hamkorlar xo'jalik yurituvchi sub'ekt hajmidan kelib chiqqan holda mazkur auditorlik tashkilotida amal qilib kelayotgan sifat ustidan nazorat qilish tizimi samaradorligi uchun javobgar bo'lishlari kerak. Maqsad bunday nazorat qilish qoida va jarayonlari, vazifalarning taqsimlanishi va xizmatchilarga belgilangan qoida va jarayonlarning ma'lum qilinishi xuddi avvflgidek o'z maqsadiga qanchalik javob berishini amaliyotining o'z vaqtida aniqlab olinishidan iborat.

Auditor ishi sifatini nazorat qilishining qoida va jarayonlari tusi va miqiyoslari quyidagi shartlarga bog'liq.

Auditorlik tashkilotning hajmiga;

Auditorlik tashkilotlari va funktsional bo'linmalari xizmatchilarining mustaqillik darajasiga;

Ochiq aktsiyadorlik jamiyatlari auditi, yopiq aktsiyadorlik jamiyatlari auditi kabi uning kompanentlarining e'tiborga olgan holdagi amaliy faoliyat mohiyatiga;

- buxgalteriya hisobi va xo'jalik faoliyatini tahlil qilish sohasidagi xizmatlar;
- foyda solig'i hajmlarini aniqlash bo'yicha xizmatlar;
- o'zaro auditning o'tkazilishi bo'yicha majburiyatlariga.

- olingan foydaga oid auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarini ishlab chiqish va qo'llanishi bilan bog'liq chiqimlar darajasiga.

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarning belgilanishi chog'ida u quyidagi choralarni ko'rishi lozim:

- auditor ishini nazorat qilish qoida va jarayonlarining amalga oshirilishi bo'yicha malakali xizmatchilar o'rtasida vazifalarni taqsimlashi;

- auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarini xizmatchilarga etkazish;

- auditor ishi sifatini nazorat qilish tizimi samaradorligini qoida va jarayonlarining avvalgidagidek ularning qo'llanish usullari va xizmatchilarga

etkazilishi amaliyotiga javob berish-bermasligini aniqlash maqsadida tekshirib ko'rish.

Auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlari yozma shaklda bayon qilinishi shart emas. Ular xizmatchilarning ishga qobul qilinishi chog'ida og'zaki ravishda ma'lum qilinishi va auditorlik tashkiloti umumiy yig'ilishida, bir yilda bir marotaba takrorlanishi mumkin.

Shu bilan birgalikda auditor tashkilotlari o'z qoida va jarayonlarini hujjatlar asosida mustahkamlab borishlari tavsiya etiladi. Hujjatlarning turi va hajmi, eng avvalo, auditorlik tashkiloti hajmiga va uning faoliyat tusiga bevosita bog'liq hisoblanadi.

Audit sifatini nazorat qilish bir necha darajada bo'ladi:

1. Davlat tomonidan auditorlik faoliyatini nazorat qilish (litsenziya berish, bekor qilish);
2. Auditorlik kompaniyasining etakchi auditorlari ustidan nazorat:
 - muayyan mijozlarni tekshirishda dasturga asoslanganligini tekshirish va muhokama qilish;
 - auditorning Axloq kodeksiga qattiq rioya qilishini ta'minlash;
 - auditorlik kompaniyasining doimiy mijozlarini tekshirishda etakchi auditorlar smenasiga e'tibor berish.
3. Auditorlik kompaniyasining assistentlari ustidan nazorati.

5-standart barcha auditorlik tashkilotlarida mavjud bo'lishi lozim bo'lgan audit sifati nazorati tizimini funktsiyalashtiruvchi va tashkil etuvchi birdan bir talablarini joriy etish maqsadida ishlab chiqilgan.

Bunday tizimning tarkibi va xususiyatlari bir qancha faktorlardan iborat:

- auditorlik tashkilotining hajmi (xodimlar soni),
- auditorlik tashkilotining ixtisosligi,
- auditorlik tashkilotining tashkiliy strukturasi,
- auditorlik tashkilotining tarkibiy tashkilotlarining mavjudligi va uning territorial ajratilishi,
- sifat nazorati tizimining iqtisodiy samaradorligi.

Sifat nazorati ta'minlash borasidagi tashkiliy ishlar auditorlik tekshiruvidan oldin amalga oshirilishi kerak. Auditorlik tashkiloti xodimlarining, ya'ni auditorlar, ekspertlar, mutaxassislar malakasining yuqori darajada bo'lishini ta'minlashi zarur. Buning uchun birinchi navbatda kadrlarning maxsus protsedurasi ko'zda tutilishi lozim. Ayniqsa, ishga qabul qilish jarayonida malaka imtihonlarini o'tkazish maqsadga muvofiqdir. Imtihonlar (misol uchun, buxgalteriya hisobi, soliq, audit savollari bo'yicha testlar) bir qancha bosqichlarda amalga oshirilishi lozim.

1-bosqichda ishga kiruvchilarning bilim darajasini aniqlash hamda unga mos ravishda lavozimni egallashi uchun test o'tkaziladi.

2-bosqichda aniq lavozim uchun bilim darajasini aniqlashtirish maqsadida mukammallashtirilgan testni o'tkazish mumkin. Imtihonlarni test shakli bilan birgalikda suhbat tarzida o'tkazish ham muhim ahamiyatga ega. Bunda quyidagilar muhimdir:

- ishga kiruvchi auditorlik faoliyatining mohiyati, auditorlik tashkilotlari mijozlarning huquq va majburiyatlari deganda nimani tushunadi;
- nostandart vaziyatlarda ishga kiruvchining xarakatlari;
- ishga kiruvchining nazariy va amaliy malakasi;
- yangi ish joyi bilan bog'liq kelajakdagi rejalari;
- komandirovkali ishlarga tayyorligi;
- xizmat majburiyatlarini bajarishga ta'sir etishi mumkin bo'lgan oilaviy sharoitlari qandayligi.

Hozirgi kunda suhbatga malakali psixologlarni taklif qilish ham maqsadlidir. Har bir mutaxassis uchun oldingi ish malakasidan qat'iy nazar sinov muddatini berishi lozim. Chunki ushbu tashkilot uchun uning malakasi muhim ahamiyat kasb etmasligi mumkin. Bulardan tashqari tashkilotda xodimlarni malakasini oshirish maqsadida qayta attestatsiyalashning doimiy ravishda amal qiluvchi tizimi bo'lishi lozim. Tashkilotda ichki seminarlarni tematikasi va uni o'tkazish grafigi tasdiqlangan bo'lishi lozim. Xodimlarni malakasini oshirish bo'yicha ishlar puxta rejalashtirilgan va yaxshi tashkillashtirilgan bo'lishi darkor. Kichikroq tashkilotlarda bunday ishlar bir xodimga, katta tashkilotlarda esa maxsus bo'linmaga yuklatilgan bo'ladi.

Amaliyotni ko'rsatishicha g'arbiy auditorlik tashkilotlarida ichki firma seminarlarini o'tkazish va unga tayyorgarlik ko'rish tashkilot xodimlarining majburiyatlari hisoblanadi. Bunday ishlarni mukammalligi va sifati xizmat zinapoyalari bo'yicha ko'tarilishda e'tiborga olinadi. Shuning uchun barcha xodimlar bunga puxta tayyorlanadilar. Avval mutaxassis tematikasini va qaysi guruh tinglovchilari uchun mo'ljallangan ekanligini e'lon qiladi. Tematika firma raxbariyati tomonidan tasdiqlanganidan so'ng mutaxassis o'qituvchi va tinglovchilar uchun materiallar tanlaydi va ularni kerakli bo'linga taqdim etadi. Ana shu jarayonlarni barchasi amalga oshirilgandan so'ng seminar o'tkaziladi.

Har bir auditorlik tashkiloti mijozlarni tanlash yoki ulardan voz kechishdek doimiy tadbirlar qo'llashi zarur. Ushbu tadbirlarni ishlab chiqishda quyidagi omillarga e'tibor berish lozim:

- auditorlik tashkilotining to'la mustaqillikka amal qilishini zaruriyati;
- auditorlik tashkilotiga tekshiruv o'tkazish va buxgalteriya hisobotining haqqoniyligi haqida fikrlarni shakllantirish jarayonida 3-shaxslar tomonidan bo'ladigan bosimni neytrallashtiradi;
- malakali auditni o'tkazish uchun auditorlik tashkilotlarida zarur resurslarning mavjudligi;
- auditorlik tashkilotining mutaxassislari avvalambor, mustaqillik, haqqoniylik, ob'ektivlik, professionallik tamoyillariga asoslanishi lozim.

Audit jarayonida bajariladigan ishlarning sifati tekshiruv ishiga yo'naltirilgan nazorat orqali amalga oshiriladi.

Bosh auditor va tekshiruv ishtirokchilariga yo'naltirilgan farmoyishlar tarkibi quyidagi ma'lumotlardan iborat:

- ushbu mutaxassislarning majburiyatlari to'g'risida;
- mutaxassislardan tomonidan bajariladigan protseduralarning maqsadi to'g'risida;
- auditorlik jarayoniga ta'sir etuvchi buxgalteriya hisobi va audit bo'yicha muammoli savollarning mavjudligi to'g'risida.

Joriy auditorlik tekshiruvini o'tkazish jarayoni auditorlik guruhi ishtirokchilari har bir mutaxassisga yuklatilgan ishlarning sifati va ular qanchalik farmoyishlarni tushunib etganligiga e'tibor berishlari zarur.

Auditorlik tashkilotlarida nostandart hodisalar aniqlangan sharoitda mutaxassislarning harakati tizimi ishlab chiqilgan bo'lishi lozim; misol uchun xodimlarning tezkor konsultatsiyasi.

Har bir ijrochining ish natijasini yuksak professional darajadagi xodimlar tomonidan tekshiriladi.

Tekshiruvchi asosiy e'tiborni quyidagi jarayonlarni aniqlashga qaratadi:

- audit umumiy reja va dastur asosida amalga oshirilganligi;
- audit jarayonida barcha maqsadlarga erishilganligi;
- audit o'tkazish paytida aniqlangan farqlanishlar auditorlik xulosasida izohlanganligi;
- auditorlik xulosasining asoslanganligi;
- bajarilgan ishlar va ularning natijalari ish hujjatlarida kerakli tarzda aks ettirilganligi.

Auditorlik tashkilotlarida ish natijalari turli xil sxemalar tarzida ko'zda tutilgan bo'lishi mumkin. Albatta, ish natijalari bo'yicha hujjatlashtirish «Hujjatlashtirish» nomli 230-son XAS asosida amalga oshirilishi lozim.

Auditorlik tekshiruv natijalarini sifat nazorati usullaridan biri mijozning taqriz va murojaatlarini o'rganish hisoblanadi.

Aytib o'tish lozimki, audit natijalarining sifatli nazoratini faqat ish tugagandan so'ng emas, balki ish jarayonida ham o'tkazib turish kerak.

Audit o'tkazish jarayonida ishning sifat nazorati uchun javobgar xodimlar doimiy ravishda quyidagi harakatlarni bajarishi lozim:

- umumiy reja va audit dasturini bajarilishi jarayonini kuzatish;
- ichki xo'jalik xatari, nazorat vositalari xatari va aniqlamaslik xatari darajasini baholash;
- audit jarayonida olingan auditorlik isbotini hujjatlashtirilishini kuzatish;
- tekshiruvlar jarayonida shakllangan xulosalarning to'g'riligini tekshirish;

- audit paytida topilgan farqlanishlarni topish va baholash.

Auditorlik tashkilotining professional hodimlarining audit jarayonida bajaradigan vazifalari quyidagi kategoriyalarga bo'linadi:

- A) Auditorlik tashkilotining rahbarlari;
- B) Auditorlik tekshiruvining rahbarlari;
- V) Bosh auditorlar;
- G) Auditorlik tekshiruvining ishtirokchilari.

Auditorlik tashkilotining rahbari deganda, auditorlik tashkilotining ma'muriyati tarkibiga kiruvchi va shu tashkilot nomidan auditorlik xulosasiga imzo chekish huquqiga ega shaxs tushuniladi.

Auditorlik tashkilotining rahbari:

- ho'jalik yurituvchi sub'ekt bilan o'zaro aloqani olib boradi;
- auditorlik tekshiruv rahbarini tayinlaydi va auditga yo'naltirilgan mutaxassislar guruhini tuzadi;
- tekshirilayotgan sub'ektning auditorlik xulosasida aks etgan buxgalteriya hisobining haqqoniyligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikrini aks ettiradi.

Auditorlik tashkilotining rahbari o'z tashkiloti nomidan berilgan auditorlik xulosasining tarkibidan to'liq xabardor bo'lishi lozim. Auditorlik tashkilotining rahbari auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqi uchun attestatsiyadan o'tgan bo'lishi kerak. Auditorlik tekshiruvining rahbari auditorlik tekshiruvining xodimi hamda xo'jalik yurituvchi sub'ektni auditorlik tekshiruvidan o'tkazayotgan xodimlar guruhiga rahbarlik qilayotgan shaxs hisoblanadi.

Auditorlik tekshiruvining rahbari quyidagilar uchun ma'suldir:

- xo'jalik yurituvchi sub'ekt bilan joriy nazorat ishlarini tashkil etish va olib borish;
- ishlarni rejalashtirish (umumiy reja va audit dasturini tasdiqlaydi);
- o'tkazilayotgan audit va uning natijalari bo'yicha tayyorlanayotgan ish hujjatlarini auditorlik milliy standartlariga va ichki firma talablariga muvofiqligi;
- auditorlik xulosasi tarkibiga ta'sir etishi mumkin bo'lgan audit natijalari to'g'risida auditorlik tashkiloti rahbarini xabardor qilish;

- auditorlik tekshirish rahbari auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqi uchun attestatsiyadan o'tgan bo'lish kerak.

Bosh auditor auditorlik tashkilotining hodimi bo'lib, unga audit tekshiruvi ishtirokchilariga rahbarlik qilish yuklatilgan bo'lishi mumkin.

Bosh auditor quyidagilar uchun ma'suldir:

- Auditorlik jarayoni natijalariga tayyorgarlik, ularni amalga oshirish va hujjatlashtirish;

- Unga biriktirilgan audit tekshiruvi ishtirokchilari ishlarini tashkil etish va nazorat qilish.

Bosh auditor auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqi uchun attestatsiyadan o'tgan bo'lishi lozim.

Auditorlik tekshiruvi ishtirochisi, auditorlik tashkilotining xodimi hisoblanib, bosh auditorlik yoki tekshiruv rahbariga bo'ysunadi. U auditor kichik auditor, assistent bo'lishi mumkin. Audit ishtirokchilari audit jarayonida ularga yuklatilgan ishlar uchun javobgardir.

Auditorlik tashkilotining **ish sifati nazorati** tizimi quydagilardan iborat bo'lishi lozim:

1. Auditorlik tashkiloti hodimlarining mustaqillik, haqqoniylik, ob'ektivlik, maxfiylik va professional etikaga amal qilish.

2. Auditorlik tashkilotining bilim, saviyaga ega hamda ularga yuklatilgan majburiyatlarni bajara oladigan professional xodimlarga egaligi.

3. Bilim va malakasi topshirilgan vazifalarga mos keladigan professional xodimlarga audit vazifalarni topshirish.

4. Audit jarayonida yo'naltirilgan topshiriqlar asosida sifat talablariga rioya qilgan holda barcha ishlarni bajarish.

5. Ayrim holatlarda xodimlarning bilim va malakasi etishmaganligi sababli auditorlik tashkilotidan kerakli konsultatsiyalarni olish.

6. Auditorlik tashkilotining ish sifati nazorati tizimini samaradorligi va ishonchliligini doimiy tekshiruvi bo'yicha bir guruh ishlarni amalga oshirish.

7. Yuklatilgan majburiyatlarni bajarmagan auditorlik tashkiloti xodimlariga zarur choralarni ko'rish.

Auditorlik tashkiloti rahbari olib borilishi aniq bo'lgan tekshiruv uchun hamda auditning umumiy rejasida aks ettirilishi lozim bo'lgan rahbarni va bosh auditorni oldindan tasdiqlangan bo'lishi kerak. Tekshiruv rahbari va bosh auditor tekshiruv ishtirokchilarining professional mahoratini tahlil qilishi va har bir ishtirokchining bilim va malakasidan kelib chiqqan holda ishlarini taqsimlashi zarur. Tekshiruv rahbari audit jarayonida auditorlik tashkiloti tomonidan belgilangan ish sifati nazorati vositalarini qo'llashga majbur. Bosh auditor va tekshiruv ishtirokchilariga topshirilgan har qanday ishlar shunday tarzda amalga oshirilishi kerakki, uni buyurgan rahbar ijrochilarning ana shu ishlarga bilim va malakalarini etarli ekanligiga ishonchi bo'lsin. Shuningdek, boshqaruv topshiriqlarini tayyorlashda umumiy reja va audit o'tkazishga sarflanadigan vaqtni e'tiborga olish zarur. Ijrochilarga yo'naltirilgan topshiriqlarni etkazishning asosiy vazifasi audit dasturi hisoblanadi. Ijrochilar ishining joriy nazorati boshqaruv topshiriqlari va bajarilgan ishlar tekshiruvi kabi elementlardan iborat.

Joriy nazoratni olib boruvchi professional xodimlar quyidagi funktsiyalarni bajaradi:

- yuklatilgan topshiriqlarga ijrochilarning bilim va malakasi etarligini tekshiradi;
- yuklatilgan topshiriqlarni ijrochilarga tushunarli ekanligini tekshiradi;
- bajarilayotgan ishlar auditning umumiy rejasi va dasturiga muvofiqligini aniqlaydi;
- audit jarayonida aniqlangan, buxgalteriya hisobi va audit yuzasidan kelib chiqqan muammolarni aniqlash.

Bajarilgan ishlar natijalarini tekshirish har bir ijrochi va xodimlar tomonidan amalga oshiriladi. Ish natijalari tekshiruvini amalga oshiruvchi xodimlar tekshirilgan ish hujjatlariga o'zlarining imzolari yoki shartli belgilarini qo'yishlari lozim. Zarur hollarda esa tekshiruvchilar tekshiriluvchi harakatlariga baho, tavsiya yoki izohlar berishi mumkin. Auditorlik tashkiloti rahbari bajarilgan ish natijalari tekshiruvini

faqatgina audit o'tkazgan guruh xodimlariga emas, balki boshqa zarur malakaga ega bo'lgan mutaxassislariga ham topshirishi mumkin. Auditorlik tashkilotidagi bunday mustaqil va parallel tekshiruv, yirik va murakkab xo'jalik yurituvchi sub'ekt audit sharoitida tavsiya etiladi.

Tayanch so'z va iboralar:

**1. Moliyaviy hisobot
auditining maqsadi**

2. Oferta

**3. Audit o'tkazish
to'g'risida shartnomasi**

**4. Audit ishi sifati
nazorati**

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditning asosiy tamoyillarini aytib bering?
2. Vijdonlilik, ob'ektivlilik, mustaqillik, konfidentsiallik deganda nimani tushunasiz?
3. Moliyaviy hisobotlar auditining maqsadi va hajmi nimadan iborat?
4. Auditni o'tkazishga rozilik haqida auditorlik tashkilotining xat-majburiyati deganda nimani tushunasiz?
5. Aldash va xato tushunchalari auditda qanday ahamiyatga ega?
6. Audit ishi sifatini nazorat qilish deganda nimani tushunasiz?

7-BOB. AUDITNING IShChI STANDARTLARI

7.1. Auditorlik dalillar va ularni olish usullari

Auditorlik tekshiruvi davomida auditor chiqaradigan qarorlarining asoslanganligini ko'rsatish uchun isbot yig'adi. Tekshirish davomida yig'ilgan va tahlil qilingan ma'lumotlar auditorning qaror qabul qilishi uchun asos bo'lib xizmat qiladi va auditorlik dalillari deyiladi.

Auditorlik isbotlari hamda dalillari nafaqat auditorlarga, balki ushbu dalillardan asosiy foydalanuvchilar qatoriga kiradigan korxona rahbariyati uchun ham juda zarur hisoblanadi.

Korxona rahbariyati uchun axborotlar tarkibi mansabdor shaxslarning bajaradigan funktsiyalariga qarab aniqlanadi. Masalan, korxona mulkdorlari, ta'sischilari hamda rahbari uchun avvalo mablag'larning miqdori hamda likvidligi, soliqqa oid munosabatlar, foydaning taqsimlanishi, dividendlarning hisoblanishi kabi ma'lumotlar zarur bo'ladi.

Menejerlar uchun esa asosan foydaning miqdori va me'yori, tannarx hamda rentabellik, korxonaning to'lovga qobiliyatlilik darajasi kabi ma'lumotlar zarur.

Bevosita korxonadan moliyaviy manfaat mavjud tomonlarga auditorlik xulosasi bilan tasdiqlangan tashkilotning moliyaviy hisoboti ishonchli ma'lumotlari taqdim etiladi.

Boshqa tashqi foydalanuvchilarga soliq to'lovlari, byudjetdan tashqari fondlarga ajratmalar xususidagi ma'lumotlar taqdim qilinishi mumkin.

Barcha tomonlarning axborotga bo'lgan talabini qondirish maqsadida auditor korxona moliya-xo'jalik faoliyatini, uning moliyaviy hisobotini tekshiradi. Bunday vaziyatda auditorlardan auditorlik dalillari va isbotlarini olish talab etiladi.

Auditorlik tekshiruvi davomida yig'iladigan hujjatlarning miqdori cheklanmagan. Auditor o'zining malaka talablaridan kelib, buxgalteriya hisobotining ishonchliligini tasdiqlovchi isbot va dalillarning miqdorini mustaqil holda belgilaydi.

Auditorlik isbotlari va dalillarini yig'ishda moliyaviy axborotlarning rad etilishi mumkinligini inobatga olgan holda isbot yig'ish usullarini tanlashi mumkin.

Auditorlik isbotlari, avvalo, relevant hamda to'liq bo'lishi lozim. Isbotlarning relevantligi biror-bir muammoni hal qilishda uning o'rnini aniqlashni bildirsa, to'liqlik esa har bir aniq vaziyatda ichki nazorat tizimini baholash va auditorlik xulosasining to'g'riligi ehtimolligi asosida aniqlanadi. Har qanday holatda auditor yig'ilgan dalillar auditorlik xulosasini yozish uchun foydali bo'lishini nazarda tutishi lozim.

Auditorlik isbotlari ichki, tashqi hamda aralash bo'lishi mumkin.

Ichki dalillar mijozdan og'zaki so'rov yoki yozma tasdiq asosida olinishi mumkin. Tashqi dalillar 3-shaxsdan yozma tasdiq asosida olinishi mumkin. Aralash dalillar mijozdan og'zaki yoki yozma tasdiq asosida hamda 3-shaxsdan tasdiqlangan holda olinishi mumkin.

Auditor uchun eng qimmatli dalil tashqi dalillardir, so'ngra aralash hamda ichki dalillar zarur bo'ladi.

Yozma shaklda yoki hujjat shaklida olingan dalillar og'zaki dalillarga nisbatan ishonchli hisoblanadi. Yig'ilgan dalillar auditorning ishchi hujjatlarida aks ettiriladi.

Quyidagilar auditorlik dalillarini yig'ish manbalari bo'lib hisoblanadi:

- iqtisodiy sub'ekt hamda 3-shaxslarning birlamchi hujjatlari;
- iqtisodiy sub'ektning buxgalteriya hisobi registrlari;
- iqtisodiy sub'ekt xodimlari va 3-shaxslarning og'zaki tushuntirishlari;
- inventarizatsiya natijalari;
- buxgalteriya hisoboti.

Xo'jalik muomalalarini kuzatish mobaynida yig'ilgan dalillar auditor uchun muhim hisoblanadi.

Auditorlik isbotlari va dalillarining ishonchliligini aniqlashga bir qancha omillar ta'sir qiladi: auditorlik tavakkalchiligi darajasi, turli xil manbalardan olingan dalillarning turli-tumanligi va boshqalar.

Agarda auditor dalillarni turli xil manbalardan olsa, auditorlik tavakkalchiligi kamayadi.

Auditorlik dalillarini yig'ish nafaqat buxgalteriya hisobotining ishochliligini isbotlashga, balki mijozga turli xil tavsiyalar berishda ham qo'l keladi.

Auditning maqsadi, tekshiriladigan ob'ektlarni qamrab olish darajasi hamda hujjatlarni qay darajada olishga bog'liq holda auditor tomonidan tekshiruv davomida turli xil usullar ishlatilishi mumkin. Auditor tomonidan auditorlik tekshiruvi davomida o'tkaziladigan usullarga quyidagilar kiradi:

1. Inventarizatsiyada qatnashish yoki kuzatish;
2. Ekspert bahosi;
3. Xo'jalik yoki buxgalteriya muomalalarini bajarilishini kuzatish;
4. Og'zaki so'roq;
5. Yozma tasdiq olish;
6. Mijozning 3-shaxsdan olgan hujjatlarini tekshirish;
7. Mijoz korxonada tayyorlangan hujjatlarni tekshirish;
8. Arifmetik hisob-kitoblarni tekshirish;
9. Tahlil.

Inventarizatsiya. Inventarizatsiya – bu ma'lum bir vaqtga korxona mablag'lari va ularning manbalarini haqiqiy mavjudligini, inventarizatsiya qilinayotgan ob'ektni natura shaklida sanash, ya'ni qoldiqlarini hisoblash yoki hisob yozuvlarini tekshirish yo'li bilan haqiqiy qilingan xarajatlarni belgilash.

Inventarizatsiya tekshiruv davomida eng keng qo'llaniladigan usullardan biri bo'lib, uning yordamida joriy hisob ma'lumotlarining to'g'riligi tekshiriladi, hisobda yo'l qo'yilgan xatolar aniqlanadi, hisobga olinmagan xo'jalik muomalalari hisobga olinadi, moddiy javobgar shaxslar javobgarligi ostida bo'lgan mablag'larning butligi nazorat qilinadi.

Auditor inventarizatsiya jarayonini kuzatishi yoki unda bevosita ishtirok etishi ham mumkin. Inventarizatsiya yordamida auditor korxonaning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini to'g'ri baholashi mumkin.

Laboratoriya tekshiruvi. Bu usul korxonadagi moddiy boyliklarning fizik, kimyoviy hamda biologik holatining qay darajada ekanligini aniqlashda qo'llaniladi. Masalan, laboratoriya usuli yordamida bug'doyning namligi, sutning yog'lilik darajasini, tayyorlangan ozuqaning sifatini tekshirish mumkin. Bu usul sud-buxgalteriya ekspertizasini o'tkazishda ham qo'llaniladi.

Ekspert bahosi. Bu usul audit o'tkazish jarayonida auditorning mutaxassisligidan tashqari bo'lgan savollar bo'lganida o'tkaziladi. Masalan, ishlab chiqarish texnologiyasi, qimmatli qog'ozlar muomalasi va hokazo. Mana shu vaziyatda auditor ekspertning xizmatidan foydalanishi lozim bo'ladi.

Ekspert quyidagi maqsadlarda chaqiriladi:

- asosiy vositalarni baholashda;
- uzoq muddatli shartnoma bo'yicha bajarilgan ishlarni baholashda;
- moddiy qiymatliklarni sifat va miqdor ko'rsatkichlarni hisobga olgan holda baholash uchun;
- shartnomalarning bajarilishi, tuzilishi bo'yicha yuridik maslahatlar olish uchun;
- informatsion texnologiyalarni baholash uchun.

Og'zaki so'roq. Bu usul moddiy javobgar shaxslardan tekshiriladigan ob'ekt xususidagi savollar bo'yicha og'zaki so'roq o'tkazilishini bildiradi. Og'zaki so'roq usuli korxona xodimlari, rahbari va 3-shaxslarni «savol-javob-natija» tamoyili qo'llash bilan xodimlarni og'zaki testdan o'tkazishni anglatadi. Bu usul, odatda, auditorlik tekshiruvi boshlanishidan oldin o'tkaziladi va so'rov natijasida auditor auditorlik tekshiruvini o'tkazishni rejalashtiradi. Og'zaki so'roq o'tkazilishi uchun auditor tomonidan turli xil masalalar bo'yicha savolnomalar oldindan tuzilishi ham mumkin. Og'zaki so'roq natijalari auditorlik tekshiruvining keyingi bosqichlarida ham qo'llanilishi mumkin.

Mijozning 3-shaxsdan olgan hujjatlarini tekshirish. 3-shaxsdan olingan hujjatlarga quyidagilar kiradi:

- boshqa korxonalar bilan hisob-kitob hujjatlari (to'lov-talabnoma, to'lov-topshiriqnoma, akkreditivlar va hokazo);
- boshqa korxonalarning birlamchi hisob hujjatlari (schet-faktura, nakladnoy va hokazo);
- hisobotdagi moliya, soliq, bank organlari bilan hisob-kitoblarning to'g'riligini tasdiqlovchi hujjat bilan (bank ko'chirmasi, kredit shartnomasi va hokazo);

- debitorlik va kreditorlik qarzlarining to'g'riligini tasdiqlovchi yuridik hujjatlar (tovarlarni jo'natish to'g'risida shartnoma, sud qarori va hokazo);
- korxona huquqlarini ifodalovchi yuridik hujjatlar (aksionerlar ro'yxatidan ko'chirma, sug'urta shartnomasi, ijara shartnomasi va hokazo).

Auditor bu hujjatlarning to'g'riligini, aniqligini tekshiradi.

Mijoz korxonada tayyorlangan hujjatlarni tekshirish. Mijoz korxonada tayyorlangan hujjatlar bo'yicha ma'suliyat ichki bo'lib, uning to'g'riligi ichki nazorat tizimiga bog'liq. Ularga quyidagilar kiradi: birlamchi hujjatlar, jurnal-orderlar, kartochkalar, vedomostlar, registrlar, Bosh Daftar, moliyaviy hisobot va boshqalar.

Arifmetik hisob-kitoblarni tekshirish. Isbot yig'ishning bu usulini o'tkazish ichki nazorat tizimi ishiga bog'liq. Agar auditor ichki nazorat tizimi ishini qoniqarli deb topsa, arifmetik hisob-kitoblarni tekshirish tanlov asosida o'tkaziladi. Agarda auditor ichki nazorat tizimi ishini yomon deb topsa, bu usul to'liq o'tkaziladi. Arifmetik hisob-kitoblarni tekshirish tartibi auditor tomonidan mustaqil tanlanadi.

Tahlil. Tekshirish davomida iqtisodiy tahlilning ko'pgina usullari qo'llaniladi. Tahlil quyidagilarni aniqlashi lozim:

- mijozning faollik darajasini;
- moliyaviy xo'jalik faoliyati bo'yicha istiqbolni baholash;
- mijoz hisobotida ko'zda tutilgan xatolarning chegarasini;
- auditning asosiy bosqichida tekshirishni qisqartirish.

Tahlil uchun asosiy ma'lumot manbai buxgalteriya hisobotidir. Tahlilda quyidagilar o'rganiladi:

- hisobvaraqlardagi qoldiqlarni turli davrlar bo'yicha taqqoslash;
- reja va haqiqatdagi moliyaviy ko'rsatkichlarni taqqoslash;
- korxona ma'lumotlarini o'tgan yillarga, tarmoqdagi o'rtacha korxona bilan taqqoslash.

Moliyaviy koeffitsientlar korxonaning moliyaviy holatini ifodalaydi. Moliyaviy koeffitsientlar:

- balansni o'rganishda;

- korxona moliyaviy holatini o'tgan yilga nisbatan o'zgarishini baholashda;

- me'yoriy holatdan chetga chiqish mezonlarini belgilashda.

Quyidagilar asosiy hisoblanadi:

- joriy likvidlik koeffitsienti;
- o'z mablag'larining etarliligi;
- to'lov qobiliyati koeffitsienti.

Bu orqali korxona to'lovga layoqatli yoki layoqatsiz ekanligiga baho beriladi.

Yuqoridagi usullardan tashqari auditor auditorlik isbotlarini yig'ishda quyidagi usullardan ham foydalanishi mumkin: mijozning arifmetik hisob-kitoblarini tekshirish, alohida xo'jalik muomalalari bo'yicha hisob qoidalarini kuzatish, jarayonni kuzatib borish, muqobil balans tuzishga tayyorgarlik ko'rish. Bu usullar muayyan vaziyatlarda auditor tomonidan qo'llaniladi.

7.2. Auditorlik tanlash

Auditorlik tanlash deganda o'rganilishi lozim bo'lgan to'plamdan zaruriy miqdordagi birliklarning maxsus usullar bilan tanlab olinishi va ularning butun to'plamga tarqatilishi tushuniladi. Auditorlik tanlash auditorlik ishi texnologiyasi, auditorlik isbotlarini to'plash usullari, buxgalteriya hisobi tizimi va ichki nazorat tizimi bilan bog'liq.

Auditorlik tanlash quyidagi maqsadlarda qo'llaniladi:

- vaqt va moddiy-moliyaviy mablag'larni tejashda;
- umumiy to'plam haddan tashqari ulkan bo'lib, yoppasiga tekshirish imkoniyati bo'lmaganda;
- tekshirish ob'ektini to'laroq, chuqurroq o'rganishda.

Tanlab tekshirish 2 guruhga bo'linadi:

- muvofiqligiga ko'ra;
- moddiylikiga ko'ra.

Tanlab tekshirishning muvofiqligiga ko'ra vazifasi qarorda keltiriladi. Tekshiriladigan hisobot davrida ichki nazorat me'yorlarining buzilganligi

tekshiriladi. U atributiv tekshirish ham deyiladi. Bunday tekshirishga misol qilib boshqa tomonning xizmatiga haq to'lash va hokazolarni kiritishimiz mumkin.

Moddiylik bo'yicha tanlab tekshirishning vazifasi ichki nazorat buzilishi natijasida qiymat ifodasidagi o'zgarishni tekshiradi. U miqdoriy tekshirish ham deyiladi. Unga quyidagilar kiradi: buxgalteriya hisobi hisobvaraqlaridagi qoldiqni tasdiqlash, birlamchi hujjatlardagi yozuvlar, 3-shaxslardan tasdiq olish va hokazo.

Tanlab tekshirish quyidagilarni aniqlaydi:

- tanlash populyatsiyasi;
- kuzatish birligi;
- yig'ish birligi;
- yig'ish usullari;
- tanlash hajmi;
- reprezentativlikni tekshirish;
- populyatsiyadagi tanlangan ma'lumotlarni joylashtirish tartibi.

Populyatsiya – aniqlanadigan elementlarning guruhidir (to'plamidir). Auditda aniqlanadigan elementlarga provodkalar, satrlar, yozuvlar kiradi.

Kuzatish (rioya qilish)birligi – bu mijoz korxonada tayyorlangan yoki 3-shaxsdan olingan hujjatlardir.

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

- tasodifiy tanlash. Tasodifiy sonlar jadvali bo'yicha amalga oshirilishi mumkin.

- muntazam tanlash. Elementlarni tasodifiy tanlangan sondan boshlab muntazam oraliq orqali tanlanishini ko'zda tutadi. Oraliq yo jamlanma elementlarining muayyan sonida yoki qiymatni baholash asosiga quriladi.

- aralash tanlash. Tasodifiy va muntazam tanlashning turli usullari uygunligini ifodalaydi.

Auditorlik tashkiloti, tanlashning o'tkazilishi natijalari bo'yicha auditorlarning professional mulohazasi butun jamlanmaga daxldor bo'lmagan vaqtda norepresentativ, ya'ni ishonchli bo'lmagan jamlanmani ishga solishga haqli. Auditor alohida olingan operatsiyalar guruhini alohida topshirganda yoki tegishli ravishda ehtimolli xatolar belgilangan operatsiyalar toifasini tekshirganda norepresentativ tanlash qo'llanishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti hisobvaraqlar bo'yicha saldo va operatsiyalarning aks ettirilishi to'g'riligini tekshirish yoki tekshirilayotgan jamlanmaning elementlari soni juda ham kamligidan statistik usullarning qo'llanishi to'la huquqli bo'lmaganligi sababli nazorat tizimi vositalarini yaxlit tarzda tekshirishi yoki agar auditorlik tanlashining qo'llanishi yaxlit tekshiruv o'tkazishdan ko'ra samarasizroq bo'lsa, tekshirishi mumkin.

Yuqoridagi tartib, shuningdek, statistik usulda tuzilgan tanlashlarga nisbatan ham qo'llanadi. U auditorlik dalillarini to'plash uchun ishonchli imkoniyatlarni ifoda etishi lozim.

Auditorlik tanlash tekshirilayotgan jamlanmaning 100 foizdan kam bo'lgan ob'ektlariga nisbatan auditorlik rusum-qoidalarini qo'llash maqsadida amalga oshiriladi. Bunday ob'ektlar deganda hisobvaraqlar saldosi tashkil etuvchi elementlar yoki butun tekshirilayotgan jamlanma haqida bir fikrga kelishga imkon beruvchi auditorlik dalillarini yig'ish uchun hisobvaraqlar bo'yicha aylanma (oborot)larni tashkil etuvchi operatsiyalar tushuniladi. Tanlashni tuzish uchun auditorlik tashkilotiga oid buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limini tekshirish tartibini, tanlash o'tkazish amalga oshiriladigan, tekshirilayotgan jamlanmani va tanlash hajmini belgilab olishi kerak.

Buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limi tekshiruvini o'tkazishni ishlab chiqishda auditorlik tashkiloti tekshirish maqsadini va bu maqsadlarga erishishga yordam beruvchi auditorlik rusum-qoidalarini belgilab olishi kerak. Shundan so'ng auditor yuz berishi mumkin bo'lgan xatolarni aniqlashi, unga dalillar to'plashi va bu zarur dalillarni baholashi va shuning asosida ko'rilayotgan ma'lumotlar jamlanmasini belgilashi kerak.

Auditorlik tashkiloti o'rgatlayotgan jamlanmani shu tarzda aniqlashi kerakki, u auditning maqsadiga muvofiq kelsin. Jamlanma muayyan tarzda identifikatsiya qilinadigan birliklar to'plamidan tashkil topishi kerak. Auditorlik tashkiloti jamlanma elementlar tanlashini unga o'z oldiga qo'yilgan maqsadlarga erishishga imkon beruvchi samarali va tejamkorlik tarzida o'tkazadi.

Tanlashni o'tkazishda auditorlik tashkiloti o'rganilayotgan jamlanmani har birining elementlari o'xshash xususiyatlarga ega bo'lgan alohida guruhlariga ("jamlanmaga tegishli") ajratishi mumkin. Jamlanmalarni ajratish mezonlari shunday bo'lishi kerakki, har qanday element bo'yicha, u qanday jamlanmaga tegishli guruhga oid ekanligini aniq ko'rsatish mumkin. Stratifikatsiya deb nomlanuvchi mazkur rusum-qoida, ma'lumotlar tarqoqligini (variatsiyani) kamaytirib, auditorlik tashkilotining ishini engillashtirishga imkon beradi.

Jamlanmaning hajmi (o'lchamini) belgilashda auditorlik tashkiloti tanlash tavakkalchiligini, yo'l qo'yilgan va kutilayotgan xatolarni aniqlashi kerak.

Tanlash shundan iborat bo'ladiki, auditorning tanlash ma'lumotlari asosida yuzaga kelgan, muayyan masalalar bo'yicha fikri, xuddi shu masalalar bo'yicha butun jamlanmani o'rganish asosida yuzaga kelgan fikrlardan farq qilishi mumkin. Tanlash tavakkalchiligi nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda ham, buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha oborotlarni va saldolarning to'g'ri aks ettirilganligini tekshirishda ham mavjud bo'lishi mumkin. Auditorlik amaliyotida nazorat tizimi testlari va hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar hamda saldo to'g'riligini tekshirish uchun birinchi va ikkinchi tur tavakkalchiliklar farqlanadi.

Nazorat vositalarini testdan o'tkazishda quyidagi tanlash tavakkalchiliklari farqlanadi:

- birinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi nazorat tizimining ishonchsizligini ko'rsatganda, aslida esa tizim haqiqatan ham ishonchli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi.

- ikkinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi tizimning ishonchsizligidan dalolat berib, aslida esa nazorat tizimi zaruriy ishonchlilikka ega bo'lmagan holda, noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

Hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar va saldoning buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etganligini sinchiklab tekshirishda quyidagi tanlash tavakkalchiliklari farqlanadi:

- birinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega ekanligidan dalolat berib, aslida esa jamlanma bunday xatolardan xoli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish;

- ikkinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega emasligidan dalolat bersa, aslida esa jamlanma jiddiy xatoga ega bo'lgan holda noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

To'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti tomonidan yoki tanlash o'tkazish natijasida uning hisob-kitobida xato borligi aniqlangan xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan qo'shimcha ishlarni bajarishni talab etadi. Noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti ishi natijalarini shubha ostiga oladi.

Tanlashning o'lchami auditor tomonidan ijozatli deb hisoblanadigan xato miqdori bilan aniqlanadi. Uning miqdori qanchalik kichik bo'lsa, tanlashning zaruriy o'lchami shunchalik katta bo'ladi.

Yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xatolar auditor tomonidan tanlangan muhimlik darajasiga muvofiq ravishda auditni rejalashtirish bosqichida aniqlanadi. Yo'l qo'yiladigan xatoning hajmi qancha kam bo'lsa, auditorlik tanlashning hajmi shuncha katta bo'lishi kerak. Nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan belgilangan va auditorlik tashkiloti rejalashtirish bosqichida aniqlangan nazorat rusum-qoidalaridan yuqori darajada ochish xato hisoblanadi. Hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar va saldo to'g'riligini tekshirishda sal'doda yoki provodkalarining muayyan toifasidagi eng katta xato, yo'l qo'yiladigan xato hisoblanadi. Bunday xatolarning butun audit jarayoniga jamlanma ta'siri, buxgalteriya hisobotlari jiddiy xatolardan xoli ekanligini ishonchlilikning etarli darajasida tasdiqlashga imkon berishi uchun auditorlik tashkiloti bunga yo'l qo'yishi mumkin.

Agar auditor tekshirilayotgan jamlanmada xato mavjud deb hisoblasa, bunday xatolarning umumiy miqdori yo'l qo'yiladigan xato o'lchamidan oshmasligini

tekshirish uchun katta miqdordagi tanlashni amalga oshirishi kerak. Agar auditor tanlash xatolardan xoli deb hisoblasa, kichik o'lchamdagi tanlashdan foydalanadi.

Har qanday tanlash uchun auditorlik tashkilotining majburiyatlari quyidagilardan iborat:

- tanlashga kirib qolgan har qanday xatoni tahlil etish;
- tanlashni amalga oshirishda olingan natijalarni butun tekshirilayotgan jamlanmaga ekstrapolyatsiyalash, ya'ni tatbiq etish;
- tanlash tavakkalchiliklarini baholash.

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

Tanlashni shakllantirishda u qanday aniq maqsadlarni ko'zlab o'tkazilayotganini ta'riflash va tanlashda aniqlangan xatolarni shu maqsadlarga muvofiq ravishda baholash lozim. Agar ko'zlangan tekshiruv maqsadlariga tanlash tekshiruvlari yordamida erishilmagan bo'lsa, unda auditorlik tashkiloti muqobil auditorlik rusum-qoidalarini o'tkazishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti xatolarning sifat jihatini, ya'ni ularning mohiyati va ularni yuzaga keltirgan sabablarni baholashi, shuningdek, ularning auditning boshqa uchastkalariga ta'sirini aniqlashi mumkin.

Aniqlangan xatolarni tahlil qilib, auditorlik tashkiloti ularning operatsiya turlari, ishlab chiqarish birliklari, xatolar aynan o'shalar uchun topilgan bo'linmalar, xatolarning kelib chiqish vaqti va hokazolar bilan bog'liq bo'lgan umumiy belgilarga egaligi to'g'risida xulosaga kelishi mumkin. Bu holda auditorlik tashkiloti tekshirilayotgan jamlanmani, muvofiq belgilariga ko'ra unga tegishli guruhlariga bo'lishi va aniqroq natijalarga erishishiga imkon berishini hisobga olgan holda ularning har birini alohida tekshirishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti tanlashlar bo'yicha olingan natijalarni butun tekshiriladigan jamlanmalarga tatbiq etishi shart. Tanlash natijalarini butun jamlanmalarga tatbiq etish usullari turlicha bo'lishi mumkin, lekin ular doimo tanlashni tuzish usullariga muvofiq kelishi lozim. Agar jamlanma jamlanmaga

tegishli guruhlarga ajratilgan bo'lsa, uni tatbiq etish ham ularning har biriga nisbatan amalga oshirilishi kerak.

Auditor tekshiriladigan jamlanmadagi xato yo'l qo'yiladigan miqdordan ortiq emasligiga ishonch hosil qilishi kerak. Buning uchun auditor tatbiq etish vositasida olingan jamlanma xatolarini yo'l qo'yiladigan xato bilan solishtiradi. Agar birinchi xato yo'l qo'yilganidan ortiq bo'lsa, auditorlik tashkiloti tanlash xatolarini takroran baholashi lozim. Agar ularni nomaqbul deb topsa, u holda auditorlik rusum-qoidalarini doirasini kengaytirishi yoki o'tkazilganlariga muqobil bo'lgan auditorlik rusumlarini qo'llagani ma'qul.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tanlashning barcha bosqichlarini va uning natijasi tahlilini majburiy tartibda ish hujjatlarida aks ettirishi shart.

7.3. Auditorlik tekshiruvini rejalashtirish

Rejalashtirish audit o'tkazishning boshlang'ich bosqichi hisoblanib, audit o'tkazishning kutilayotgan hajmi, jadvallari va muddatlarini ko'rsatgan holda auditorlik tashkiloti tomonidan auditning umumiy rejasini ishlab chiqishdan, shuningdek, auditorlik tashkiloti tomonidan xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti to'g'risida xolis va asosli fikr shakllantirilishi uchun zfrur bo'lgan auditorlik rusum-qoidalarini amalga oshirish hajmi, turlari va izchilligini belgilaydigan auditorlik dasturini ishlab chiqishdan iborat bo'ladi.

Auditni rejalashtirishni auditorlik tashkiloti auditni o'tkazishning umumiy qoidalariga, shuningdek quyidagi xususiy qoidalarga muvofiq o'tkazishi kerak, ya'ni:

- rejalashtirishning kompleksligi;
- rejalashtirishning uzluksizligi;
- rejalashtirishning maqbulligi.

Auditni rejalashtirishning kompleksligi qoidasi birlamchi rejalashtirishdan boshlab auditning umumiy rejasi va dasturini tuzishga qadar rejalashtirish barcha bosqichlarining o'zaro bog'langan va uyg'un bo'lishi ta'minlanishini taqozo etadi.

Auditni rejalashtirishning uzluksizligi qoidasi auditorlar guruhiga o'zaro bog'langan topshiriqlarni belgilash va rejalashtirish bosqichlarini muddatlar hamda

xo'jalik yurituvchi turdosh sub'ektlar (alohida balansga ajratilgan tarkibiy bo'linmalar, filiallar, vakolatxonalar, shu'ba jamiyatlar) bo'yicha balansda o'z ifodasini topadi. Audit uzoq vaqt davriga rejalashtirilganda xo'jalik yurituvchi sub'ektning auditorlik kuzatuv bir yil davomida amalga oshirilsa, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliya-xo'jalik faoliyatidagi o'zgarishlarni va oraliq auditorlik tekshiruvlar natijalarini hisobga olgan holda auditni o'tkazish reja dasturlariga o'z vaqtida tuzatishlarni kiritishi kerak bo'ladi.

Auditni rejalashtirishning maqbulligi qoidasi shundan iboratki, rejalashtirish jarayonida auditorlik tashkiloti auditorlik tashkilotining o'zi belgilagan mezonlar asosida audit umumiy rejasi va dasturining maqbul variantini tanlash imkoniyati uchun rejalashtirishning variantlilikini ta'minlashi kerak.

Auditni rejalashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagi asosiy bosqichlarni ajratishi kerak:

1. Dastlabki rejalashtirish;
2. Auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish;
3. Audit dasturini tayyorlash va tuzish/

Auditni samarali rejalashtirish uchun auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan auditni o'tkazish bo'yicha asosiy tashkiliy masalalarni kelishib olishi kerak.

Dastlabki rejalashtirish bosqichida auditor xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliya-xo'jalik faoliyati bilan tanishishi va quyidagilar to'g'risida axborotga ega bo'lishi shart:

- xo'jalik yurituvchi sub'ektning xo'jalik faoliyatiga ta'sir ko'rsatadigan, umuman, mamlakat (mintaqa)dagi va iqtisodiy vaziyatni va uning tarmoq xususiyatlarini aks ettiradigan tashqi omillar haqidagi;

- xo'jalik yurituvchi sub'ektning xo'jalik faoliyatiga ta'sir ko'rsatadigan, uning individual xususiyatlari bilan bog'langan ichki omillar haqidagi.

Shu bilan birgalikda, auditor quyidagilar bilan ham tanishishi kerak:

- xo'jalik yurituvchi sub'ektning tashkiliy-boshqaruv tuzilishi;

- ishlab chiqarish faoliyatining turlari va ishlab chiqarilayotgan mahsulotlarning ro'yxati;

- kapital tuzilmasi va aktsiyalar kursi;
- mahsulot ishlab chiqarish texnologiyasining o'ziga xosligi;
- rentabellik darajasi;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning asosiy xaridorlari va mahsulot etkazib beruvchilar;

- tashkilot ixtiyorida qoladigan foydani taqsimlash tartibi;
- mavjud sho'ba va tobe korxonalar;
- xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan tashkil etilgan nazorat tizimi;
- xodimlarga ish haqi to'lashni shakllantirishning tamoyillari.

Auditor xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliyaviy-xo'jalik faoliyatini audit qilishda muayyan axborotlarni olishi kerak. Xo'jalik yurituvchi sub'ekt to'g'risida axborot olish manbalari quyidagilardir:

- korxonaning Nizomi;
- korxona ro'yxatdan o'tkazilganligi to'g'risida hujjatlar;
- korxonaning kuzatuv va ijro organlari majlislari, aktsiyadorlar yoki shunga o'xshash boshqa boshqaruv organlari yig'ilishlarining bayonlari;

- korxonaning hisob yuritish siyosatini tartibga soluvchi hujjatlar va unga kiritilgan o'zgartirishlar;

- buxgalteriya hisoboti;
- statistika hisobotlari;
- korxona faoliyatini rejalashtirish hujjatlari (rejalar, smetalar, loyihalar);
- korxonaning kontraktlari, shartnomalari, bitimlari;
- auditor maslahatchilarining ichki hisobotlari;
- ichki firma yo'riqnomalari;
- soliq tekshiruvlari materiallari;
- sud da'volari materiallari;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning ishlab chiqarish va tashkiliy tuzilishlarini tartibga soladigan hujjatlar, uning filiallari va shu'ba jamiyatlari ro'yxati;

- xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati va ijrochi xodimlari bilan suhbatlardan olingan ma'lumotlar;

- xo'jalik yurituvchi sub'ektni, uning asosiy uchastkalari, omborlarini ko'zdan kechirishda olingan axborot.

Dastlabki rejalashtirish bosqichida auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish imkoniyatini baholaydi. Agar auditorlik tashkiloti auditni o'tkazishni mumkin deb hisoblasa, u auditni o'tkazish uchun shtatni shakllantirishga o'tadi.

Auditorlar guruhiga kiradigan mutaxassislar tarkibini rejalashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagilarni hisobga olishi shart:

- auditning har bir bosqichi: tayyorgarlik, asosiy va yakunlash bosqichi ish vaqti byudjetini;

- guruh ishining taxmin qilinayotgan muddatlarini;

- guruhning miqdoriy tarkibini;

- guruh a'zolarining mansab darajasini;

- guruh xodimlarining vorisligini;

- guruh a'zolarining malaka darajasini.

Audit umumiy rejasi va dasturini ishlab chiqishga kirisharkan, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ekt to'g'risidagi dastlabki bilimlarga, shuningdek, o'tkazilgan tahliliy rusum-qoidalarining natijalariga asoslanishi kerak.

Tahliliy rusum-qoidalarni o'tkazish yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli bo'lgan sohalarni aniqlashi kerak.

Tahliliy rusum-qoidalarining murakkabligi, hajmi va o'tkazish muddatlarini auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliya hisoboti ma'lumotlarining hajmi va murakkabligiga qarab o'zgartirishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash jarayonida auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektda amal qilayotgan ichki nazorat tizimining samaradorligini baholaydi va ichki nazorat tizimi xatarini (nazorat xatarini) baholashni amalga oshiradi. Agar ichki nazorat tizimi noto'g'ri axborot paydo bo'lgani to'g'risida o'z vaqtida ogohlantirsa, shuningdek, noto'g'ri axborotni aniqlasa, uni samarador deb hisoblash mumkin. Ichki nazorat tizimining

samaradorligini baholarkan, auditorlik tashkiloti auditorlik isbot-dalillarining etarli miqdorini to'plashi shart. Agar auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotning ishonchliligi xususida etarli darajada ishonch hosil qilish uchun ichki nazorat tizimiga va buxgalteriya hisobi tizimiga asoslanishga qaror qilsa, u bo'lg'usi audit hajmini tegishli tarzda tuzatishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash paytida auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotni ishonchli deb hisoblash imkonini beradigan jiddiylik va auditorlik xatarining uning uchun maqbul darajasini belgilashi kerak.

Auditorlik xatarini rejalashtirarkan, auditorlik tashkiloti, xo'jalik yurituvchi sub'ekt auditidan qat'i nazar, ushbu hisobotga xos bo'lgan moliyaviy hisobotning ajralmas xatari va nazorat xatarini belgilaydi. Belgilangan xatarlar va jiddiylik darajasi yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli cohalarni aniqlaydi va zarur auditorlik rusum-qoidalarini rejalashtiradi. Audit jarayonida rejalashtirish paytida belgilangan auditorlik xatari va jiddiylik darajasining o'zgarishiga ta'sir ko'rsatadigan holatlar yuzaga kelishi mumkin.

Auditning umumiy rejasi va dasturini tuzarkan, auditorlik tashkiloti hisob axborotiga ishlov berish darajasini inobatga olishi kerak, bu ham auditorlik tashkilotiga auditorlik rusum-qoidalarining hajmi va tusini aniqroq belgilash imkonini beradi.

Audit jarayonida auditorlik tashkilotida umumiy rejaning ayrim qoidalarini qayta ko'rish uchun asoslar paydo bo'lishi mumkin. Rejaga kiritilayotgan o'zgartishlarni, shuningdek, o'zgartishlar sabablarini auditor batafsil hujjatlashtirishi kerak.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish muddatlarini nazarda tutishi va auditni o'tkazish muddatlarini, hisobot (xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzishni nazarda tutishi shart. Vaqt sarfini rejalashtirish jarayonida auditor quyidagilarni hisobga olishi kerak:

- haqiqiy xarajatlar;
- bundan oldingi davrda (takroriy audit o'tkazilgan taqdirda) vaqt sarfi hisob-kitobi va uning joriy hisob-kitob bilan aloqasi;

- jiddiylilik darajasi;
- auditorlik xatarlarining amalga oshirilgan baholari.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti dastlabki tahlil natijalari asosida auditni o'tkazish usulini belgilaydi, ichki nazorat tizimining ishonchliligini, audit xatarlarini baholaydi. Tanlab audit o'tkazishga qaror qilingan taqdirda auditor auditorlik tanlamasini "Auditorlik tanlamasi" audit andozasiga muvofiq shakllantiradi.

Boshqaruvni va bajarilayotgan audit sifatini nazorat qilishni rejalashtirishga doir qoidalar umumiy rejaning tarkibiy qismi hisoblanadi. Umumiy rejada quyidagilarni nazarda tutish tavsiya qilinadi:

Rahbarning reja bajarilishi va auditor assistentlari ishining sifati, ular tomonidan ish hujjatlari yuritilishi va audit natijalari tegishlicha rasmiylashtirilishini nazorat qilishi;

Auditorlik guruhi rahbarining auditorlik rusum-qoidalarini amalda ro'yobga chiqarish bilan bog'liq uslubiy masalalarini tushuntirishi;

Muayyan faktni baholashda auditorlik guruhi rahbari bilan uning oddiy a'zosi o'rtasida ixtiloflar paydo bo'lganda auditorlik guruhi a'zosi (ijrochi)ning alohida fikrini hujjatli rasmiylashtirish.

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

Audit dasturi audit umumiy rejasini rivojlantirish hisoblanadi va audit rejasini amalda ro'yobga chiqarish uchun zarur bo'lgan auditorlik rusum-qoidalari mazmunining batafsil ro'yxatini o'z ichiga oladi. Dastur auditor assistentlari uchun batafsil yo'riqnoma bo'lib xizmat qiladi va bir vaqtning o'zida auditorlik tashkiloti va auditorlik guruhining rahbarlari uchun ish sifatini nazorat qilish vositasi hisoblanadi.

Auditor audit dasturini hujjatli rasmiylashtirishi, har bir bajariladigan auditorlik rusum-qoidasini raqam yoki kod bilan belgilashi kerak, toki auditor ish jarayonida o'zining ish hujjatlarida ularga havola qilish imkoniyatiga ega bo'lsin.

Auditorlik dasturini nazorat vositalari testlari dasturi ko'rinishida va mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari dasturi ko'rinishida tuzish kerak.

Nazorat vositalari testlari dasturi ichki nazorat va hisob tizimining faoliyati to'g'risidagi axborotni yig'ish uchun mo'ljallangan harakatlar majmuining ro'yxatidan iborat. Nazorat vositalari testlarining maqsadi shundan iboratki, ular xo'jalik yurituvchi sub'ekt nazorat vositalarining jiddiy kamchiliklarini aniqlashda yordam beradi.

Mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari o'z ichiga buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar va saldo to'g'ri aks ettirilganligini batafsil tekshirishni oladi. Mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari dasturi ana shunday aniq batafsil tekshirishlar uchun auditor harakatlari ro'yxatidan iborat bo'ladi. Mohiyatiga ko'ra rusum-qoidalar uchun auditor buxgalteriya hisobining ayni qanday bo'limlarini tekshirishini belgilashi va buxgalteriya hisobining har bir bo'limi bo'yicha audit dasturini tuzishi kerak bo'ladi.

Auditni o'tkazish shartlari va auditorlik rusum-qoidalari natijalarining o'zgarishiga bog'liq holda audit dasturi qayta ko'rib chiqilishi mumkin. O'zgarishlarning sabablari va natijalari hujjatlashtirilishi kerak.

Auditorlik dasturining har bir bo'limi bo'yicha auditorning ish hujjatlarida rasman aks ettirilgan xulosalari auditorlik hisoboti (xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzish uchun fakt materiali, shuningdek, xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti to'g'risida auditorning xolis fikrini shakllantirish uchun asos bo'lib hisoblanadi.

Auditni rejalashtirish jarayoni tugaganidan so'ng audit umumiy rejasi va dasturi hujjatni rasmiylashtirilishi va ularga belgilangan tartibda viza qo'yilishi kerak.

7.4. Auditning muhimlik va tavakkalchilik darajasini aniqlash

Muhimlik - hisobotda keltirilgan va unchalik ham ahamiyatli deb hisobga olinmagan, yuz berishi mumkin bo'lgan xato summaning maksimal chegarasidir. Hisobotdagi ayrim ko'rsatkichlar va ilovalardagi ba'zi bir axborotlar unchalik ham to'g'ri bo'lmaydi. Ammo bu bilan hisobot to'lig'icha noto'g'ri va real holatni ifodalamaydi degan fikrga bormaslik kerak.

Auditda muhim deb xo'jalik yurituvchi sub'ektni moliyaviy hisobotining haqiqiylikiga sezilarli darajada ta'sir ko'rsatadigan vaziyat tan olinadi.

Moliyaviy hisobotning barcha muhim tomonlaridan haqiqiylik deb mazkur hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to'g'ri xulosalar chiqarishi hamda to'g'ri qarorlar qabul qilishi mumkin bo'lgan moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari aniqligining darajasi tushuniladi. Ma'lumotning muhimligi – bu uni mazkur ma'lumotdan foydalanuvchining qarorlariga ta'sir ko'rsata oladigan bo'lish xususiyatidir.

Muhimlikning darajasi deganda moliyaviy hisobotni buzib ko'rsatishni eng yuqori darajasi tushuniladi. Ushbu darajadan boshlab hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to'g'ri xulosalar chiqarishi hamda to'g'ri qarorlar qabul qilishi lozim.

Muhimlik darajasining mutlaq ko'rsatkichini aniqlash vaqtida auditor audit o'tkazilishi lozim bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisoboti haqiqiylikini ta'riflaydigan eng muhim ko'rsatkichlarni (moliyaviy hisobotning bazaviy ko'rsatkichlari) asos qilib olishi lozim. Xatolar quyidagicha bo'lishi mumkin:

- hisob-kitoblardagi xatolar (amortizatsiya summasini hisoblashdagi arifmetik xatolar);
- alohida ko'rsatkichlar baholanadi. Masalan, nomoddiy aktivlarning foydali ishlatilish muddati va hokazo.

Auditor bu xatolarni topsa, mijoz hisobotda bu xatolarni to'g'rilashi lozim. Auditor quyidagi hollarda xatolarni hisobga olmaydi:

- mijoz hisobotiga ta'sir qilmaydigan kichik xatolar;
- buxgalteriya hisobotini e'lon qilish muddatini uzaytirish mumkin bo'lgan kichik xatolarni to'g'rilashga ketadigan vaqt va boshqalar.

Shunday hollarda auditor hisob ko'rsatkichlaridagi xatolarni inobatga olmaydi va hisobotni to'g'ri va ishonarli deb e'lon qiladi.

Ko'pgina auditorlar ko'rsatkichlardan chetga chiqish 5%gacha bo'lsa, sezilarli emas, 10%dan ko'p bo'lsa, moddiylik deb hisobga oladi.

Auditor quyidagi hollarda muhimlikni ko'rib chiqishi lozim:

- auditning taomillarining tabiati, vaqti hamda chuqurligini belgilash vaqtida;
- buzib ko'rsatishlarning ta'sirini baholash vaqtida.

Moddiylikni baholashda hisobda quyidagi omillar qabul qilinadi:

- xatolarning absolyut chegarasi;
- xatolarning muayyan chegarasi;
- hisobot moddalarining mundarijasi;
- aniq sharoitlar;
- noaniqliklar;
- summalaridagi xatolar.

Xatolarning absolyut chegarasi. Xatolarning miqdor qiymatida ifodalanadigan ko'rsatkichdir. Bu moddiylikni baholashning asosiy mezoni sifatida qaralmasligi lozim.

Muayyan chegara. Bu baho foizlarda o'rnatiladi.

Hisobot satrlarining mundarijasi. Bu sifat omili bo'lib, moddiylikni aniqlashda muhim ahamiyatga egadir.

Aniq sharoit. Auditor moddiylikni baholashda, hisobot kimga taqdim qilinishini inobatga olishi kerak. Agarda hisobot foydalanuvchilarga taqdim qilinadigan bo'lsa (aksionerlarga, banklarga, korxona rahbariga), moddiy mezonlarni ziyraklik bilan o'rganish lozim.

Noaniqlik. Agar mijoz faoliyatini qisqa davom etishi ehtimoli bo'lishini baholasa yoki korxonani to'lovga noqobil deb topsa, u holda auditor moddiylik darajasini baholashga keng e'tibor berishi lozim.

Summadagi xatolar. Auditoridan mumkin bo'lgan va ahamiyatli xatolarning umumiy miqdorini baholash talab etiladi.

Moddiylikni baholashda 2 ta usuldan foydalaniladi:

1. Induktiv usul. Bunda, eng avvalo, hisobotdagi har bir satr bo'yicha moddiylik alohida satrlar bo'yicha yig'iladi.

2. Deduktiv usul. Bu usulda, eng avvalo, xato qo'yilgan summaning umumiy hajmi aniqlanadi va u hisobot satrlari bo'yicha taqsimlanadi va unga ko'ra har bir hisobvaraq bo'yicha qilinadigan ish hajmi aniqlanadi.

Auditorlik tavakkalchiligi – bu auditor tomonidan bir taraflama aniqlanadigan, auditning tekshiruvi natijalariga ko'ra moliyaviy hisobot uning haqiqiyliги tasdiqlanganidan keyin aniqlanmagan muhim buzib ko'rsatishlarga ega bo'lishi muқinligi ehtimolini tan olish, yoki haqiqatda moliyaviy hisobotda bunday buzib ko'rsatishlar yo'q bo'lishiga qaramasdan mazkur hisobotda muhim buzib ko'rsatishlar mavjudligini tan olishdir.

Moliyaviy hisobot auditi bevosita quyidagi omillarga bog'liq: tadbirkorlik tavakkalchiligi va auditorlik tavakkalchiligi.

Tadbirkorlik tavakkalchiligi auditorlik xulosasi ijobiy bo'lgan holatda ham mavjud bo'ladi. U quyidagi omillarga bog'liq:

- auditorlik raqobatbardoshlik;
- auditorlik faoliyatini yaxshi reklama qilmaslik;
- auditorga bo'lgan munosabat bo'yicha sud ishlari bo'lish ehtimoli;
- mijozning moliyaviy holati;
- mijoz operatsiyalarining xarakteri;
- mijoz korxona rahbariyati va hisob xodimlarining malakaliligi;
- auditni o'tkazish muddati.

Auditorlik tavakkalchiligi quyidagilar bilan izohlanadi: auditor mijozning moliyaviy hisobotini to'g'ri tuzilgan deb o'z xulosasida yozadi. Ammo u ba'zi-bir moddiy xatolardan iborat bo'ladi.

Auditni o'tkazish davrida auditor auditorlik tavakkalchiligining eng past darajagacha kamaytirish uchun zarur bo'lgan tadbirlarni o'tkazishi lozim.

Auditorlik tavakkalchiligi o'z ichiga quyidagi komponentlarni oladi:

1. Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik;
2. Nazorat tavakkalchilik;
3. Moliyaviy hisobotda xatolar hamda buzib ko'rsatishlarni aniqlamaslik tavakkalchiligi.

Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik balansning yoxud operatsiyalar kategoriyasini moddiy xarakterga ega bo'lishi mumkin bo'lgan buzib ko'rsatishga moyilligidadir. Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilikni baholash auditor tomonidan

mijoz faoliyatining xususiyatlarini bilishi, uning tashkiliy tuzilishi hamda ushbu tavakkalchilik korxonani boshqarishning ta'riflarida asoslanadi. Auditning umumiy rejasini tuzish vaqtida auditor balansning moddalari hamda moliyaviy hisobotning ko'rsatkichlariga nisbatan mavjud bo'lgan ajratilmas tavakkalchilikni o'zining professional xususiyatlaridan foydalanib baholashi lozim. Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilikni baholash vaqtida auditor oldingi yillarning ma'lumotlaridan foydalanishi mumkin, bunda u mazkur tavakkalchilikning baholari tekshirilayotgan yil uchun ham haqqoniyligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilikka quyidagi omillar ta'sir ko'rsatishi mumkin:

- murakkab hisoblashlarning oddiylariga qaraganda buzib ko'rsatilish ehtimoli ko'proq;

- smetadagi taxminlardan kelib chiqadigan summalardan iborat bo'lgan schetlar nisbatan o'rnatilgan haqiqatdagi ma'lumotlardan kattaroq bo'lgan darajasini tashkil qiladi;

- texnologik yutuqlar har qanday aniq mahsulotni eskirganga chiqarishi hamda zahiralarini sezilarli darajada o'sib borishining sababi bo'lishi mumkin;

- inqirozga uchragan, biznesda muvaffaqiyatsizlikka duch kelgan hamda etarli darajada aylanma kapitaliga ega bo'lmagan kompaniyaning rahbariyati moliyaviy hisobotni buzib ko'rsatilishiga yo'l qo'yadi.

Nazorat tavakkalchilik – bu xo'jalik yurituvchi sub'ektda mavjud bo'lgan hamda doimiy ravishda qo'llaniladigan buxgalteriya hisobotining tizimlari hamda ichki nazorat tizimlari alohida yoki birgalikda olinganida muhim bo'lgan buzib ko'rsatishlarni o'z vaqtida aniqlash hamda to'g'rilashni amalga oshirmasligi va bunday buzilishlar paydo bo'lishiga to'sqinlik qilishining ehtimolidir.

Nazorat tavakkalchilik buxgalteriya hisobi tizimining hamda xo'jalik yurituvchi sub'ektning ichki nazorat tizimining ishonchliligi darajasini ta'riflaydi. Auditor o'zining professional xususiyatlaridan foydalanib, audit jarayonida xo'jalik yurituvchi sub'ektning nazorat tizimining nazorat muhitini hamda nazoratni alohida vositalarini baholashi lozim.

Nazorat vositalari tavakkalchiligini baholash maqsadida auditor nazorat vositalarini testdan o'tkazishi lozim.

Nazorat vositalarini testdan o'tkazish quyidagilardan iborat bo'ladi:

- moliya-xo'jalik operatsiyalari o'tkazilishini aks ettiradigan hujjatlarni tekshirish hamda shu munosabat bilan nazorat vositalari to'g'ri xizmat ko'rsatganligi bo'yicha audit dalillarini olish;

- nazorat vositalari xizmat ko'rsatishining audit dalillarini olish maqsadida buning bevosita hujjatli isbotlarini olish mumkin bo'lmagan holda so'rab chiqish hamda operatsiyalar rasmiylashtirilishi ustidan kuzatuv olib borilishi;

- boshqa auditning natijalaridan nazorat vositalarini ishlash qobiliyati haqida ma'lumotlar olish maqsadida foydalanish;

- nazorat tavakkalchilikni baholash vaqtida auditor oldingi yillarning ma'lumotlaridan foydalanishi mumkin bo'lgan. Biroq bunda u oldingi yilda tegishli nazorat tavakkalchilikni baholashlari, tekshirilayotgan yil uchun ham haqqoniy ekanligiga ishonishi kerak;

- nazorat tavakkalchilikni baholashning natijalarini auditor auditning umumiy rejasida aks ettirishi lozim.

Aniqlanmaslik tavakkalchiliklari auditor tomonidan bir tomonlama aniqlanadigan u qo'llayotgan auditning taomillari buxgalteriya hisobi hamda moliyaviy hisobotda haqiqiy, alohida yoki birgalikda muhim xarakterga ega bo'lgan xatolar va buzib ko'rsatishlarni aniqlashga ruxsat bermasligining ehtimolini bildiradi.

Aniqlanmaslik tavakkalchiligi auditor faoliyati sifatining ko'rsatkichi bo'lib hisoblanadi hamda auditorning malakasi va aniq auditning tekshiruvini o'tkazishning xususiyatlariga bog'liq. Auditor ajratib bo'lmaydigan va nazorat tavakkalchiliklarni baholash asosida o'zining faoliyatida yo'l qo'yiladigan aniqlanmaslik tavakkalchiligini belgilashi hamda aniqlanmaslik tavakkalchiligini kamaytirish maqsadida tegishli auditning taomillarini rejalashtirishi lozim. Aniqlanmaslik tavakkalchiligi hamda ajratib bo'lmaydigan va nazorat tavakkalchiliklarining birlashtirilgan darajasi o'rtasida teskari bog'lanish mavjud.

Ajratib bo'lmaydigan va nazorat tavakkalchiliklari yuqori bo'lgan holda, aniqlanmaslik tavakkalchiligi auditorlik tavakkalchiligini maqbul past darajasigacha kamaytirishi mumkin..

Aniqlanmaslik tavakkalchiligini pasaytirish maqsadida auditor quyidagilarni bajarishi lozim:

- qo'llaniladigan auditning taomillarini takomillashtirish va bunda ularning sonining ko'payishi hamda mohiyati o'zgarishini ko'zda tutish;
- tekshiruvga sarflanadigan vaqtni kamaytirish;
- auditning tanlab olish hajmlarini o'stirish.

Auditni rejalashtirish vaqtida auditor moliyaviy hisobotni sezilarli buzib ko'rsatishlarga qanday harakat va hatti-harakatlar olib kelishini ko'rib chiqadi. Alohida schetlar hamda bitimlar turlari bo'yicha qoldiqlarning muhimligini auditning baholanishi auditorga qaysi masalalar hamda moddalarni o'rganish, qaysi tanlab olishdan foydalanish va qanday tahlil usullarini o'tkazish kerakligini hal qilishga yordam beradi. Bu auditorga umumiy audit tavakkalchiligini maqbul past darajagacha kamaytirishga xizmat qiladi.

Muhimlik hamda auditorlik tavakkalchiligining darajasi o'rtasida teskari bog'lanish mavjud: muhimlikning darajasi qanchalik yuqori bo'lsa, auditorlik tavakkalchiligi shunchalik past bo'ladi va teskarisi.

Audit tekshiruvini rejalashtirishdan keyin auditor muhimlikning maqbul darajasi pastroq deb qaror qabul qilgan holda auditorlik tavakkalchiligi o'sadi. Auditor buni quyidagi yo'llar bilan aniqlashi lozim:

- mumkin bo'lgan joyda baholanayotgan nazorat tavakkalchilik darajasining pasayishi hamda pasaytirilgan darajani nazoratning chuqurlashtirilgan yoki qo'shimcha testlarini bajarish yo'li bilan saqlanib turish;
- aniqlanish tavakkalchiligini xolis (asosiy) taomillarning xarakteri, vaqti hamda darajasini takomillashtirish yo'li bilan pasaytirish.

Bankda shuni ko'zda tutish lozimki, ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik ko'rsatkichlari doimiy bo'lib qoladi hamda tekshiruvning umumiy rejasini tayyorlash

jarayonida hisobga olinmagan mavjud bo'lgan dalillar aniqlangan holdagina o'zgarishi mumkinligini ko'zda tutmoq lozim.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat ahvolini ekspertiza qilish bosqichida, so'ngra tekshiruvni o'tkazishda auditor har gal bir, ya'ni auditorlik tavakkalchiligini qanday chamalash va uni qanday qilib eng kam darajaga keltirish muammosiga duch keladi.

Auditorlik tavakkalchiligi quyidagi formula yordamida aniqlanadi:

$$AT=ABT*NT*AnT$$

Bu erda:

AT – auditorlik tavakkalchiligi;

ABT – ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik;

NT – nazorat tavakkalchiligi;

AnT – aniqlanmaslik tavakkalchiligi.

Ushbu formula auditorlik tavakkalchiligi darajasini aniqlashga xizmat qiladi.

Misol. Auditor auditni rejalashtirish davrida ajratib bo'lmaydigan tavakkalchiligini 70%, ichki nazorat tavakkalchiligini 40%, aniqlanmaslik tavakkalchiligini 12% qilib belgiladi. Shunda auditorlik tavakkalchiligi 3,36% ga($0,7*0,4*0,12$) teng ekanligi aniqlandi.

Ko'pgina xorijiy mamlakatlar tajribasidan ma'lumki, agarda tavakkalchilik 5%dan oshmasa, uni qabul qilsa bo'ladigan tavakkalchilik deb e'tirof etadilar. Ammo auditor tavakkalchilik darajasining me'yorini ko'pgina omillarni inobatga olgan holda mustaqil o'rnatadi.

7.5. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash

Auditor ishi sifatining yaxshi bo'lishi, tekshiruv muddati va audit xarajatlarining kamayishi, avvalo, mijoz korxonaning buxgalteriya hisobi hamda ichki nazorat tizimining samarali ishlashiga bog'liq. Auditorlik tekshiruvi o'tkazilishida, odatda, mijoz korxonaning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimiga baho beriladi. Korxonaning hisob tizimining samaradorligi unda buxgalteriya hisobi tamoyillarining qay darajada amal qilishiga bog'liqdir.

Buxgalteriya hisobi tizimi – dastlabki kuzatuvdan boshlanib, buxgalteriya hisobotlarini tayyorlash va tuzishgacha bo'lgan jarayonlar bog'liqligidir.

Auditor buxgalteriya hisobi tizimini baholashda yuqorida ko'rsatilgan tamoyillarga korxona qanchalik darajada amal qilayotganligini sinchiklab tekshirishi lozim. Bevosita ana shu tamoyillarga qay darajada amal qilinayotganligini aniqlash orqali auditor korxonaning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimiga baho beradi. Bu orqali moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchligiga shubha tug'diruvchi xatolarning vujudga kelish ehtimolini aniqlashga yordam beradi. Bunday baholash orqali auditorlik tekshiruvining muddati, hajmi va ko'lami aniqlanadi.

Ma'lumki, muayyan korxonaning buxgalteriya bo'limining tuzilishi va ish hajmi ana shu korxonaning faoliyat turi, undagi alohida bo'linmalarning faoliyati hamda hisob ishlarining avtomatlashtirilganlik darajasiga bog'liq. Bunga bog'liq ravishda buxgalteriya xodimlari tarkibi va miqdori, buxgalteriya hisobining markazlashishi yoki markazlashmasligi belgilanadi. Har bir buxgalteriya xodimiga muayyan turdagi vazifalar yuklanadi. Buxgalteriya xodimlari o'rtasida mansablarning belgilab berilishi korxona mablag'larining o'g'irlanishi va boshqa har xil suiiste'mollik holatlari bo'lishini ham mumkin.

Auditor bunda, avvalo, buxgalteriya hisobining qay darajada tashkil etilganligini, buxgalteriya xizmatlarining qanday taqsimlanganligini hamda hisob tizimining korxona boshqaruvida qanday ahamiyat kasb etishini sinchiklab tekshirishi lozim.

Auditor buxgalteriya hisobi tizimi samaradorligini baholayotganda hujjatlarning to'g'ri rasmiylashtirilayotganligi hamda ularning boshqaruv markazlariga o'z vaqtida taqdim qilinayotganligiga e'tibor qaratishi lozim. Bu jarayonda auditor buxgalteriya xodimlari hamda hujjatlarga imzo chekuvchi boshqa shaxslar (ombor mudiri, kassir va hokazo)ning hujjatlarni o'z vaqtida va to'g'ri rasmiylashtirayotganligini tekshiradi.

Korxona va tashkilotlarda buxgalteriya hisobining samaradorligi, avvalo, ularda boshlang'ich hisobning to'g'ri tashkil etilganligiga bog'liq. Boshlang'ich hisob korxonada sodir bo'layotgan muomalalarni hujjatlarda rasmiylashtirishni

hamda yig'ishni o'z ichiga oladi. Shu boisdan ham auditor korxonada birlamchi hujjatlar to'ldirilishida belgilangan talablarga rioya qilinayotganligini, tegishli rekvizitlar to'liq to'ldirilayotganligini tekshiradi. Ko'pincha korxonalarda hujjatlarni to'ldirishda belgilangan rekvizitlar to'lig'icha to'ldirilmaslik holatlari uchrab turadi. Shuningdek, hujjatlarni to'ldirishda xatoliklarga yo'l qo'yiladi. Shu boisdan har bir korxonada hujjatlarning nusxalari hamda ularni to'ldirish tartibi, shuningdek, buxgalterlar uchun me'yoriy va boshqa materiallar bo'lishi lozim.

Buxgalteriya hisobi tizimining samaradorligi hamda ma'lumotlarning o'z vaqtida olinishi hujjatlarning aylanish grafigiga ham bog'liq. Auditor bunday paytda hujjatlar aylanish grafigiga rioya qilinayotganligini tekshirish lozim. Hujjatlar aylanishi grafigi ish o'rinlariga a'lo darajada xizmat ko'rsatishni hamda buxgalteriya hisobi xodimlari ishi sifatini oshirishni ta'minlaydi.

Auditor korxonaning hisob tizimiga baho berayotganida nafaqat uning boshlang'ich hujjatlarining tuzilishiga, balki buxgalteriya hisobi registrlari hamda Bosh daftar yuritilishiga ham e'tibor qaratadi. Auditor buxgalteriya hisobi va Bosh daftarning yuritishiga baho bera turib, korxonada buxgalteriya hisobining qaysi shakli amal qilayotganligini aniqlaydi.

Korxonaning hisob tizimiga baho berishda ushbu korxonada hisobvaraqlar rejasining qay darajada amal qilayotganligiga baho beradi.

Mijozning buxgalteriya hisobi tizimini baholashda auditor korxonada hisob siyosatining to'g'ri tanlanganligiga hamda unga to'g'ri amal qilinayotganligiga alohida ahamiyat qaratadi.

Hisob yuritish siyosati deganda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbarining buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotni tamoyil va asoslariga mos ravishda yuritish va tuzish uchun qo'llaniladigan usullar majmui tushuniladi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisob yuritish siyosati sub'ekt tomonidan moliyaviy hisobotni tayyorlash va tuzishda qo'llaniladigan o'ziga xos qoidalar va amaliy yondashuvlarni ifodalaydi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisob siyosati sub'ekt rahbari tomonidan «Moliyaviy hisobotni taqdim qilish» nomli 1-son BHHS asoslarida taqdim etiladigan moliyaviy hisobotning yilma-yil qiyoslanishi uchun tuziladi.

Auditor korxonada hisob yuritish siyosatining to'g'ri tanlanganligi hamda unga to'g'ri rioya qilinayotganligiga ahamiyat bera turib, quyidagilarga alohida e'tiborni qaratadi:

- dastlabki hujjatlarni rasmiylashtirish talablari;
- asosiy vositalar va ular bo'yicha amortizatsiya hisoblash tartibi;
- tovar-moddiy boyliklarni baholash tartibi;
- nomoddiy aktivlarning baholanishi va eskirishi hisobi;
- bilvosita xarajatlarning xarajat ob'ektlari, mahsulot turlari bo'yicha taqsimlash variantlari;
- kelgusi davr xarajatlarining hisobi hamda ularning xarajatlarga taqsimlanish tartibi;
- sotish muomalalarini hisobga olish tartibi;
- kelgusi davr xarajatlarini tashkil etish tartibi;
- foydaning shakllanishi va taqsimlanishi tartibi;
- kelgusi davr daromadlarining hisobda to'g'ri aks ettirish tartibi;
- bank kreditlari va qarzlarni baholash va hisobga olish tartibi;
- inventarizatsiyani tashkil qilish va o'tkazish tartibi;
- ichki hisobotlarni tuzish hamda taqdim qilish tartibi va boshqalar.

Yuqorida sanab o'tilgan qoidalar korxonaning hisob siyosatida albatta belgilanishi va unga qat'iy rioya qilinishi lozim. Ularga rioya qilmaslik muayyan darajadagi xatolarning borligi ehtimolini kuchaytiradi hamda buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini noto'g'ri aks ettirishga olib keladi.

Auditor korxonada buxgalteriya hisobi holatini to'liq o'rganib chiqib, o'zi uchun kerakli xulosalarga keladi. Buxgalteriya hisobi tizimining samaradorligini baholash natijalari ma'lumotnomalar, tavsiyalar hamda loyihalar ko'rinishida rasmiylashtiriladi.

Ichki nazorat tizimiga baho berishda auditorning ichki nazorat bo'limining qanday shaklda tashkil qilinganligi hamda uning korxona boshqaruvidagi roliga alohida ahamiyat beriladi. Agarda korxonada ichki nazorat bo'limi taftish komissiyasi shaklida tashkil qilingan bo'lsa, u erdagi nazorat ishlari unchalik ham yaxshi darajada emasligini bildiradi. Ma'lumki, taftish ko'rinishida tashkil qilingan ichki nazorat tuzilishi ancha eski usul hisoblanadi hamda bu usul korxona rahbariyatiga har jiyohatdan bog'liq bo'lganligi tufayli ko'pincha ma'lumotlar real vaziyatni ifoda etmasligi mumkin. Ichki nazorat bo'limining ichki audit shaklida tuzilishi birmuncha ijobiydir. Chunki ichki audit boshqaruv apparatining maxsus bo'limi bo'lib, aynan mulkdorlarning manfaatlari nuqtai nazaridan korxona faroliyati samaradorligini oshirish maqsadida tuziladi.

Auditor ichki nazorat tizimi faoliyatini baholashda taftish komissiyasi yoki ichki audit bo'limi tomonidan rejalarning to'g'ri belgilanganligini hamda uni o'z vaqtida va to'g'ri bajarilayotganligini, tekshirish jarayonida qanday taomillar qo'llanilganligi hamda ulardan qaysilari samaraliroq ekanligini, ichki nazorat bo'limining ma'lumotlariga qay darajada ishonish mumkinligini aniqlaydi.

Auditor ichki nazorat bo'limi faoliyatini o'rganishda ularga yaratilgan barcha shart-sharoitlar: alohida xona berilganligi, ichki nazorat bo'limi xodimlarining ish haqi bilan o'z vaqtida ta'minlanishi, xodimlarning malakasi oshirilayotganligi, buxgalteriya hisobida amalga oshirilayotgan muomalalarni tekshirishga huquqi borligini, ta'sischi umumiy yig'ilishining qarorlari, buyruqlari bilan tanishayotganligi va boshqa sharoitlar mavjudligini tekshiradi.

Agarda yuqorida sanab o'tilgan shart-sharoitlar ichki nazorat tizimiga to'liq yaratib berilgan hamda ushbu bo'lim xodimlari o'z vazifalarini sidqidildan bajarayotgan bo'lsa, u holda auditor ichki nazorat tizimining faoliyatini ishonchli deb topadi hamda tekshirish muddati va unga ketadigan xarajatlarni qisqartiradi.

Auditor ichki nazorat tizimi faoliyatiga baho berishda muayayn usullarni qo'llaydi. Bu usullar auditorlik tashkiloti tomonidan ishlab chiqiladi. Eng ko'p uchraydigan tekshirish usuli test hisoblanadi. Odatda, test usuli tanlab tekshirish asosida amalga oshiriladi.

Mijoz korxonaning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini ishonchli deb topish uchun uning faoliyati quyidagi talablarga javob berishi lozim:

1. Haqqoniylik. Bu talab korxonada amalga oshirilgan muomalalar haqiqatda bo'lgan hamda ular o'z vaqtida hujjatlarda ramiylashtirilganligini anglatadi.

2. To'liqlik. Bu talab korxonada amalga oshirilgan muomalalar buxgalteriya hisobida bekamu ko'st, to'lig'icha aks ettirilganligini ifodalaydi.

3. Ruxsat.

4. Aniqlik. Bu talab hujjatlardagi hamda buxgalteriya hisobi registrlaridagi summalarning aniq hisoblanganligini anglatadi.

5. Tasniflash. Bu talab barcha muomalarning hisobvaraqlarda to'g'ri, mos ravishda aks ettirilganligini anglatadi.

6. Hisob. Bu talab muomalalarga mos keluvchi barcha hisob jarayoni tugallanganligini hamda u umumqabul qilingan standartlarga mos kelishini ifodalaydi.

7. Davriylik. Bu talab muomalalar qaysi davrda sodir bo'lgan bo'lsa, o'sha davrda rasmiylashtirilishini anglatadi.

Yuqorida sanab o'tilgan talablarga javob berish auditorlarning mijoz korxonaning buxgalteriya hisobi hamda ichki nazorat tizimining to'g'ri baholashiga yordam beradi.

7.6. Ma'lumotlarning kompyuter ishlovi sharoitida audit

Auditorlik tashkilotlarida audit ishlarining samaradorligini oshirish hamda vaqtni tejash maqsadida informatsion texnologiyalardan keng foydalanilmoqda. Ushbu shaklning bir qancha afzalliklari mavjud:

- buxgalteriya hisobi hujjatlari va auditning ishchi hujjatlaridagi ma'lumotlarni qayta ishlashni tezlashtiradi;
- iqtisodiy ma'lumotlarni qayta ishlashda band bo'lgan xodimlar sonini qisqartiradi hamda mehnat unumdorligini oshiradi;
- audit ishlarida aniqlik va izchillikni ta'minlaydi;

- audit ishlarini yuritish bilan bog'liq xarajatlarni kamaytiradi.

Elektron hisoblash mashinalari hozirgi vaqtda hisob-kitob ishlarini amalga oshirishda qo'llanilishi bilan birga hisob ma'lumotlarini yig'ish, ularni qayta ishlash, jamlama va tahliliy hisob registrilarini tuzish, hisobot shakllarini to'ldirish, auditorlik ishchi hujjatlarini yuritish, auditorlik xulosalari va hisobotlarini to'lg'azish va boshqa bir qancha ishlarni bajarishda keng qo'llanilmoqda. Amaliyotda kompyuterlardan keng foydalanish buxgalteriya hisobi va auditni tashkil qilishning yangi usullarini vujudga keltirdi.

Hozirgi bosqichda audit vazifalarini axborot texnologiyasi asosida markazlashtirilgan holda tashkil qilish quyidagilarni ta'minlaydi:

- foydalanuvchining ish joyida o'rnatilgan kompyuterlarni qo'llash, bu erda vazifalarni echish auditor tomonidan bevosita uning ish joyida bajariladi;

- auditorlik tashkilotining iqtisodiy vazifalarini integratsiyalangan holda ishlab chiqilishini ta'minlovchi mahalliy va ko'p bosqichli hisoblash tarmoqlarini shakllantirish;

- hisoblash texnikasida bajariladigan auditorlik hisoblashlar tarkibini ko'paytirish;

- auditorlik kompaniyasi uchun korxonaning yagona taqsimlangan ma'lumotlar bazasini yaratish;

- qog'ozsiz texnologiyalarga o'tish hujjatlarni yig'ish hamda ro'yxatga olish bo'yicha operatsiyalar mehnattalabligi darajasini kamaytiradi;

- audit vazifalari majmualarini echishni integratsiyalash;

- dialogli usulda amalga oshirish yo'li bilan axborot xizmat ko'rsatishni tashkil etish imkoniyati.

Ma'lumotlarning kompyuter ishlovi sharoitida auditni yuritish tartibi «Kompyuter axborot tizimi sharoitida audit» nomli 401-son XASda belgilab qo'yilgan.

Auditor rejalashtirish, tahlil qilish, nazorat qilish va natijada iqtisodiy axborot avtomatlashtirilgan tizimdan foydalanuvchi xo'jalik yurituvchi sub'ektda bajarilgan

ishlar bo'yicha ma'lumot va xulosalar tayyorlashi uchun ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimi bo'yicha etarli ma'lumotga ega bo'lishi lozim.

Bunda auditor quyidagilarni bilishi kerak:

- ma'lumotlarning kompyuter ishlovi vositalari ta'sir etadigan barcha muhim jarayonlarda hisob-kitob tizimi va ichki nazoratni etarli darajada tushunish;
- tavakkalchilikni baholashga ma'lumotlarning kompyuter ishlovi vositalarining ta'siri samarasini aniqlash;
- boshqaruv testlari va xolis jarayonlari loyihalarini tayyorlash va bajarish;

Auditorlik tashkiloti ma'lumotlarning kompyuter ishlovining eng ko'p tarqalgan tizimlari kutubxonasiga ega bo'lishi va ularni amalda qo'llash xususiyatlarini o'rganishga harakat qilishi kerak.

Auditorlik tashkiloti kompyuter vositalaridan foydalanganda mijozlarning doimiy ma'lumotlarini saqlash uchun fayllar ochadi. Fayllarga asosan auditorning ishchi hujjatlari ma'lumotlari kiritiladi. Ishchi hujjatlarning muhimligi ulardagi ma'lumotlarning ham muhimligini nazarda tutadi. Agar auditor o'z ishchi hujjatlarida zarur hajmdagi ma'lumotlar va dalillarni keltirmasa yoki buxgalteriya hisobi, ichki nazoratning ahvoli va hokazo haqida ahamiyatli ma'lumotlar bermasa, natijada auditorlik xulosasi ham asoslanmagan yoki noto'g'ri bo'lishi mumkin. Demak, asoslangan va to'g'ri auditorlik xulosasini olish uchun talabga javob beradigan mazmundagi ishchi hujjatlarni ishlab chiqish lozim.

Mijoz bilan imzolangan birinchi shartnomadagi tarixiy yoki asosiy yangilanadigan hamda joriy va kelgusi auditorlik ekspertizasi va tekshiruvlarga aloqador bo'lgan axborotlar doimiy fayllarda saqlanadi. Tajribadan ma'lumki, bunday fayllar mijoz haqidagi qulay manba rolini o'taydi va ularning ma'lumotlari uzoq vaqt o'z qiymatini yo'qotmaydi. Doimiy fayllarga kiritiladigan axborotlarning ko'pincha qat'iy belgilangan chegaralari mavjud: mijozning qisqacha tarixi, faoliyat turi, kompaniyaning ta'sis hujjatlari, shartnomalari va bitimlaridan ko'chirmalar yoki ularning nusxalari, direktor va menejment; hisob yuritish siyosati; aktsiyalar, obligatsiyalar va boshqa qimmatli qog'ozlar bayoni, oldingi tekshiruvlar, tahlil ma'lumotlari va hokazolar.

Tekshirilayotgan davrga taalluqli ishchi hujjatlar fayllarda saqlanadi. Odatda, joriy fayllar to'plamiga auditni tashkil qilish mexanizmi va dasturi, direktorlar kengashi majlislari bayonnomalarining qisqacha mazmuni; tovar etkazib beruvchilar va mijozlar bilan bo'lgan munozaralar haqidagi mulohazalar; tekshirilishi lozim bo'lgan va audit dasturidan kelib chiqadigan bevosita masalalar; har qaysi masala bo'yicha tekshiruvlar uslublari, usullari va natijalarining muxtasar bayoni kiritiladi.

Har gal mijoz bilan shartnoma imzolanayotganda auditorlik firmasi ishlarni tashkil qilish mexanizmini ishlab chiqadi; buning uchun buxgalteriya hisobi va moliyaviy menejmentning hajmi hamda ahvoli, mijozning ichki nazorat tizimi; jiddiy e'tibor talab qilinadigan sohalar baholanadi; hisobot davrida yuz bergan muhim o'zgarishlar ko'rib chiqiladi; audit yoki boshqa xizmatlar dasturi tuziladi; auditorlik firmasining xarajatlari baholanadi va uning asosida xizmatlar uchun haq miqdori aniqlanadi; shartnoma bo'yicha bevosita ishlarni bajaradigan auditorlar tayinlanadi.

Yirik auditorlik firmalarida mijozlarning moliyaviy ahvolini tekshirishni tashkil qilish masalalari bilan tarmoqlar va faoliyat turiga qarab, shu tarmoqlarning birortasiga ixtisoslashgan alohida menejerlar shug'ullanadi. O'tgan yilgi doimiy va ishchi fayllari bor doimiy mijozlar bilan shartnoma tuziladigan bo'lsa, shartnoma tuzish uchun mijozdan hisobot davrida yuz bergan o'zgarishlar haqida ma'lumotlar so'raladi. Agar mijoz yangi bo'lsa, menejer bo'lajak mijozning ishxonasiga borib, buxgalteriya hisobi hajmi va ahvolini? ichki nazoratning samaradorligini, moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga mosligini ekspertiza qiladi. Ekspertiza natijalariga ko'ra mijozning ishlab chiqarish-tijorat faoliyatiga audit tayinlanadi yoki unga hisobga olish ma'lumotlariga o'zgartishlar kiritish va buxgalteriya hisobi ahvolini talab qilinadigan darajaga etkazish tavsiya etiladi.

Ko'rsatilgan bilimlar auditorda bo'lmagan holda axborot texnologiyasi sohasida ekspert xizmatidan foydalanishi lozim. Qo'llanilayotganda ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimini baholash uchun ekspert xizmatidan foydalanilganda, ekspertni tayinlash va ekspert xizmatidan foydalanish bilan bog'liq bo'lgan boshqa jarayonlar «Ekspertning xizmatidan foydalanish» nomli auditning milliy andozasi shartlariga to'liq mos kelishi kerak.

Tekshirish o'tkazishda ekspert auditorga quyidagilarda yordam beradi:

- ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimining ishonchliligini umumiy baholashda;
- tekshiriladigan xo'jalik sub'ektida ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimida mavjud bo'lgan buxgalterlik dasturiy ta'minotni sotib olinishi va ruxsat olinganligi qonuniyligini baholashda;
- hisoblar algoritmini tekshirishda;
- kompyuterda auditorga zarur bo'lgan analitik, sintetik hisob va hisobot registrlarini shakllantirishda.

«Auditni rejalashtirish» nomli 3-son auditning milliy andozasiga muvofiq. audit umumiy rejasini tuzishda rejalashtirishning har bir bosqichi, axborot texnologiyalari va ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimini xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan qo'llaniladigan audit jarayoniga ta'sirini hisobga olgan holda aniqlashi kerak. Hisob-kitob axboroti ishlovini avtomatlashtirish darajasi audit ishlarining hajmi va xarakterini aniqlashda hisobga olinishi zarur.

Auditni rejalashtirish bo'yicha hujjatlarda quyidagi muomalalar aks ettiriladi:

- audit jarayonini ma'lumotlarning kompyuter ishlovidan foydalanib bajarish xarakteri (ma'lumotlarning kompyuter ishlovida bosishga tayyorlangan hujjatlarni chiqarish, xo'jalik yurituvchi sub'ekt ma'lumotlarning kompyuter ishlovi muhitida ishlash);
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning kompyuter tizimini o'rganish, baholash uchun qo'yilgan masalalarni bayon qilish uchun mustaqil ekspert jalb qilish;
- audit tekshiruvi boshlanish sanasi auditorga xo'jalik sub'ekti bilan audit o'tkazishga tuzilgan shartnomada kelishilgan ko'rinishda axborot taqdim etilgan sanaga mos kelishi kerak.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobini ma'lumotlarning kompyuter ishlovi muhitida tashkil etish auditorning kasbiy tavakkalchiligiga ta'sir qiladi.

Auditorning tavakkalchiligi quyidagi hollarda ortadi:

- kompyuter muhiti markazlashmaganda;

- kompyuter o'rnatmalarining geografik tarqoqligi mavjud bo'lganda;
- buxgalteriya xodimlarining axborot texnologiyalari sohasidagi bilimlar darajasi etarli bo'lmaganda;
- ma'lumotlarning kompyuter ishlovi muhitida ishlashiga ichki nazorat to'siq bo'lmaganida;
- ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimiga ruxsatsiz kirishni cheklash bo'yicha zaruriy choralar bo'lmaganda.

Auditorning tavakkalchiligi quyidagi hollarda pasayadi:

- avtomatlashtirish tizimi ruxsat olingan bo'lganda;
- auditor uchun maxsus ishlangan dasturiy ta'minotning nazorat ko'rinishlarini chuqurlashtirish imkoniyati mavjud bo'lganda;
- dasturiy ta'minotning maxsus nazorat qilinishi mavjud bo'lganda;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning axborot siyosati uning rahbariyati tomonidan malakali belgilanganda;
- barcha bo'linmalar, sho'rabalar va boshqa belgilangan bo'linmalar yagona ma'lumotlarning kompyuter ishlovi muhitida ishlaganda, yagona zamonaviy dasturiy ta'minotni qo'llaganda;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning axborot siyosati ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimidan asosiy foydalanuvchilar bilan kelishilganda;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektda ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimini rivojlantirish bo'yicha uzoq muddatli rejasi bo'lganda.

Ma'lumotlarning kompyuter ishlovida boshqarishning ichki vositalari ichki nazorat maqsadlariga erishishga yordam beradi. U qo'l ishlarini, shuningdek mutaxassislar tomonidan ishlab chiqilgan dasturlarni o'z ichiga oladi. Qo'l va kompyuter vositalari ma'lumotlarning kompyuter ishlovi muhitiga ta'sir etuvchi boshqaruvning umumiy vositalari va amaliy dasturlarni boshqarishning maxsus vositalarini, jumladan buxgalteriya hisobi dasturlarini boshqarishdan iborat bo'ladi.

Ma'lumotlarning kompyuter ishlovida boshqarish umumiy vositalarining maqsadi ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimini nazorat qilish chegaralarini

aniqlash va ichki nazoratga erishilganda ishonchning qulay darajasini ta'minlashdan iborat.

Boshqaruvning umumiy vositalari quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- boshqaruv xizmatiga oid kafolatlar va tadbirlar;
- amaliy dasturlar tizimini ishlab chiqish va uni to'g'ri holatda bo'lishini ta'minlash;
- yangi yoki qayta qurilgan tizimlarni testdan o'tkazish, o'zgartirish, sotish va hujjatlashtirish;
- ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimi tomonidan faqat shu maqsadlar uchun mo'ljallangan harakatlarni bajarishning kafolati, shuningdek ulardagi xatolarni aniqlash va tuzatish;
- operatsiyalarga faqat vakolatli xodimlarning kirishini ta'minlash.

Ma'lumotlarning kompyuter ishlovida boshqarish ichki vositalarining maqsadi faqat vakolat berilgan qismlar bo'yicha amaliy dasturlarni boshqarishning o'ziga xos xususiyatli tadbirlarni va keyingisini ro'yxatga olish, shuningdek ularning o'z vaqtidaligini va to'liqligini o'rnatishdan iboratdir.

Ma'lumotlarga kompyuterda ishlov berishni boshqarishning ichki vositalari quyidagilardan iborat:

1. Ishga solishni nazorat qilish:

- operatsiyalarni kompyuter bajarishidan oldin tekshirilgani;
- operatsiyalar mashina o'qish shakliga o'tkazilgani va kompyuter fayllari ma'lumotlariga yozilgani;
- yo'qotilmagan, qo'shilmagan, nusxa ko'chirilmagan va o'zgartirilmagan operatsiyalarni;
- noto'g'ri operatsiyalar bartaraf etilganini qayta tasdiqlanish vaqtida tuzatilgani.

2. Ma'lumotlarning kompyuter fayllari va kompyuterning ishlashini nazorat qilish:

- operatsiyalar kompyuter tomonidan to'g'ri bajarilayotgani;

- operatsiyalarning yo'qotilmagani, qo'shilmaganligi, nusxa ko'chirilmagani va o'zgartirilmagani;

- xatolar o'z vaqtida tuzatilgani va bartaraf etilgani.

3. Axborotni kiritishni nazorat qilish:

- bajarilish natijalarining aniqligini;

- axborotga begona shaxslarning kirishi cheklanganligi;

- axborotni uni olishda ruxsati bilan tegishli shaxsga o'z vaqtida berilgani.

Kompyuterni asosiy suiste'mol qilish quyidagi shartlar bo'lgandagina bo'lishi mumkin:

- kompyuterga yoki terminalga bevosita kirilganda;

- ma'lumotlar fayllariga kirilganida;

- vositalarni shaxsiy manfaatlar maqsadida ishlatish imkoniyatining borligida;

- tizimli axborotining tushunarligida;

- kompyuter dasturlariga kirilganida.

Tayanch so'z va iboralar:

1. Muhimlik darajasi

2. Tavakkalchilik darajasi

3. Rejalashtirish

4. Ichki nazorat tizimini baholash

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditni rejalashtirish qanday bosqichlardan iborat?

2. Auditorlik isbotlash deganda nimani tushunasiz?

3. Auditni hujjatlashtirish qanday amalga oshiriladi?

4. Audit davomida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi o'rganish va baholash nimani o'z ichiga oladi?

5. Buxgalteriya hisobotida o'zgarishlar bo'lganida auditorning hatti-harakati deganda nimani tushunasiz?

6. Qaysi hollarda ekspert xizmatidan foydalaniladi?

7. Auditorlik tanlash qanday amalga oshiriladi?

8-BOB. AUDITNING HISOBOT STANDARTLARI

8.1. Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa ma'lumot

Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa ma'lumotga quyidagilar kirishi mumkin:

Ijroiya organi raisi yoki ish boshqaruvchisining xati;

Moliya hisobotlari va ichki nazorat uchun uning mas'ulligi xususida ma'muriyatning bayonoti;

Asosiy moliyaviy ko'rsatkichlar;

Quyidagilarning moliyaviy sharhi:

a) kapital qo'yilmalar;

b) texnik qarash va kapital ta'mirlash, reklamaga, shuningdek, tadqiqot va ishlanmalarga doir foydalanish xarajatlari;

Tushuntirish yozuvlari;

Moliyaviy ma'lumotlarni ochib beradigan chizmalar, jadval va grafiklar.

Boshqa ma'lumot va tekshirilgan moliyaviy hisobotlarini o'z ichiga olgan hujjatni auditor o'qishi kerak.

Hujjatni o'qiyotgan auditor xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyati va moliyaviy ahvolini yaxshi bilishi, audit paytida aniqlangan muammolardan xabardor bo'lishi shart.

Auditor boshqa ma'lumotni tekshirilgan moliya hisobotlari bilan taqqoslashdan tashqari raqamli ma'lumotlarni qayta sanaydi, ularni ish qog'ozlaridagi raqamlar bilan solishtiradi.

Agar boshqa ma'lumot moliya hisobotlariga kiritilgan ma'lumotlarni o'z ichiga olsa, bunday ma'lumotlar tekshirilgan moliya hisobotlaridagi ma'lumotlar bilan taqqoslanishi kerak.

Boshqa ma'lumotda tilga olingan barcha ko'rsatkichlar tekshirilgan moliya hisobotlari asosida qaytadan sanab chiqiladi.

Yangidan sanab chiqilgan ma'lumotlar boshqa ma'lumotdan olingan ko'rsatkichlar bilan taqqoslanishi kerak.

Boshqa ma'lumot moliya hisobotlarining, masalan, sotilgan mahsulot tannarxi, savdo chiqimlari va umumiy boshqaruv xarajatlari to'g'risidagi ma'lumotlarini

tasdiqlaydigan tushuntirish yozuvlarini o'z ichiga olishi mumkin. Ana shu tushuntirish yozuvlarining ayrim qismlari auditor ish qogozlaridagi kengaytirilgan qoralama balans ma'lumotlari bilan taqqoslanadi.

Agar boshqa ma'lumotni o'rganayotganda auditor ana shu ma'lumot bilan tekshirilayotgan moliya hisoboti o'rtasida jiddiy zid kelishni aniqlasa, auditor moliya hisoboti yoki boshqa ma'lumot tuzatilishi kerakmi yoki yo'qligini belgilashi kerak.

Agar tekshirilayotgan hisobotga tuzatish kiritish zarur bo'lsayu, xo'jalik yurituvchi sub'ekt tuzatishlarni o'z moliya hisobotiga kiritishdan bosh tortsa, auditor shak-shubhasiz ijobiy xulosadan farq qiluvchi xulosa tuzishi kerak.

Agar boshqa ma'lumot tuzatishga muhtoj bo'lsayu, xo'jalik yurituvchi sub'ekt unga tuzatishlar kiritishdan bosh tortsa, auditor auditorlik xulosasiga aniqlangan jiddiy zid kelish bayon etilgan xatboshini kiritish masalasini ko'rib chiqishi yoki boshqa choralar ko'rishi shart. Kqirilgan choralar, masalan, dastlabki auditorlik xulosasidan farqlanadigan yangi xulosa tuzish yoki fikrini ifodalashdan bosh tortish, alohida holatlarga, zid kelish tabiati va muhimligiga bogliq bo'ladi. Auditor yuzaga kelgan vaziyatda bundan keyin nima qilish xususida tavsiyalar olish uchun yuristga murojaat qilishi kerak.

Jiddiy zid kelishlarni aniqlash maqsadida boshqa ma'lumotlarni o'rganayotgan auditor faktlarni jiddiy buzishlarga duch kelishi mumkin.

Mazkur standart nuqtai nazaridan olganda "faktlarni jiddiy buzishlar", agar tekshirilayotgan moliya hisobotida taqdim qilingan masalalarga taalluqli bo'lmagan bunday ma'lumot noto'g'ri taqdim etilgan bo'lsa, mavjud deb hisoblanadi.

Agar auditor boshqa ma'lumotda faktlarni jiddiy buzishlar borligini aniqlasa, u ana shu masalani xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan birga muhokama qilishi kerak. Masalani rahbariyat bilan muhokama qilayotganida auditor har doim ham boshqa ma'lumotning va auditor so'rovlariga rahbariyat javoblarining asosililigini baholashi mumkin emas va mulohazalar hamda fikrlar o'rtasida haqiqatan ham farq bor-yo'qligini ko'rib chiqishi kerak.

Auditor shubhasiz faktlar jiddiy buzilgan deb hisoblagan taqdirda u rahbariyatdan xo'jalik yurituvchi sub'ekt yuristi singari malakali uchinchi tomon bilan maslahatlashishni iltimos qilishi va olingan javobni tahlil qilishi shart.

Agar auditor boshqa ma'lumotda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati tuzatishdan bosh tortayotgan faktlar buzilishi mavjud degan xulosa chiqarsa, auditor o'zining nuqtai nazarini yozma shaklda ijroiya kengashiga ma'lum qilishi va keyingi tadbirlari xususida o'z yuristi bilan maslahatlashib olishi kerak.

Hech qanday boshqa ma'lumotdan auditorlik xulosasi tuzilgunga qadar auditor foydalana olmagan taqdirda u boshqa ma'lumot bilan moliya hisoboti muvofiq kelmasligining muhimlik darajasini belgilash uchun boshqa ma'lumotni iloji bo'lgan eng qisqa muddatlarda o'rganishi kerak bo'ladi.

Agar boshqa ma'lumotni o'rganarkan, auditor jiddiy zid kelishlarni belgilasa yoki faktlarni ochiqdan-ochiq jiddiy buzishlarni aniqlasa, u moliya hisoboti va boshqa ma'lumotni qaytadan ko'rish kerakligi yoki kerak emasligini belgilashi kerak.

Tekshirilayotgan moliya hisobotini qayta ko'rib chiqish taqozo etiladigan taqdirda "Balans tuzilgan sanadan keyingi voqealar" standarti qoidalariga amal qilish lozim.

Boshqa ma'lumotni qayta ko'rib chiqish zarur bo'lgan va xo'jalik yurituvchi sub'ekt uni amalga oshirishga rozi bo'lgan hollarda auditor holatlar bo'yicha rusum-qoidalarni bajarishi shart. Rusum-qoidalarga ilgari chiqarilgan moliya hisoboti, auditorlik hisoboti va boshqa ma'lumot foydalanuvchilariga o'zgarishlar to'g'risida ma'lum qilinganiga ishonch hosil qilish uchun rahbariyat amalga oshirgan tadbirlar sharhi kiritilishi mumkin.

Boshqa ma'lumotni qayta ko'rib chiqish zarur bo'lgan, lekin rahbariyat qayta ko'rishni amalga oshirishdan bosh tortadigan hollarda auditor tegishli harakatlar amalga oshirilishi mumkinligini ko'rib chiqishi shart. Bunday harakatlarga auditorida shubha uyg'otadigan boshqa ma'lumotga doir masalalarda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatini yozma shaklda xabardor qilish, shuningdek, yuridik maslahat olish kabi tadbirlar kiritilishi mumkin.

8.2. Auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyin, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan hodisalar

Moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyin, biroq auditorlik xulosasi imzolangan qadar yoxud auditorlik xulosasi imzolangan keyin, biroq tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti e'lon qilinadigan sanagacha yuz bergan hodisa va dalillar, shuningdek moliyaviy hisobot e'lon qilingandan so'ng yuz bergan hodisalar uning mazmuni va to'g'riligiga ta'sir ko'rsatgan taqdirda auditorlik tashkilotining harakatlarini aniqlash muhim hisoblanadi.

«Kelgusi davr moliyaviy ma'lumotlarini o'rganish» nomli 560-son XASda quyidagi asosiy tushunchalardan foydalaniladi:

a) moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyingi hodisalar (keyingi hodisalar)

- hisobot davri tugagan paytdan boshlab auditorlik xulosasi imzolangan sanaga qadar yuz bergan, shuningdek auditorlik xulosasi imzolangan keyin aniqlangan, tekshirilayotgan hisobot davriga taalluqli bo'lgan va moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritishni yoki unda axborotni oshkor etishni talab etadigan hodisalar;

b) moliyaviy hisobot tuziladigan sana - hisobot davridagi oxirgi kalendar kuni;

v) auditorlik xulosasi imzolangan sana - auditorlik xulosasida uni imzolash chog'ida qo'yilgan sana, undan keyin, odatda, auditorlik tekshiruvi bilan bog'liq axboriy materiallarga oid barcha tekshiruvlar to'xtatiladi, bu muddat tugagach, auditorlik xulosasiga birorta ham tuzatish kiritilmaydi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini moliyaviy hisobot tuziladigan sanadan ilgari imzolay olmaydi;

g) moliyaviy hisobot taqdim etiladigan sana - xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotini amalda undan foydalanuvchilarga beriladigan yoki bu hisobot qonun hujjatlarida belgilangan tartibda e'lon qilinadigan sana.

Auditorlik xulosasini imzolash chog'ida auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasi imzolangan sanaga qadar moliyaviy hisobotda aks ettirilishi lozim bo'lgan, moliyaviy hisobotga tuzatish yoki qo'shimchalar kiritishni talab etadigan barcha

hodisalar u tomonidan lozim ravishda aniqlangani, baholangani va tekshirilganiga amin bo'lishi kerak.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasi imzolanadigan sanaga yaqin qolganda moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritishni yoki unda axborotni oshkor etishni talab etadigan hodisalarni aniqlash uchun mo'ljallangan taomillarni bajaradi. Bunday taomillar, odatda, quyidagilarni o'z ichiga oladi:

a) xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati tomonidan belgilangan, keyingi hodisalarni aniqlash imkoniyatini yaratuvchi taomillar sharhi;

b) hisobot davri tugaganidan keyin o'tkaziladigan aktsiyadorlar yig'ilishi, direktorlar kengashi majlislari va ijroiya organining bayonnomalari bilan tanishib chiqish hamda bayonnomalari hali tayyorlanmagan yig'ilishlarda muhokama qilingan masalalarni oydinlashtirish;

v) pul mablag'lari smetalari, harakat prognozlari va rahbariyatning boshqa tegishli hisobotlari bilan tanishib chiqish;

g) tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt yuridik xizmatining sud muhokamalariga (agar ular o'rinli bo'lsa) taalluqli bo'lgan faoliyati bilan tanishib chiqish;

d) tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan keyingi hodisalarga taalluqli savollar. Bunday savollar quyidagilarni o'z ichiga oladi:

dastlabki yoki tugallanmagan ma'lumotlar asosida hisobga olingan moddalarning joriy holati;

yangi majburiyatlar qabul qilinganmi, yangi zayomlar olingan yoki ajratilganmi, kafillik shartnomalari tuzilganmi;

aktivlarni sotish amalga oshirilganmi yoki rejalashtirilmoqdam;

yangi aktsiyalar yoki qarz majburiyatlari chiqarilganmi, sub'ektni qo'shib yuborish yoki tugatish to'g'risidagi bitimlar tuzilganmi yoki rejalashtirilmoqdam;

aktivlarni davlat daromadiga qaratish yoki ularning, masalan, yong'in yoki toshqin natijasida nobud bo'lishi holatlari yuz berganmi;

mavjud xatarlar yoki shartli hodisalar bilan bog'liq qandaydir o'zgarishlar yuz berganmi;

onda-sonda qo'llaniladigan qandaydir buxgalteriya tuzatishlari kiritilganmi yoki ko'rib chiqilyaptimi;

moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun foydalaniladigan hisob siyosatining o'rinnililigiga shubha tug'diradigan biror-bir hodisalar yuz berganmi yoki yuz berishi mumkinmi.

Agar bo'linmani boshqa auditor auditorlik tekshiruvidan o'tkazayotgan bo'lsa, asosiy auditor boshqa auditor tomonidan bajariladigan keyingi hodisalarga taalluqli bo'lgan taomillarni baholashi, shuningdek boshqa auditorni rejalashtirilayotgan auditorlik xulosasini imzolash sanasi haqida xabardor qilishi lozim.

Agar auditor moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatuvchi hodisalar to'g'risida xabar topsa, u mazkur hodisalarning moliyaviy hisobotda to'g'ri aks ettirilishini tekshirishi lozim.

Auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik xulosalari imzolangan sanadan keyin yuz bergan hodisalar uchun javobgar bo'lmaydi. Bunda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyin, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatuvchi hodisalar haqida auditorlik tashkilotiga xabar berilishi uchun javobgar bo'ladi.

Agar auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyingi davrda, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan hodisalar haqida xabar topsa, u moliyaviy hisobot va auditorlik xulosasiga tuzatish kiritish kerakligini aniqlashi, yuzaga kelgan muammolarni xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan muhokama qilishi hamda bunday hodisalar moliyaviy hisobotga jiddiy ta'sir ko'rsatadigan holatlarda mazkur hisobotga tegishli o'zgartirishlar kiritishni talab qilishi lozim.

Agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati moliyaviy hisobotga o'zgartirish kiritgan bo'lsa, ilgari tayyorlangan auditorlik xulosasiga havolani o'z ichiga olgan

yangi auditorlik xulosasini tayyorlash lozim. Bunda yangi xulosaga o'zgartirilgan moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan oldingi sana qo'yilmasligi kerak.

Agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati auditorlik tashkiloti talab qilayotgan va jiddiy tusdagi tuzatishlar kiritilishini zarur deb topmasa, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektni mazkur dalil haqida yozma ravishda xabardor qilishi, o'zgartirishlar kiritilmagan taqdirdagi oqibatlar uchun javobgarlikni xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yuklashi hamda salbiy auditorlik xulosasi tuzishi kerak.

Agar auditorlik xulosasi xo'jalik yurituvchi sub'ekt (buyurtmachi)ga berilgan bo'lsa, auditorlik tashkiloti buyurtmachini va (yoki) xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatini sub'ekt moliyaviy hisobotni va unga doir auditorlik xulosasini uchinchi shaxslarga taqdim etmasligi haqida yozma ravishda xabardor qilishi lozim.

Agar moliyaviy hisobot uchinchi shaxslarga berilgan bo'lsa, auditor mazkur uchinchi shaxslar auditorlik xulosasiga tayanmasligi uchun chora ko'rishi kerak.

Moliyaviy hisobot e'lon qilinganidan keyin auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy hisobotga tegishli so'rovlar yo'nalishiga taalluqli hech qanday majburiyatga ega bo'lmaydi.

Agar moliyaviy hisobot e'lon qilinganidan keyin auditorlik tashkiloti tekshirilayotgan hisobot davriga tegishli bo'lgan hamda moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritishni va unda axborotlarni oshkor qilishni talab etadigan hodisalar haqida xabar topsa, auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotni qayta ko'rib chiqish zarurligi masalasini ko'rib chiqishi, uni xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan muhokama qilishi va mazkur holatlarda maqsadga muvofiq bo'lgan chora-tadbirlar ko'rishi lozim.

Agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati moliyaviy hisobotni qayta ko'rib chiqayotgan bo'lsa, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan birgalikda ilgari taqdim etilgan moliyaviy hisobot bilan auditorlik xulosasini olgan barcha kishilarni yuzaga kelgan vaziyat haqida xabardor qilishga doir tadbirlarni bajarishi hamda qayta ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi auditorlik xulosasini taqdim etishi kerak.

Bunda yangi auditorlik xulosasi ilgari tayyorlangan auditorlik xulosasiga havolani o'z ichiga olishi va qayta ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan oldingi sana qo'yilmasligi lozim.

Agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati ilgari taqdim etilgan moliyaviy hisobot va auditorlik xulosasini olgan barcha kishilarni yuzaga kelgan vaziyat haqida xabardor qilish uchun zarur chora-tadbirlarni ko'rmayotgan va moliyaviy hisobotni qayta ko'rib chiqmayotgan bo'lsa, auditor uni qayta ko'rib chiqishni zarur deb hisoblagan holda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatini uchinchi shaxslar auditorlik xulosasiga tayanmasliklari uchun auditor chora-tadbirlar ko'rishi to'g'risida xabardor qilishi lozim.

Kelgusi davr uchun moliyaviy hisobotni e'lon qilish sanasi yaqinlashayotgan bo'lsa, yangi hisobotda tegishli axborot oshkor qilinishi sharti bilan, moliyaviy hisobotni qayta ko'rib chiqish va yangi auditorlik xulosasi berishga zarurat tug'ilmasligi mumkin.

Moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyin yuz bergan hodisa va dalillarga doir auditorlik tashkilotining barcha harakat va qarorlari majburiy tartibda auditorning ish hujjatlarida aks ettirilishi kerak.

8.3. Auditning ishchi hujjatlarini tuzish

Auditorlik faoliyatining barcha jabhalarida bo'lgani kabi ishchi hujjatlarni tuzish va uni yuritish bo'yicha maxsus standart ishlab chiqilgan.

Auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkaziladigan auditning tekshiruvi majburiy ravishda hujjatlashtirish bilan bog'lanishi, ya'ni qabul qilingan ma'lumotni auditorlik tekshiruvining mazkur standartiga muvofiq ravishda rasmiylashtirilgan auditorlik tekshiruvining ishchi hujjatlari to'plamida aks ettirilishi lozim.

Auditorlik tekshiruvining ishchi hujjatlar to'plamiga quyidagilar kiradi:

- auditning tekshiruvi o'tkazishning rejalari hamda dasturlari;
- auditorlik tashkiloti tomonidan foydalanilgan omillar hamda ularning natijalarini ta'rifi;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektlar tushuntirishlari, izohlari va arizalari;

- xo'jalik yurituvchi sub'ekt hujjatlarining nusxalari, jumladan fotonusxalari;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobini ichki nazorati hamda tashkil qilish mexanizmining ta'rifi;

- auditorlik tashkilotining tahliliy hujjatlari;
- boshqa hujjatlar.

Ishchi hujjatlar to'plamini yanada aniqroq tasniflash uchun ularni quyidagi turlarga ajratish maqsadga muvofiqdir:

1. Mijoz hujjatlaridan nusxa;
2. Tekshiruv jarayonida auditor tomonidan tuzilgan hujjatlar;
3. Tekshiruv davomida mijozning yozma tasdiqlari.

Mijoz hujjatlaridan nusxa. Mijoz hujjatlaridan olingan nusxalarni auditor o'zining ishchi hujjatlari bilan birga saqlashi lozim. Mijoz hujjatlariga quyidagilar kiradi:

- korxona Nizomi;
- ta'sis shartnomasi;
- ro'yxatdan o'tkazilganlik to'g'risidagi guvohnoma;
- aksionerlar yig'ilishining bayonnomalari va boshqa yuridik hujjatlar;
- mijozning hisob siyosati;
- auditor tasdiqlashi lozim bo'lgan moliyaviy hisobot.

Bundan tashqari auditor mijoz haqida quyidagi ma'lumotlarni bilishi shart:

- aksionerlar, ta'sischilar to'g'risida ma'lumot;
- asosiy faoliyat turi;
- sho'ba korxonalari tarkibi va joylashishi;
- mijoz rahbariyati, boshqaruvi haqida ma'lumot;
- korxonani bosharish sxemasi;
- korxonaning kredit muassasalaridagi schetlari.

Auditorlik tekshiruv jarayonida auditor tomonidan tuzilgan hujjatlar, auditning ishchi hujjatlari tarkibida katta hajmni egallaydi. Har bir auditorlik tashkilotida o'rnatilgan ichki standartlar bo'yicha bo'ladi. Bunday hujjatlarga quyidagilar kiradi:

- auditorlik tekshiruv dasturi;

- buxgalteriya hisobi tizimini baholash va o'rganish natijalari:
buxgalterlari mansablari bo'yicha taqsimlanishini sxemalari;

- ichki nazorat tizimini o'rganish va baholash natijalari;
- mijozning soliq tlash bo'yicha xususiyatlari (to'laydigan soliq turlari, stavkalari, imtiyozlar);

- hisobvaraqlardagi qoldiqlar tahlili;
- korxonaning moliyaviy holati tahlili;
- tekshirish davomida har bir auditorning bajaradigan ishlari grafigi;
- auditorlarning ekspert, konsultantlar bilan muloqotining nusxasi.

Tekshirish davomida mijoz bilan yozma hujjatlariga quyidagilar kiradi:

- auditni o'tkazish bo'yicha xat-taklifnoma;
- shartnoma;
- auditorning xat-majburiyatidan nusxa;
- auditorning mijoz rahbarlaridan olgan xatlari;
- mijozning auditorga yozgan xatlari;
- ekspert xulosalaridan nusxa;
- ma'muriyat axborotlari;
- auditorlik firma hisoboti;
- buxgalteriya hujjatlari va hisobotidagi xatolarni to'g'rilash to'g'risidagi bayonnoma;
- auditorlik tashkilotining xulosasi.

Auditorlik tekshiruv tugagandan so'ng, bu hujjatlarni auditorlik tashkiloti arxiviga saqlashga beradi.

Auditorning hujjatlari maxfiy axborotlarni ifodalaydi. Bunday hisobotlarni saqlash muddati, tartibi auditorlik tashkilotining ichki qoidalarida belgilanadi.

Ishchi hujjatlar to'plami tarkibiga auditning tekshiruvini o'tkazayotgan auditorlik tashkiloti tomonidan tuzilishi yoki auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektdan yoki boshqa shaxslardan qabul qilinishi mumkin.

Ishchi hujjatlar to'plamining shakli hamda mazmuni quyidagi omillarga bog'liq:

- amalga oshirilayotgan faoliyatning xarakteri;
- auditor xulosasining shakli;
- xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati (biznesi)ning xarakteri hamda murakkabligi;
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi hamda ichki nazoratining ahvoli;
- alohida taomillarni bajarish vaqtida auditorlik tashkiloti xodimlarining mehnati ustidan nazorat hamda boshqarishning zarur bo'lgan darajasi;
- auditning tekshiruvini o'tkazish jarayonida o'ziga xos auditning metodikasi hamda texnologiyasi.

Ishchi hujjatlar to'plamining shakllari auditorlik tashkiloti tomonidan mustaqil ravishda ishlab chiqiladi. Ishchi hujjatlar to'plami auditorlik tekshiruvini o'tkazgan auditorlik tashkilotining egaligida bo'ladi. Xo'jalik yurituvchi sub'ektni hujjatlarining nusxalari, jumladan fotonusxalari, mazkur xo'jalik yurituvchi sub'ektning roziligi bilan auditorlik tashkilotining ishchi hujjatlari to'plamiga kiritiladi.

Auditorlik tekshiruvi o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt hamda boshqa shaxslar, jumladan soliq va boshqa davlat organlari, auditorlik tashkilotidan ishchi hujjatlar to'plami yoki uning nusxalarini to'liq miqdorda yoki biror-bir qismini taqdim qilishni talab qilishga haqli emaslar.

Ishchi hujjatlar to'plamida bor bo'lgan ma'lumotlar maxfiy hisoblanadi hamda auditorlik tashkiloti tomonidan oshkor qilinishi mumkin emas.

Ishchi hujjatlar to'plami quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

- auditning tekshiruvini rejalashtirish haqida yozuv;
- bajarilgan audit xizmatlarining xarakteri, o'tkazish vaqti hamda hajmi haqida yozuv;
- auditorlik tekshiruvi davomida olingan ma'lumotlar asosida qilingan xulosalar.

Auditorning professional mulohazalarini talab qiladigan barcha jiddiy masalalar, ushbu masalalar yuzasidan qilingan xulosalar bilan birga, ishchi hujjatlar to'plamida aks ettirilishi lozim.

Ishchi hujjatlar to'plami u bilan tanishgan tajribali auditor (auditor tashkiloti) tomonidan o'tkazilgan auditning tekshiruvi haqida umumiy tushunchaga ega bo'lishi mumkinligi maqsadida etarli darajada to'liq hamda mukammal bo'lishi lozim.

Ishchi hujjatlar to'plamiga kiritilgan ma'lumotlar aniq bayon qilinishi hamda ularning mazmuni va shakllari shubhasiz bo'lishi hamda ularni har xil sharhlash mumkin bo'lmasligi lozim.

Ishchi hujjatlar to'plamining hajmi va mazmuni quyidagi omillarga bog'liq:

- mazkur xo'jalik yurituvchi sub'ekt yangi buyurtmachi bo'lib hisoblanadimi yoki yo'qmi;
- xo'jalik yurituvchi sub'ekt nodavlat tashkiloti bo'lib hisoblanadimi yoki yo'qmi;
- audit tekshiruvi uchinchi tomonning talabiga ko'ra o'tkazilyaptimi yoki yo'qmi;
- maxsus hisobot talab qilinadimi yoki yo'qmi.

Ishchi hujjatlar to'plami o'z vaqtida tayyorlanishi lozim: auditning tekshiruvidan oldin, uning davomida hamda tugatilganidan keyin. Xo'jalik yurituvchi sub'ektga auditor xulosasini taqdim etish paytida butun ishchi hujjatlar to'plami tuzilgan hamda rasmiylashtirilgan bo'lishi lozim.

Ishchi hujjatlar to'plami tarkibiga kiradigan hujjatlar quyidagi rekvizitlarga ega bo'lishi lozim:

- hujjatning nomi;
- auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning nomi;
- auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotgan davr;
- auditning taomilini bajarish yoki hujjatni tayyorlash sanasi;
- hujjatning mazmuni;
- hujjatni tayyorlagan shaxsning shaxsiy imzosi hamda uning tushuntirilishi.

Auditorlik tekshiruvining ishchi hujjatlari to'plamiga kiritilgan hujjatlar ulardagi ma'lumotlarning manbasiga suyanishi lozim. Ishchi hujjatlar to'plamida shartli belgilar (ramzlar)dan foydalanilgan bo'lsa, bunday belgilar (ramzlar) tushuntirilishi lozim. Har bir ishchi hujjati o'z raqamli indeksiga ega bo'lishi lozim. Raqamli indekslarni tuzilish tizimi hamda berilish tartibi auditorlik tashkiloti tomonidan belgilanadi.

Auditorlik tekshiruvi tugagandan so'ng ishchi hujjatlar to'plami auditorlik tashkilotining arxivida majburiy saqlash uchun topshirilishi lozim. Ishchi hujjatlar to'plamining saqlanishi, rasmiylashtirilishi hamda arxivga topshirilishini auditorlik tashkiloti rahbari yoki uning vakolatli shaxsi amalga oshiradi. O'tkazilayotgan auditorlik tekshiruvi ishchi hujjatlar to'plamining mazkur xo'jalik yurituvchi sub'ektning auditorlik tekshiruvida qatnashmayotgan auditorlik tashkilotining xodimlariga berilishiga yo'l qo'yilmasligi lozim.

Auditorlik tashkiloti ishchi hujjatlarni ishonchli saqlanishini ta'minlashi lozim. Saqlash muddati qonunchilikda belgilanadi. Ishchi hujjatlar yo'qolgan yoki ularga zarar etgan taqdirda auditorlik tashkiloti xizmat tekshiruvini o'tkazishni ta'minlashi lozim, bu tekshiruvning natijalari tegishli dalolatnoma bilan rasmiylashtiriladi.

Auditorlik firmasi o'zining biznes rejasini tuzayotganida bo'lajak mijozlarini aniqlab olishi lozim. Bular qonunga ko'ra o'z moliyaviy hisobotlarining to'g'riligini tasdiqlovchi auditorlik xulosasini olishi shart mijozlar, shuningdek, bunday xulosaning mavjudligi shart bo'lmagan, lekin har xil soliqlarni to'lashda tavakkalchilikni va ko'rilishi mumkin bo'lmagan zararlarni kamaytirish hamda o'z ishlab chiqarish-tijorat faoliyatlarini takomillashtirish maqsadida auditorlar bilan hamkorlik qilishga intilgan mijozlar bo'lishi mumkin.

Qonunga ko'ra auditorlik xulosasini olish shart bo'lgan korxonalar auditorlik firmalarining doimiy mijozlari hisoblanadi. Auditorlik xizmatini ko'rsatish korxonaning ishlab chiqarish-tijorat faoliyati yuzasidan buxgalterlik hisobi va hisobotining ahvolini ekspertiza qilish, moliyaviy hisobotning to'g'riligi haqida auditorlik xulosaksi olish maqsadida muayyan davr uchun korxonaning ishlab chiqarish-tijorat faoliyatini tekshirish (audit), abonementlik xizmati shaklida

auditorlik xizmati ko'rsatish to'g'risida auditorlik firmasi bilan mijoz o'rtasidagi bitimni imzolashdan boshlanadi.

Hozirgi vaqtda har qaysi auditorlik firmasi auditor va mijozlarning ma'suliyati, auditorlik tavakkalchiligi haqidagi o'z tushunchalaridan kelib chiqib, auditni o'tkazish va auditorlik xizmati ko'rsatishga doir bitimlarning turli shakllaridan foydalaniladi.

Barcha auditorlik firmalari o'zlari bajargan ishning hajmi va sifatini tasdiqlovchi asosiy hujjatlar hisoblanadigan ishchi hujjatlar tuziladi. Bularning shakli ixtiyoriy bo'lib, unda firma bajargan ishlarning qisqacha bayoni beriladi, xususan: qanday birlamchi hujjatlar va hisobga olish registrlari tekshirilganligi; tekshiruvning qaysi usuli – yalpi usulimi yoki tanlov usuli qo'llanilganligi yoziladi. Tanlab tekshirishda tanlash darajasi yoki tekshirilgan hujjatlar hajmi yoxud tanlashning boshqa mezonlari ko'rsatiladi.

Ish hujjatlarida quyidagi axborotlar ham ko'rsatiladi:

tekshirish natijalari bo'yicha mulohazalar, masalan, korxonada buxgalterlik hisobini yuritishning tekshiruv o'tkazilayotgan davrda amalda bo'lgan qonun hujjatlariga muvofiq kelmaslik faktlari (sezilgan faktlar buxgalterlik hisoboti ko'rsatkichlariga ta'sir qilsa); tekshiruvga etilmagan birlamchi hujjatlar, hisobga olish ma'lumotlari kabi hujjatlar, qonun hujjatlariga muvofiq kelmaydigan va buxgalterlik hisobotining to'g'riligiga ta'sir etadigan boshqa aniqlangan faktlar;

aniqlangan kamchiliklarni bartaraf qilish usullari haqida auditor fikri; korxonaning ishlab chiqarish-tijorat faoliyatini takomillashtirish yuzasidan auditor fikriga asoslangan boshqa tavsiyalar.

Afsuski, rivojlangan mamlakatlarda keng ma'lum bo'lgan shakli ayrim texnik jihatlari ham bizning auditda hali boshlang'ich bosqichda auditorning ish hujjatlarini, ya'ni mijoz buyurtmasini bajarishda auditor olib borgan barcha qaydlar ham shular jumlasiga kiradi.

Ishchi hujjatlarni tayyorlash, shuningdek ularning ro'yxati, shakli va mazmunini konkretlashtirish auditning muhim qismidir. Ishchi hujjatlarini o'ziga xos xususiyatlari, chunonchi, hujjatning raqami, mijozning nomi, auditor ko'rib

chiqadigan davr, mazmunning bayoni, hujjatni tayyorlagan shaxsning ismi-sharifi, hujjat tayyorlangan sana kabilarning aniqligi bilan ajralib turishi kerak. Tayyor ishchi hujjatlar majmui audit doirasida bajarilgan ishlar haqida aniq va ravshan tasavvur berishi lozim. Ishchi hujjatlarga qilinadigan qaydlar muayyan belgilar tarzida ifodalanadi.

AQSh, Buyuk Britaniya va ingliz tilida so'zlashadigan boshqa mamlakatlarning barcha etakchi auditorlik firmalari ishchi hujjatlarni asosan tasdiqlangan andozalarga muvofiq yuritadi. Ishchi hujjatlar tarkibida uzluksiz yuritiladigan hujjatlar, auditorlik ma'muriyati hujjatlari va joriy auditorlik axborotlari farqlanadi. Bularning ichida auditni rejalashtirish materiallari va dasturlari, mijoz har xil hujjatlarining nusxalari, foydalanilgan yumushlar va testlar ro'yxati audit jarayonida olingan dalillar va guvohnomalar, shuningdek auditning turli bosqichlarida chiqarilgan tegishli xulosalar, shu jumladan yakunlovchi bosqich xulosalari va keyingi voqealar sharhi bo'ladi.

Ishchi hujjatlarining umumiy maqsadi – rejalashtirish, auditni o'tkazish, axborotlarni to'plash va xulasani tayyorlash jarayonlarida auditorga yordam berish. Audit jarayonini rejalashtirish va hujjatlashtirishni adekvat (aynan bir xil) boshqarishga doir vazifalar avvalo auditorlik firmasining zimmasiga tushadi. Bu vazifalarni bajarish firmaning muvaffaqiyatli ishlashiga yordam beradi.

Rejalashtirish bosqichidayoq auditor mijozning ahvolini tahlil qilishi, ekspertizadan o'tkazishi va uning biznesi xususiyatlarini hujjatlar bilan qayd qilib qo'yishi lozim. Eng avvalo, mijozning katta tavakkalchilik bilan o'tkazilishi mumkin bo'lgan iqtisodiy operatsiyalarini belgilab oladi. Ana shuning asosida suiiste'mollar va moliyaviy hisobotlardagi buzib ko'rsatish faktlarini aniqlash uchun qanday auditorlik yumushlari zarur bo'lishi haqida bir fikrga keladi.

Bundan tashqari, rejalashtirish bosqichida auditor yana mijozning tashqi muhiti (munosabatlari) xususiyatlarini ham aniqlashi lozim. Auditni rejalashtirish va bu jarayonni boshqarish bir-biriga mos kelishi uchun mijozga xizmat ko'rsatishda boshidan oxirigacha faqat auditning borishini nazorat qilibgina qolmasdan, balki

to'plangan dalillar va ular asosida chiqarilgan xulosalarni bajariladigan audit yumushlarining muayyan ishchi hujjatlarida puxta qayd qilib borish lozim.

Shunday qilib, ishchi hujjatlar audit qanday rejalashtirilganligini, uning bajarilishi qanday nazorat qilinganligini, to'plangan dalillar qanchalik to'g'ri, etarli va dolzarb ekanligini amalda tasdiqlashi mumkin. Shularning asosida firma auditorlik xulosasi amalga oshirilgan tekshiruv natijalariga mosligini ko'rsatishi mumkin: bu natijalar va aniq vaziyatlarga bog'liq holda ishchi hujjatlarda auditorlik xulosasining aynan qaysi turi bu erda o'rinni ekanligini aniqlash uchun etarli asos bo'ladi.

Hujjatlardagi ma'lumotlarga qarab, ishning ko'zini biladigan mutaxassislar audit sohasining mosligini aniqlashi, shuningdek, moliyaviy hisobotning xolislik darajasi haqida ma'lum tasavvur hosil qilishi mumkin. Shuning uchun ish hujjatining har qaysi bo'limida u tuzilayotganida ko'zda tutilgan maqsadga erishish uchun etarli axborotlar bo'lishi lozim. Shu narsa muhimki, hujjatdagi batafsil ma'lumotlar hisobga olish hujjatlari va tasdiqlangan moliyaviy hisobotdagi ma'lumotdan farq qilmasligi kerak.

Auditorlik firmasi uchun ishchi hujjatlar mijozga auditorlik xulosasini taqdim qilishdan oldin auditorlik firmasining o'z nazoratchilari va sheriklari amalga oshiradigan mijoz uchun bajarilgan ishlarning sifatini nazorat qilishga asos ham bo'ladi. Agar hohlashsa, ular auditor haqiqatan ham aynan shunday auditorlik xulosasini tuzish uchun etarli dalillar to'plagan-to'plamaganligini baholashi mumkin.

Ishchi hujjatlar boshqa ko'p yo'nalishlari uchun ham asos bo'lishi mumkin. Chunonchi, ular: audit mobaynida aniqlangan turli muammolar bo'yicha auditorlik qo'mitasiga va kompaniya rahbariyatiga rasmiy taqdimnomalar uchun axborotlar manbai; auditorlik firmasi ichida xodimlar tayyorlash uchun ma'lumot tarzidagi material (mijoz kompaniyasi nomini ko'rsatmay) bo'lishi, shuningdek navbatdagi auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish va bajarilishini muvofiqlashtirib turishiga yordam berishi mumkin.

Agar keyinchalik shunday ehtiyoj paydo bo'lsa, auditor tashqi nazorat tashkilotlariga taqdim qilimsh, shuningdek sudda dalil sifatida keltirish uchun ishchi hujjatlardan foydalanishi mumkin.

Auditorning ishchi hujjatlari maxfiy tarzda ekanligiga e'tibor berishi lozim. Hatto, auditni o'tkazishda ham uning mazmuni bilan boshqa shaxslarni tanishtirish maqbul emas. Audit tugaganidan keyin ham ishchi hujjatlarni muhofaza qilishning barcha ko'rishlarini ko'rish kerak. G'arb amaliyotida ishchi hujjatlar faqat mijozning bevosita ruxsati bilangina boshqa shaxslar tasarrufiga berilishi mumkin. Agar ishchi hujjatlar sudga talab qilingan bo'lsa, shuningdek auditorlar ish sifatini tekshirish boshqa auditorlik firmalarining ixtiyoriy dasturi tarkibiga kiritilgan bo'lsa, bunday ruxsat talab qilinmaydi.

Mijozning maxfiy axboroti bo'lgan ishchi hujjatlarning qimmatli ekanligi tufayli ularni saqlash joyi va kimda turishi muammosi paydo bo'ldi. Auditorni mijoz yollagani va xizmatlariga haq to'lagani uchun ham mutlaqo shubhasiz, auditorning mehnati natijalari mijozning mulki bo'ladi. Bundan tashqari, mabodo sudli ish paydo bo'lsa, unda auditorning mavqei ancha engillashadi, chunki bu holda sud dalillarining barcha og'irligi mijoz zimmasiga tushadi.

Bozor iqtisodi rivojlangan mamlakatlarda auditorlik firmalari odatda bir necha yildan keyin ishchi hujjatlarni mikrofilm yoki mikrofishlarga ko'chirib qo'yishadi. Bu firmada saqlanayotgan hujjatlarning hajmini ancha ixchamlashtiradi, shuningdek saqlashga ketadigan chiqimlarini kamaytiradi.

Yuqorida aytilganlardan shunday xulosaga kelish mumkinki, ishchi hujjatlar mijoz kompaniya moliyaviy hisobotlarining to'g'riligini tasdiqlaydigan auditorlik xulosasidir.

Ishchi hujjatlarning muhimligi ulardagi ma'lumotlarning ham muhimligini nazarda tutadi, agar auditor o'z ishchi hujjatlarida zarur hajmdagi ma'lumotlar va dalillarni keltirmasa yoki buxgalteriya hisobi, ichki nazoratning ahvoli va hokazo haqida ahamiyatli ma'lumotlar bermasa, oqibat natijada auditorlik xulosasi ham asoslanmagan yoki noto'g'ri bo'lishi mumkin. Demak, ancha asoslangan va to'g'ri auditorlik xulosasini olish maqsadida shu talablarga javob beradigan mazmundagi ishchi hujjatlarni ishlab chiqish lozim.

Xorijiy davlatlarda odatda har qaysi firma ishchi hujjatlarni tashkil qilish va tayyorlashga o'z yondashuvini ishlab chiqish huquqiga ega. Ularning ko'pchiligi bu

huquqdan foydalanadi, bunda ular chegaralangan vaqt va mablag'lar doirasida o'z xizmatlarining yuqori sifatini saqlash ehtiyojidan kelib chiqadi. Lekin hamma ishchi hujjatlar uchun umumiy asosiy tamoyillar ham mavjud. Odatda ishchi hujjatlar eng umumiy axborotlar, ya'ni mijoz kompaniya haqidagi ma'lumotlardan boshlanadi, so'ngra auditor bajargan aniq tekshiruvlar haqida muayyan hujjatlar tuziladi hamda moliyaviy hisobot va auditorlik xulosasi bilan yakunlanadi.

Mijoz bilan imzolangan birinchi shartnomadagi tarixiy yoki asosiy yangilanadigan hamda joriy va kelgusi auditorlik ekspertizasi va tekshiruvlarga aloqador bo'lgan axborotlar odatda doimiy fayllarda saqlanadi. Tajribadan ma'lumki, bunday fayllar mijoz haqidagi qulay manba rolini o'taydi va odatda ularning ma'lumotlari uzoq vaqt o'z qiymatini yo'qotmaydi. Doimiy fayllarga kiritiladigan axborotlarning ko'pincha qat'iy belgilangan chegaralari mavjud: mijozning qisqacha tarixi, faoliyat turi, kompaniyaning ta'sis hujjatlari, shartnomalari va bitimlaridan ko'chirmalar yoki ularning nusxalari, direktor va menejment; hisob yuritish siyosati; aktsiyalar obligatsiyalar, va boshqa qimmatli qog'ozlar bayoni, oldingi tekshiruvlar, tahlil ma'lumotlari va hokazolar.

Tekshirilayotgan davrga taalluqli ishchi hujjatlar fayllarda saqlanadi. Odatda, joriy fayllar to'plamiga auditni tashkil qilish mexanizmi va dasturi, direktorlar kengashi majlislari bayonnomalarining qisqacha mazmuni; tovar etkazib beruvchilar va mijozlar bilan bo'lgan munozaralar haqidagi mulohazalar; tekshirilishi lozim bo'lgan va audit dasturidan kelib chiqadigan bevosita masalalar; har qaysi masala bo'yicha tekshiruvlar uslublari, usullari va natijalarining muxtasar bayoni.

Har gal mijoz bilan shartnoma imzolanayotganda auditorlik firmasi ishlarni tashkil qilish mexanizmini ishlab chiqadi; buning uchun buxgalteriya hisobi va moliyaviy menejmentning hajmi hamda ahvoli, mijozning ichki nazorat tizimi; jiddiy e'tibor talab qiladigan eng tang sohalar baholanadi; hisobot davrida yuz bergan muhim o'zgarishlar ko'rib chiqiladi; audit yoki boshqa xizmatlar dasturi tuziladi; auditorlik firmasining xarajatlari baholanadi va uning asosida xizmatlar uchun haq miqdori aniqlanadi; shartnoma bo'yicha bevosita ishlarni bajaradigan auditorlar tayinlanadi.

Yirik auditorlik firmalarida mijozlarning moliyaviy ahvolini tekshirishni tashkil qilish masalalari bilan tarmoqlar va faoliyat turiga qarab shu tarmoqlarning birortasiga ixtisoslashgan alohida menejerlar shug'ullanadi. O'tgan yilgi doimiy va ishchi fayllari bor doimiy mijozlar bilan shartnoma tuziladigan bo'lsa, shartnoma tuzish uchun mijozdan hisobot davrida yuz bergan o'zgarishlar haqida ma'lumotlar so'raladi. Agar mijoz yangi bo'lsa, menejer bo'lajak mijozning ishxonasiga borib, buxgalteriya hisobi hajmi va ahvolini ichki nazoratning samaradorligini, moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga mosligini ekspertiza qiladi. Ekspertiza natijalariga ko'ra mijozning ishlab chiqarish-tijorat faoliyatiga audit tayinlanadi yoki unga hisobga olish ma'lumotlariga o'zgartishlar kiritish va buxgalteriya hisobi ahvolini talab qilinadigan darajaga etkazish tavsiya etiladi.

Birinchi holda mijoz bilan moliyaviy hisobotning to'g'riligini tekshirish (audit) uchun shartnoma tuziladi, unga o'tkazilgan ekspertiza xarajatlari ham qo'shiladi.

Ikkinchi holda agar mijoz auditorlik firmasi menejerining barcha takliflariga rozi bo'lsa, u bilan ham auditni o'tkazish uchun shartnoma tuziladi, lekin menejerning takliflarini bajarish uchun muayyan vaqt beriladi. Agar mijoz menejerning takliflariga qo'shilmasa, u o'tkazilgan ekspertiza qiymatini maxsus shartnoma bo'yicha to'laydi.

8.4. Mijoz korxona rahbariyati uchun ma'lumotnoma

Tekshirilayotgan korxona rahbariyati uchun ma'lumotnoma – bu auditorning mijoz korxona rahbariyatiga xat ko'rinishida tuzilgan hisoboti bo'lib, unda hisob yozuvlarida, buxgalteriya hisobi hamda ichki nazorat tizimida yo'l qo'yilgan kamchiliklar haqidagi ma'lumotlar, bunday kamchiliklar mavjud bo'lganda auditor tomonidan qo'llaniladigan chora hamda bunday kamchiliklarni bartaraf etish bo'yicha tavsiyalar bayon etiladi.

Mijoz korxona rahbariyatiga beriladigan ma'lumotnomada barcha kamchiliklar keltirilmasligi mumkin. Bu hujjatda asosane auditorlik tekshiruvi davomida mavjud bo'lgan kamchiliklar keltirib o'tiladi. Ma'lumotnomani korxona rahbariyatiga berish majburiy emas, ammo bu hujjatni taqdim qilish orqali auditor korxona rahbariyatiga

buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi, moliyaviy hisobotlarda yuz beradigan o'zgarishlarni o'z vaqtida tuzatish imkoniyatini beradi. Ma'lumotnomada keltirib o'tilgan kamchilik mamlakatning amaldagi qonunchiligiga to'g'ri kelmasligi hamda ushbu kamchiliklarni bartaraf etish yo'llari qayd etiladi. Tavsiyalarning berilishi auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasining mundarijasini o'zgartirmaydi.

Rahbariyat uchun beriladigan ma'lumotnoma qisqa, aniq hamda tushunarli bo'lishi lozim.

Agarda ma'lumotlar alohida bo'limlar yoki hisob ob'ektlari bo'yicha ekspert hisoboti ko'rinishida bo'lsa, unda auditorning imzosi qo'yilmaydi. Agarda aniqlangan ba'zi-bir kamchilik va nuqsonlar moliyaviy hisobot bo'yicha ijobiy xulosa berishda ikkilanish holati yuzaga kelsa, bunday vaziyatda auditor ma'lumotnomaga imzo chekadi. Bu axborot maxfiy hisoblanib, faqatgina korxona rahbariyatining muayyan guruhiga taqdim etiladi.

Tayanch so'z va iboralar:

**1. Moliyaviy hisobot
tarkibidagi boshqa
axborot**

**3. Moliyaviy hisobot
tuziladigan sana**

**2. Moliyaviy hisobot
tuzilgan sanadan keyingi
hodisalar**

**4. Auditorlik xulosasi
imzolanadigan sana**

Takrorlash uchun savollar:

1. Moliyaviy hisobotdagi boshqa axborotlar o'z ichiga nimalarni oladi?
2. Auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyin, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan hodisalar deganda nimani tushunasiz?
3. Mijoz korxona rahbariyati uchun tuzilgan ma'lumotnomada nimalar aks ettiriladi?

9-BOB. AUDITORLIK XULOSASI VA HISOBOTINI TUZISH

9.1. Auditorlik xulosasini tuzish

Iqtisodiy sub'ektning buxgalteriya hisobi haqidagi auditorlik xulosasi auditorlik tashkilotining bu hisobotning ishonchliligi to'g'risidagi fikrini ifodalaydi.

Auditorlik xulosasi yuridik maqomga ega bo'lgan hamma yuridik va jismoniy shaxslar, davlat hokimiyat organlari, mahalliy hokimiyat organlari, sud organlarining hujjatlaridir. Yillik hisobotni tekshirish natijalari bo'yicha auditorlik xulosasi korxonaning yillik buxgalteriya hisobotining eng muhim unsurlaridan biridir.

«Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosasi» nomli 700-son XASga binoan, auditorlik xulosasi - moliyaviy hisobotning haqqoniyligi (to'g'riligi) va buxgalteriya hisobini yuritish tartibining qonun hujjatlari bilan belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan va xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

Auditorlik xulosasi quyidagi elementlarni o'z ichiga oladi:

- a) nom («Auditorlik xulosasi» yoki «Auditorlik tashkilotining xulosasi»: ikkala nom teng huquqli);
- b) adresatning nomi;
- v) kirish qismi;
- g) qayd etish qismi;
- d) yakuniy qism;
- e) auditorlik xulosasini berish sanasi;
- j) auditorlik tashkiloti manzili;
- z) auditorlar va auditorlik tashkiloti rahbarining imzosi.

Auditorlik xulosasi auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlanishi kerak.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasi shaklining bir xilligiga rioya qilishi kerak.

Auditorlik xulosasi auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga yo'llanib, buyurtmachining barcha zaruriy rekvizitlari ko'rsatilishi kerak.

Auditorlik xulosasining kirish qismi auditorlik tashkilotining quyidagi rekvizitlarini o'z ichiga olishi kerak:

- auditorlik tashkilotining yuridik manzili va telefonlari;
- auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqiga litsenziya raqami, berilgan sana va litsenziya bergan organning nomi;
- auditorlik tashkiloti davlat ro'yxatiga olingani to'g'risidagi guvohnoma raqami;
- auditorlik tashkiloti hisob-kitob varag'ining raqami;
- auditorlik tekshiruvida ishtirok etgan auditor (auditorlar)ning, shuningdek, auditorlik tashkiloti rahbarining familiyasi, ismi va otasining ismi.

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

Kirish qismida quyidagilar ko'rsatilishi kerak:

- xo'jalik yurituvchi sub'ekt auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotni tayyorlash va uning haqqoniy bo'lishi uchun javobgar;
- auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasining xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalariga muvofiq bo'lishi uchun javobgar.

Auditorlik xulosasining qayd etuvchi qismida auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot qonun hujjatlariga, shuningdek moliyaviy-xo'jalik faoliyatining haqiqiy holatiga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashga asoslanishi ko'rsatilishi kerak.

Qayd etuvchi qismda auditorlik tekshiruvi fikrni ifodalash uchun etarlicha asoslar berishi xususida auditorlik tashkilotining tasdig'i berilishi kerak.

Auditorlik xulosasining yakuniy qismida auditorlik tashkilotining tekshirilgan moliyaviy-hisobot xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliyaviy-xo'jalik faoliyatining haqiqiy holati to'g'risida haqqoniy tasavvur berish-bermasligi va moliyaviy hisobot qonun hujjatlariga muvofiqligi yoki muvofiq emasligi xususidagi fikri ravshan bayon etilishi kerak.

Auditor auditorlik xulosasini auditorlik tekshiruvi yakunlangan kun bilan belgilashi kerak.

Auditor auditorlik xulosasini xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliyaviy hisobotga imzo chekkan yoki uni tasdiqlagan sanadan oldin keluvchi kun bilan belgilashi kerak emas.

Auditorlik xulosasining har bir beti auditor tomonidan imzolanishi kerak va u auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlanishi kerak. Qiziquvchi tomonega auditorlik xulosasining yakuniy qismini ko'rsatish kerak.

Auditorlik xulosalarining quyidagi turlari mavjud:

- a) ijobiy auditorlik xulosasi;
- b) salbiy auditorlik xulosasi.

Ijobiy auditorlik xulosasi. Auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy ahvolini haqqoniy yoritadi va xo'jalik yurituvchi sub'ekt amalga oshirgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari mamlakat qonunchiligi talablariga muvofiq degan fikrga kelganda ijobiy auditorlik xulosasi tuzilishi kerak.

Salbiy auditorlik xulosasi. Auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotida, agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan bartaraf etilmasa, moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg'itishi mumkin bo'lgan buzilishlar mavjud degan fikrga kelsa, salbiy auditorlik xulosasi tuzilishi kerak.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt amalga oshirgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari moliyaviy hisobotda haqqoniy aks ettirilgan, lekin qonunchilik talablariga muvofiq kelmaydigan hollarda ham salbiy auditorlik xulosasi tuziladi.

Odatda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatining auditorlik tashkilotining aniqlangan buzilishlarni bartaraf etish maqsadida moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritish to'g'risidagi fikriga qo'shilmasligi salbiy auditorlik xulosasini tuzishga sabab bo'ladi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan buzilishlarni bartaraf etgan holda salbiy auditorlik xulosasi tuzilmaydi.

Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish. Auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi tufayli auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobot to'g'risidagi

fikrni ifodalash uchun etarlicha auditorlik dalillarini olishi mumkin bo'lmasa, auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvi hajmini cheklash - xo'jalik yurituvchi sub'ekt vakillari yoki uchinchi shaxslarning boshlab yuborilgan auditorlik tekshiruvini auditorlik xulosasini tayyorlash uchun zarur deb hisoblagan hajmda o'tkazishga to'sqinlik qilishga yo'naltirilgan ochiqdan-ochiq harakatlari yoki harakatsizliklaridir.

Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish ariza shaklida bo'lishi va "Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi to'g'risidagi ariza" deb nomlanishi kerak.

Auditorlik xulosasi kamida uch nusxada tuziladi, shundan ikki nusxa auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga taqdim etiladi.

Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarga tushunarli bo'lishi, auditorning ishonchi komil emasligi va (yoki) rozi emasligi yuzaga keltirgan cheklashlarga doir ko'rsatmalarni o'z ichiga olishi kerak.

Auditorlik xulosasi ochiq axborot hisoblanadi, undan moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarning hammasi foydalana olsun.

Auditorlik xulosasi tegishli moliyaviy hisobotlar bilan birgalikda xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan e'lon qilinishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazmasdan tuzilgan yoki auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha tuzilgan, lekin auditorlik tekshiruvi davomida auditor (auditorlar) olgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning hujjatlari mazmuniga muvofiq kelmaydigan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan yolg'on hisobot va xulosa deb hisoblanadi.

Qasddan yolg'on auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tuzish qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikni keltirib chiqaradi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt bilan auditorlik tashkiloti o'rtasida yuzaga kelgan nizolar qonun hujjatlarida belgilangan tartibda hal etiladi.

O'zbekiston Respublikasida mazkur holatga qisqacha to'xtalib o'tsak. Mavjud auditorlik xulosalarini umumlashtirish natijalari bo'yicha yig'ma axborot soliq organlari tomonidan belgilangan tartibda xo'jalik yurituvchi sub'ektlarni nazorat

organlari tomonidan tekshirishning kelgusi yildagi reja-jadvalini tuzish uchun Nazorat organlari faoliyatini muvofiqlashtiruvchi Respublika kengashiga joriy yilning 1 oktyabrigacha taqdim etiladi.

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

xo'jalik yurituvchi sub'ektda oldingi ikki yil uchun har yilgi ijobiy auditorlik xulosalarining mavjudligi;

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

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

Salbiy auditorlik xulosasiga ega bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt nazorat organlari tomonidan xo'jalik yurituvchi sub'ektlarni tekshirish reja-jadvaliga belgilangan tartibda kiritilishi kerak.

Mazkur Nizom qoidalarining buzilishi uchun soliq organlari va boshqa nazorat organlari qonun hujjatlariga muvofiq javob beradilar.

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

Noto'g'ri auditorlik xulosasini tuzganlikda aybdor bo'lgan auditorlik tashkiloti va shaxslarning javobgarlikka tortilganligi xo'jalik yurituvchi sub'ektni soliqlar va

boshqa majburiy to'lovlarni to'lashning belgilangan tartibini buzganlik uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan jarimalardan ozod etmaydi.

9.2. Auditorlik hisobotini tuzish

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

Agap auditorlik tekshiruvi xo'jalik yurituvchi sub'ekt qatnashchilari (aktsiyadorlari) yoki nazorat qiluvchi va huquqni muxofaza qilish organlari topshirig'iga binoan auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkazilayotgan bo'lsa, auditorlik hisoboti auditorlik tekshiruvi topshirig'iga binoan o'tkazilayotgan shaxsga ham taqdim etiladi.

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

Auditorlik hisobotida quyidagilar bo'ladi:

- a) nomi («Auditorlik hisoboti» yoki «Auditorlik tashkilotining hisoboti»: ikkala nom bir xil kuchga ega);
- b) adresatning nomi;
- v) kirish qismi;
- g) tahliliy qism;
- d) yakuniy qism.

Auditorlik hisobotining har bir sahifasiga moliyaviy hisobotning auditorlik tekshiruvini amalga oshirgan auditor (auditorlar) imzo chekishi shart.

Auditorlik hisoboti buyurtmachining barcha zaruriy rekvizitlarini ko'rsatish bilan auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga yuboriladi.

Auditorlik xisobotining kirish qismi. Auditorlik hisobotining kirish qismida auditorlik tashkiloti rekvizitlari, shu jumladan auditorlik faoliyatini amalga oshirishga litsenziyaning raqami va sanasi, auditorlar va auditorlik tekshiruvda qatnashgan boshqa shaxslar to'g'risidagi ma'lumotlar, shuningdek, auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun asos va xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyatining umumiy tavsifi keltiriladi.

Auditorlik xisobotining taxliliy qismi. Auditorlik hisobotining tahliliy qismi standartga havola qilishi va unda quyidagilar bo'lishi shart:

xo'jalik yurituvchi sub'ektda ichki nazorat holatini tekshirish natijalari (batafsil bayoni);

buxgalteriya hisobi holati va moliyaviy hisobotni tekshirish natijalari;

moliyaviy-xo'jalik faoliyatini amalga oshirish paytida qonunchilik talablariga rioya etilishini tekshirish natijalari;

solliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblash hamda to'lashning to'g'riligini tekshirish natijalari;

aktivlarning butligini tekshirish natijalari.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt ichki nazoratining holatini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

ichki nazorat tizimining xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyatining miqyoslari va xususiyatiga muvofiqligi umumiy bahosi;

auditorlik tekshiruvi mobaynida aniqlangan ichki nazorat tizimining xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyatining miqyoslari va xususiyatiga jiddiy nomuvofiqliklari bayoni.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisoboti holatini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tuzishning belgilangan tartibiga rioya qilinishini baholash;

auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlashning belgilangan tartibini jiddiy buzishlar bayoni.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirish paytida qonunlarga rioya etishini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt amalga oshirgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining qonunchilikka muvofiqligini baholash;

auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan, xo'jalik yurituvchi sub'ekt amalga oshirgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarning qonunchilikka jiddiy nomuvofiqliklari bayoni.

Soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblashi va to'lashning to'g'riligini tekshirish natijalari to'g'risidagi axborot quyidagilarni o'z ichiga olishi kerak:

tuzilgan va tegishli organlarga taqdim etilgan soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar to'g'riligining bahosi;

soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni hisoblash va to'lashning belgilangan tartibini buzish faktlari, soliq solinadigan bazani belgilash paytidagi chetga chiqishlar bayoni.

Aktivlar butligini tekshirish natijalari aktivlarni inventarlashga asoslanishi va o'z ichiga ularning haqiqatda mavjudligi va butligi to'g'risidagi ma'lumotlarni olishi kerak.

Auditorlik xisobotining yakuniy qismi. Auditorlik hisobotining yakuniy qismi auditorlik tashkilotining aniqlangan chetga chiqishlar va huquq buzilishlarini bartaraf etishga doir tavsiyalarini, shuningdek xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy-xo'jalik faoliyati samaradorligini oshirishga doir takliflari va maslahatlarini o'zi ichiga olishi kerak.

Tayanch so'z va iboralar:

- 1. Auditorlik xulosasi**
- 3. Ijobiy xulosa**

- 2. Auditorlik hisoboti**
- 4. Salbiy xulosa**

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditorlik xulosasi va hisoboti qanday rasmiylashtiriladi?
2. Auditorlik hisobotining tuzilishi qanday ko'rinishga ega bo'ladi?
3. Auditorlik hisoboti uchun javobgarlik deganda nimani tushunasiz?
4. Auditorlik xulosasining tuzilishi qanday ko'rinishga ega bo'ladi?
5. Auditorlik xulosalarining qanday turlari mavjud?
6. Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish deganda nimani tushunasiz?
7. Auditorlik xulosasi uchun javobgarlik deganda nimani tushunasiz?

10-BOB. O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI AUDIT TIZIMINI XALQARO MIQYosDA INTEGRATsIYaLASH MASALALARI

10.1. Auditorlik milliy standartlarining turlari va ularning me'yoriy-huquqiy asoslari

O'zbekiston Respublikasi iqtisodiyotining jahon iqtisodiy integratsiyasiga asta-sekin qo'shila borishi barcha sohada bo'lgani kabi auditorlik faoliyatida ham tub o'zgarishlarni amalga oshirishni taqozo etmoqda. Shu boisdan, auditni xalqaro talablarga muvofiq o'zgartirish keyingi vaqtlarda O'zbekiston uchun tobora dolzarb ishga aylanmoqda.

Bozor munosabatlarini jadallashtirishda respublikamizning jahon bozoriga yanada chuqurroq kirib borishi iqtisodiy islohotlarni rivojlantirishni, iqtisodiy munosabatlarni yanada kengroq amalga oshirish uchun auditorlik faoliyatini xalqaro standartlarga moslashtirishni taqozo qilmoqda. Bu borada auditorlik faoliyatining milliy standartlari ishlab chiqilmoqda.

Hozirgi kunga kelib quyidagi auditning milliy standartlari tasdiqlangan:

Auditni rejalashtirish

Audit ishi sifatini nazorat qilish

Auditorlik tekshiruvini hujjatlashtirish

Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi

Moliyaviy hisobotda bo'lgan boshqa axborot

Ma'lumotlarning kompyuter ishlovi (MKI) sharoitida audit

Tahliliy taomillar

Auditorlik tanlash

Ekspert xizmatidan foydalanish

Moliyaviy hisobotning chalkashliklari aniqlanganida auditorlik tashkilotining ish tutishi

Auditorlik tekshiruvini o'tkazishda me'yoriy-huquqiy hujjatlarga rioya etishni tekshirish

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati bilan tanishish

Auditorlik dalillari

Aloqador shaxslar o'rtasida bitimlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish taomillari

Moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyingi hodisalar

Boshqa auditor ishi natijalaridan foydalanish

Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik xulosasi

Maxsus savolni tekshirish

natijalari bo'yicha auditor hisoboti

Auditorlik tashkilotlarining kasbga doir xizmatlari

O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatining 3, 4, 5, 6, 9, 10, 11, 13, 14, 16-son milliy standartlari «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999 yil 10 iyundagi «Oliy Majlisning XIV sessiyasida O'zbekiston Respublikasi Prezidentining ma'ruzasida keltirilgan asosiy qoidalarini amalga oshirilishi chora-tadbirlari to'g'risida»gi 296-son qarori asosida ishlab chiqilgan va ular O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini me'yoriy jihatdan tartibga solish unsuri bo'lib hisoblanadi.

O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatining 25, 31, 50, 55, 56, 60, 70, 80, 90-son milliy standartlari «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi qonuni, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 senyabrdagi «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshiruvlari rolini oshirish to'g'risida» 365-son qaroriga asosan ishlab chiqilgan va ular O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish elementi hisoblanadi.

O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatining milliy standartlarining umumiy tavsifi

Standartning nomi	Nomeri	Moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan sanasi va ro'yxat raqami	Adliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan sanasi va ro'yxat raqami
Auditni rejalashtirish	3-son	14.07.1999 y. N 54	10.11.1999 y. N 837
Audit ishi sifatini nazorat qilish	5-son	04.08.1999 y. N 62	03.09.1999 y. N 811
Auditorlik tekshiruvini	6-son	04.08.1999 y.	03.09.1999 y.

hujjatlashtirish		N 61	N 812
Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi	9-son	04.08.1999 y. N 63	03.09.1999 y. N 813
Moliyaviy hisobotda bo'lgan boshqa axborot	10-son	09.09.1999 y. N 75	23.09.1999 y. N 822
Ma'lumotlarning kompyuter ishlovi (MKI) sharoitida audit	11-son	09.09.1999 y. N 76	23.09.1999 y. N 823
Tahliliy taomillar	13-son	04.08.1999 y. N 64	03.09.1999 y. N 814
Auditorlik tanlash	14-son	27.07.1999 y. N 59	03.09.1999 y. N 815
Ekspert xizmatidan foydalanish	16-son	27.07.1999 y. N 60	03.09.1999 y. N 816
Moliyaviy hisobotning chalkashliklari aniqlanganida auditorlik tashkilotining ish tutishi	24-son	31.05.2001. № 49	30.06.2001y. N 1045
Auditorlik tekshiruvini o'tkazishda me'yoriy-huquqiy hujjatlarga rioya etishni tekshirish	25-son	27.01.2003. № 14	28.02.2003. № 1223
Xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati bilan tanishish	31-son	31.05.2001 N 48	21.06.2001y. N1043
Auditorlik dalillari	50-son	03.02.2002 № 48	18.04.2002y. N1128
Aloqador shaxslar o'rtasida bitimlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish taomillari	55-son	27.01.2003. № 15	03.03.2003. № 1224
Moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyingi hodisalar	56-son	09.04.2003 N 54	
Boshqa auditor ishi natijalaridan foydalanish	60-son	27.01.2003 N 16	20.02.2003 y. N 1221
Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik xulosasi	70-son	14.02.2001 y. N 20	10.03.2001 y. N 1016
Maxsus savolni tekshirish natijalari bo'yicha auditor hisoboti	80-son	27.01.2003 N 13	19.02.2003 y. N 1220
Auditorlik tashkilotlarining kasbga doir xizmatlari	90-son	14.02.2001 y. N 19	10.03.2001 y. N 1017

10.2. Milliy auditorlik standartlarini amaliyotga tatbiq etish muammolari

Respublikamizda auditorlik faoliyatining 10 dan ortiq standartlari ishlab chiqilgan. Ushbu standartlar O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan va amaliyotga joriy qilingan. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan ishlab chiqilgan auditorlik faoliyatining milliy standartlari respublikamizda auditorlik faoliyatini yuritishda muhim me'yoriy hujjat

hisoblansada, ammo ushbu me'yoriy hujjatlarning ishlab chiqilishida talaygina muammolar mavjud.

O'zbekiston Respublikasida qabul qilingan va qabul qilinayotgan auditorlik faoliyatining milliy standartlarida uchraydigan eng katta kamchiliklardan biri – bu mazkur standartlar asosan xalqaro standartlardan xuddi nusxa ko'chirgan holatdagidek ishlab chiqilgan. Ma'lumki, respublikamizda iqtisodiy islohotlarni amalga oshirishda o'zimizga xos va o'zimizga mos yo'lni tanlaganmiz. Shu boisdan barcha faoliyat turlarida qoununiy asoslarni barpo etar ekanmiz, avvalo, mana shu jihatni inobatga olishimiz lozim. Bu boradagi ishlarni yoritib berish maqsadida audit ishi sifatini nazorat qilishga bag'ishlangan xalqaro va milliy standartlarning farqli va qxshash tomonlarini solishtirib chiqish maqsadga muvofiqdir.

«Audit ishi sifatining nazorati» nomli xalqaro standart buxgalterlar xalqaro federatsiyasi doirasida faoliyat yuritayotgan xalqaro auditorlik qo'mitasi tomonidan ishlab chiqilgan. U auditorlik standartlari tizimining «Vazifalar» bo'limiga 220-raqam bilan kiritilgan. Hozirgi paytda O'zbekistonda «Auditor ishi sifatining nazorati» Moliya vazirligining 1999 yil 4 avgustdagi 62-son buyrug'i bilan tasdiqlangan. Bu standartlarni bilish va ularni qo'llanilishi amaliyotida auditorlar va auditorlik tashkilotlarining malakaviy darajasini ko'rsatadi.

Shunga asosan aksariyat auditorlik firmalari, ayniqsa, yirik firmalar bu standartlardan keng foydalanmoqda va tekshirish uchun shartnoma, audit bitimlari tuzishda shu standartga asoslanmoqda.

Xalqaro tajribani o'rganish maqsadida, shuningdek uni O'zbekistonda auditorlik faoliyatiga tatbiq qilish sababli milliy va xalqaro standartlarning talablarini qiyoslash juda muhimdir. Auditning milliy standartida qo'yilgan va xalqaro standartda bayon qilingan maqsadlar bilan birga oshkora bajariladigan vazifalardan eng muhimi bu auditni amalga oshirish davomida auditorlik tashkilotlari xodimlarining burchlarini aniqlashdan iborat. Auditorlik firmalari faoliyati muddati uzoq emasligi hisobga olinsa, bunday tashkiliy jihatlarining bayon qilinishi o'zini to'la oqlaydi. Auditorlik firmasining o'zida ishni tashkil etishga oid talablar xalqaro standartlarda ham shuningdek, tahlil qilinayotgan standartda ham bayon qilinmagan.

Shu jihatdan auditning milliy standarti auditorlik firmalari uchun to'laroq axborot beradi.

Yuzaki qaraganda standartlardagi qoidalarining majburiyligiga yondoshuv turlichadir. Biroq auditning milliy standartiga muvofiq, rasmiy auditorlik xulosasi tayyorlashni ko'zda tutuvchi tekshiruv xalqaro auditorlik standartiga muvofiq moliyaviy hisobotning auditorlik tekshiruviga tengdir. Chunki bunday tekshiruv muqarrar xulosani berish bilan tugashi kerak. Ayni paytda xalqaro auditorlik standartiga ko'ra alohida hollarda samarali natijalarga erishish uchun xalqaro auditorlik standartlaridan chekinish zarur, deb hisoblash mumkin. Shuningdek, auditorlar xalqaro auditorlik standartlariga taalluqli barcha qoidalarini hisobga olishlari lozim: xalqaro standartlar faqat muhim jihatlarga qo'llanilishi mumkin.

Xalqaro standart tekshiruvida ishtirok etuvchilar auditorlarga (audit uchun asosiy javobgar shaxs) va ularning yordamchilari (auditor bo'lmagan xodimlar)ga bo'linadi. Bunda auditorlik firmasi rahbari ham, tekshiruv rahbari ham auditor sifatida ishlashi mumkin. Chunki, 700-xalqaro auditorlik standarti – «Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosasi»da auditorlik xulosasi auditorlik firmasi nomidan, auditor tomonidan imzolanishi, zarur hollarda ikki imzo bo'lishi lozimligi aytiladi.

Auditorlik faoliyatining milliy standartidagi tekshiruvi barcha ishtirokchilarining vazifalari batafsil bayon qilingan. Auditorlik tashkiloti xodimlariga aniq vazifalarning birlashtirib qo'yilishi auditning sifat tizimidagi faoliyatini va uning nazorat tizimini yaxshilashga qimmatlashadi. Xalqaro standartda bunday bo'lim mutlaqo yo'q, chunki ko'p yillik tajribada auditorlik firmasida ishni tashkil qilish qoidalari allaqachon shakllangan va xodimlarning vazifalarini birinchi navbatda firmalarning o'zlari mustaqil belgilaydi.

Audit sifatini nazorat qilish tizimiga ta'sir o'tkazuvchi omillar ikkala standartda ham sanab o'tilgan milliy standartni ishlab chiqish paytida xalqaro standart qoidalari keng qo'llanilganini ko'rish mumkin. O'zbekiston yirik firmalaridagi sifatni nazorat qilish tizimi kichik firmalarda mavjud ishlayotgan

tizimdan farq qilishi mumkin. Biroq bu farq nazorat qilish uchun qo'llaniladigan usullarda emas, faqat tizimning tashkiliy tomonida bo'lishi lozim.

Standartlarning bu bo'limida har bir auditorlik firmasida mavjud bo'lishi lozim bo'lgan sifatni nazorat qilish tizimining usullari bayon qilingan. Xalqaro standartlarda bu usullar sifatni nazorat qilish siyosatining maqsadi sifatida belgilangan. Bunday tafovut shu bilan izohlanadiki, xalqaro standartga ilovada belgilangan maqsadlarning har biriga nisbatan aniq tadbirlar keltirilgan. Shu jihatdan qaraganda xalqaro standartda axborot ko'p bo'lib, hozirgi holatda juda foydalidir. Shu sababli respublikamizda auditorlik firmalariga sifatni nazorat qilish tizimini barpo etishda xalqaro standartda keltirilgan tadbirlardan keng foydalanish tavsiya qilinadi.

Auditning milliy standartida xalqaro standartda bo'lmagan sifatni nazorat qilish tizimining usullari mavjud.

Bu auditorlik tashkiloti xodimlari o'zlariga topshirilgan vazifani bajarmagan taqdirda ularga nisbatan tegishli choralar ko'rishdir. Xodimlarga ta'sir o'tkazish choralari Mehnat Kodeksida sanab o'tilgan va ular quyidagilardan iborat: ogohlantirish, hayfsan e'lon qilish, ishdan bqshatish.

Bundan tashqari, ichki intizom qoidasida (uni auditorlik firmasi mustaqil ishlab chiqadi) xodimlarning ayrim toifalari uchun boshqa intizomiy choralar ham ko'rilishi mumkin. Sifatni nazorat qilish tizimining bu usullaridan foydalanishning murakkabligi, zarur choralar qo'llanish oqibati xilma-xil bo'lishi mumkin. Shu boisdan uni tanlashga puxta yondashish kerak. Firma xodimlari intizomiy jazo choralari ko'rilishi mumkinligi to'g'risida oldindan ogohlantirilgan bo'lishi lozim.

Standartning ko'rib chiqilgan bu bo'limi auditorlik tekshiruvi davomida xodimlar o'rtasida yuzaga keladigan munosabatlarni tartibga solishga bag'ishlangan auditning milliy standarti xalqaro standart qoidalarini to'la takrorlaydi, hatto so'zma-so'z tarjima qilingan, deyish mumkin. Bu qoidalarning mohiyati quyidagicha: audit jarayonida, ya'ni xodimlarning ishiga tuzatish kiritish va auditorlik xizmatining yuqori sifatli bo'lishini ta'minlash imkoni bor vaqtida kuchli nazorat amalga oshirilishi lozim.

Standartda bunday nazoratni amalga oshiradigan xodimlarning vazifalari aniq belgilab berilgan, ayni paytda nazorat vositasi sifatida audit dasturiga katta ahamiyat berilgan. Shubhasiz, yordamchi bo'lib ishlayotgan barcha auditorlar ozmi-ko'pmi joriy nazorat qilib boradi. Biroq bu jarayon rasmiylashtirilishi lozim, busiz nazorat o'z maqsadiga erisha olmaydi. Auditni rejalashtirish bosqichida katta auditorlarga aniq nazorat vazifalarini topshirib qo'yish, auditorning nazorat vazifalari to'g'risidagi qoidalarni lavozim yo'riqnomalariga kiritish, tekshirish o'tkazish chog'ida nazorat tadbirlarini hujjatlashtirish lozim.

Qilingan ishlarning natijalarini tekshirish uchun auditda ishtirok etmayotgan xodimlarni qo'shimcha ravishda jalb etish mumkinligi ikkala standartda ham ko'zda tutilgan. Bunday tekshirish g'oyat samarali bo'lishi mumkin, shu sababli uni faqat yirik va murakkab iqtisodiy sub'ektlarnigina emas, barcha sub'ektlarni audit qilish chog'ida qo'llash tavsiya etiladi. Bunday tekshirish teranligi turlicha – ish hujjatlarini tahlil qilish va tekshirishda ishtirok etayotgan xodimlardan so'rashdan tortib, auditorlarning noto'g'ri tavsiyalarini aniqlash maqsadida yozma axborot va auditorlik xulosasini ko'zdan kechirishgacha bo'lishi mumkin.

Amalga oshirilgan tahlil auditorlik faoliyatining milliy va xalqaro auditorlik standartlari orasida «jarlik» yo'qligini ko'rsatadi. Aksincha, ko'p qoidalar juda qxshashdir. Bu tadqiq etilgan standartlargagina emas, boshqa standartlarga ham taalluqlidir.

10.3. Xalqaro auditorlik standartlarini O'zbekistonda qo'llash muammolari

Respublikamizda milliy auditorlik standartlarini tatbiq etishda xalqaro standartlarning qo'llanilish tartibi, rivojlangan mamlakatlardagi audit tizimining tashkil qilinish darajasiga muhim e'tibor qaratishni taqozo qiladi.

AQShda sertifikatli buxgalterlar ishlab chiqarish sohasida, moliyaviy direktor, bosh buxgalter va ichki auditor lavozimlarida ishlashi mumkin. Mustaqil buxgalterlarning ko'pchiligi transmilliy auditorlik firmalarida, milliy auditorlik firmalari va individual faoliyat bilan shug'ullanadi.

Dunyo bo'yicha eng rivojlangan 4 ta yirik auditorlik firmalari mavjud bo'lib, uni «katta to'rtlik» deb atashadi. Bu firmalar ko'plab mamlakatlarga xizmat ko'rsatadi.

AQShda buxgalter va auditorlik xizmati yo'nalishlari bo'yicha, kasb malakasi va tasdiqlovchi sertifikat bo'yicha farqlanadi. Ular oliy buxgalterlik malakasini olgandan so'ng mustaqil qquv-tajriba asosida kasbiy sertifikat olishlari kerak. Bu uchta yo'nalish bo'yicha beriladi.

1. Moliyaviy buxgalter – Certified Public Accounting, CPA.
2. Boshqaruv hisobi - Certified Management Accounting, CMA.
3. Ichki audit - Certified Internal Auditor, CIA.

Respublikamizda audit ishlarini tashkil etishda asosan tashqi audit tomonidan o'tkaziladigan auditorlik tekshiruvlari ko'zda tutiladi. Bizningcha, O'zbekistonda ham buxgalter va auditorlarni tayyorlash, kasbi, ish staji, kasbiy malaka sertifikatiga bo'lgan talabni oshirish zarur. Auditorlik firmalari tomonidan bajariladigan ish, xizmatlarni tuzilishi bo'yicha quyidagicha taqqoslash mumkin.

AQShdagi xalqaro va milliy auditorlik firmalarining asosiy faoliyati 55% audit qilish, 20% boshqaruv xarakteridagi maslahatlar xizmati, 20% soliq va soliqqa tortish bo'yicha maslahatlar berishdan asosiy daromad manbai hosil bo'ladi. O'zbekistonda esa xorijiy firmalar auditorlik faoliyatidan kelib tushadigan jami daromadning atigi 7%ini tashkil etib, uning asosiy qismi «Audit qilish», «Boshqaruv xarakteridagi maslahat xizmatlari»dan kelib tushadi. Shu sababli O'zbekiston Respublikasida yirik auditorlik firmalari «katta to'rtlik» xizmatidan foydalanish sohasini yanada kengaytirish kerak. Bu ma'lumotlardan ko'rinib turibdiki, O'zbekistonda auditorlik firmalari faoliyatini takomillashtirish va ularni halqaro auditorlik standartlari talablari asosida tashkil etish zaruriyati kelib chiqdi.

Chunki O'zbekistonda ham auditorlik firmalarini faoliyat turi, ustav kapitali, xodimlari soni, xizmat ko'rsatish sohasi yo'nalishlari bo'yicha guruhlariga ajratish mumkin. Bu bo'yicha O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi №365-sonli qarori asosida tashkil qilish zarurdir. Hozirgi kunda O'zbekiston Respublikasida Audit sohasida qabul qilinayotgan me'yoriy hujjatlarga, auditning milliy standartlari va auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun hujjatlariga

asosan auditorlik firmalarini tashkiliy ro'yxatdan o'tkazish, litsenziyalash va auditorlarning malaka sertifikatlarini berish tartibini takomillashtirish zarurdir. O'zbekistonda 2003 yilgacha 505 ta auditorlik firmalari Moliya Vazirligi va Adliya Vazirligi tomonidan ro'yxatdan o'tgan. Auditorlik nazoratida ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxi qabul qilingan harakatdagi me'yoriy, huquqiy hujjatlarga hamda yqriqnomalarga mosligi tekshiriladi.

Oxirgi 20-30 yilda auditorlar bozor iqtisodi rivojlangan mamlakatlarda katta mavqega erishganini, AQSh va Buyuk Britaniya kabi mamlakatlarda o'z sohasida nufuzli erkin professionallar toifasiga kiradigan buxgalteriya hisobi hamda tahlil bo'yicha mutaxassislarning nisbatan kichik va keng ommaga uncha ma'lum bo'lmagan guruhi shu yillarda ancha e'tiborli professional birlashmalarga aylandi. Turli sabablarga ko'ra bu birlashmalar iqtisodiy axborotni tartibga solish va nazorat qilish tizimida markaziy o'rinni egalladi. Bu ham, o'z navbatida, auditorlarni eng yuqori darajadagi birja, bozor va siyosiy sohalarga yaqinlashtiradi.

Ushbu masalada O'zbekiston Respublikasida ham ko'pgina ishlar amalga oshrilmoqda, lekin bu ishlar etarli darajada emas. Shu sababli prof. M.To'laxodjaeva shunday deb ta'kidlagan edi: «Bizga ma'lumki, to'liq va to'g'ri axborot ish faoliyatining ma'lumotlarini keng ko'lamda bo'lishiga, axborotning yo'qligi esa nazoratsizlik va tartibsizlikka olib keladi»¹.

Bizningcha, auditorlik munosabatlarini o'rganishda rivojlangan davlatlardagi tajribalar asos bo'lishi mumkin:

- audit o'tkazish ob'ektlarini ajratib olish, ya'ni davlat tashkilotlari va xususiy korxonalaridagi auditorlik xizmatlari;
- auditning vazifalarini ajratib olish byudjet tushumlari va xarajatlari, hisobotlardagi moliyaviy natijalar ustidan nazorat qilish, zarur hollarda mulkning saqlanishini nazorati va hokazolar.
- hududlarda xizmat qilayotgan auditorlik firmalarining ta'sir doirasini kuchaytirish.

¹ Тўлаходжаева М.М. Корхона молиявий аҳволи аудити –Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 1996, 196 б.

Umuman, bu fikrlar mulk munosabatlariga va shu hisob munosabatlarining o'zgarishidan kelib chiqayotgan bozor iqtisodiyoti talablariga to'liq javob beradi, deb o'ylaymiz.

Auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha qaror ichki audit xizmati bilan auditorlik xizmati ko'rsatishga shartnoma tuzgan tegishli bo'linma rahbari tomonidan qabul qilinadi.

Shuningdek, har bir auditorlik xizmati vaqtida:

1. Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonunga muvofiq kelishligi.
2. Ishlab chiqarilgan va amaliyotda qo'llanilayotgan auditning umumiy standartlariga asoslanishi.
3. Auditning milliy standartlariga muvofiq amalga oshirilishi kerak.

Shuni qayd etish kerakki, auditorlik firmalarining ish faoliyatini yaxshilash va sifat nazorati standartlariga to'la amal qilishni ta'minlash uchun ularni toifalarga ajratish maqsadga muvofiq bo'ladi. Buning uchun ikkita sektsiya tashkil qilish tavsiya etiladi:

1. Qimmatli qog'ozlar va birja muomalalari bo'yicha audit sektsiyasi.
2. Kompaniyalarning audit sektsiyasi.

Bunday sektsiyalar o'z-o'zini boshqarishda va nazorat qilishda katta rol o'ynaydi. Sektsiyalarga a'zo bo'lish uchun auditorlik firmalariga, albatta, ma'lum talablar qo'yiladi va bunday sektsiyaga a'zo auditorlik firmalarining mavqei ham oshib boradi. Auditorlik firmalari sektsiyalar ichida bir-birini tekshirish huquqiga ega bo'ladi va faqat tekshiruvdan muvaffaqiyatli chiqqan firma sektsiya a'zolarida qolishi mumkin. Bunday tekshiruvlar firmaga ham, auditorlarga ham foydali bo'lib, ularga ishonchni oshirib boradi.

Audit standartlarini o'zaro taqqoslash

Standart	Asosiy talablar	Namunaviy muolaja
1	2	3
Mustaqil-lik	Auditda qatnashayotgan har bir xodim kasbiy etika kodeksida keltirilgan mustaqillik talablariga rioya qilish kerak.	Har bir auditor firmasi ishga olinayotgan audit xodimi har yili «mustaqillik anketasi» ning savollariga javob berishi kerak
Xodimlarni	Auditda ishtirok etayotgan har bir	Har bir xodim bosh auditor

muayyan ishga belgilash	xodim etarli texnik tayyorgarlik va tajribaga ega bo'lishi kerak.	tomonidan belgilanadi va bu ish 2 oy oldin amalga oshiriladi.
Maslahat berish	Bosh auditor va auditda qatnashayotgan xodimlar	Auditorlik firmasining direktori bilan maslahat.

Yuqorida keltirilgan muammolar bozor iqtisodiyoti sharoitida mulkchilikning turli xil shakllari mavjud bo'lgan holatda nazoratni to'g'ri tashkil qilish uchun o'z echimini topishi, keltirilgan takliflarga amal qilinishi esa bu echimni xal qilishda muhim omil bo'ladi, deb qilyamiz. Yangi sharoitlardagi o'zgarishlar hisob va nazoratga qo'yilayotgan talablarni prof. H.N.Musaev quyidagicha ifodalaydi: «Mamlakatimizda bozor munosabatlariga asoslangan iqtisodiy islohotlar natijasida, audit muammolarining yangi iqtisodiy tizimi vujudga kelmoqda. Ushbu tizim boshqaruv, hisob-kitob va nazoratga ham yangicha talab qo'ymoqda. Ikkinchi toifali shaxs hisoblangan korxona bosh hisobchilarining endilikda huquqlari kengaygan. Turlari, faoliyat yo'nalishlari tubdan o'zgargan korxonalarda hisob va nazoratning yangi ob'ektlari vujudga keldi¹.

Ushbu muammolar korxonalarda mavjud resurslardan samarali foydalanish, ularni hisobi va nazoratini bozor talablari asosida tashkil qilish qta dolzarb hisoblanadi. Auditorlik standartlari auditorlik tekshiruvlarining barcha jihatlarini belgilab beradi. Jumladan, auditorlik tekshiruvi vaqtida dalillarni to'plash, ularni xulosa tuzish vaqtida isbot sifatida ko'rsatish jarayonida auditorlik standartlari muhim rol o'ynaydi. Shuningdek, auditorlik standartlari tekshiruvda mavjud haqiqiy axborot va audit protsedurasini belgilashga xizmat qiladi. Auditorlik standartlari nafaqat dalillar yig'ish, balki, o'sha dalillarni yig'ish paytida auditordan talab qilinadigan malaka va axloq qoidalarini, tekshiruv paytida qo'llanilishi mumkin bo'lgan auditorlik protseduralarini (taomillarini), shuningdek ushbu dalillarni to'plashda qo'llaniladigan usullarni ham belgilab beradi. Demak, auditorlik standartlari mijoz korxonada auditorlik tekshiruvi o'tkazilish vaqtida butun bir jarayonni boshqarib turishga samarali xizmat ko'rsatadi.

¹ X. Мусаев Иқтисодий ислохотлар шароитида-аудит. //Бозор, пул ва кредит, 1998 №5. 56-бет

Keyingi vaqtlarda auditorlik faoliyatining xalqaro ko'lamda rang-barang bo'la borishi jarayoni kuzatilmoqda. Rivojlangan mamlakatlarda 20-asrning so'ng o'n yilligida auditorlik xizmatining yangi turi – guvohlik beruvchi audit turi shakllandi. Auditorlik xizmatining ushbu turi, ayniqsa, bank sohasida keng ko'lamda tarqalmoqda. Bank muassasalari mijozga kredit berishda auditorlik kompaniyalarini guvohlik beruvi shaxs tomon sifatida qaramoqda. Bunda auditorlik kompaniyasi bankdan kredit olgan mijozning kredit shartnomasini bajarish holatini kuzatib boradi.

Hozircha xalqaro standartlar auditorlik tadbirlarini batafsil bayon qilishi va misollar keltirilishi bilan auditorlik faoliyatining milliy standartlaridan farq qiladi. Shu sababli xalqaro standartlarni o'rganish sifatli o'tkazilgan auditlarning ko'payishiga va jamoatchilik orasida auditor kasbi nufuzining ortishiga ko'maklashadi.

Keyingi vaqtlarda auditorlik faoliyatining xalqaro ko'lamda rang-barang bo'la borishi jarayoni kuzatilmoqda. Rivojlangan mamlakatlar, xususan, AQShda 20-asrning so'ng o'n yilligida auditorlik xizmatining yangi turi – guvohlik beruvchi audit turi shakllandi. Auditorlik xizmatining ushbu turi, ayniqsa, bank sohasida keng ko'lamda tarqalmoqda. Bank muassasalari mijozga kredit berishda auditorlik kompaniyalarini guvohlik beruvi shaxs tomon sifatida qaramoqda. Bunda auditorlik kompaniyasi bankdan kredit olgan mijozning kredit shartnomasini bajarish holatini kuzatib boradi.

Auditorlik xizmatining ushbu turini tartibga solish uchun AQShda maxsus standartlar ishlab chiqildi. AICPA tomonidan ishlab chiqilgan ushbu standartlar auditning umumqabul qilingan standartlariga mos kelishi lozim.

Quyidagi jadvallarda guvohlik beruvchi auditorlik standartlari bilan auditning umumqabul qilingan standartlarining o'zaro taqqoslanishi keltirilgan.

Umumiy standartlar bo'yicha guvohlik beruvchi va auditning umumqabul qilingan standartlarini taqqoslash

Guvohlik beruvchi standartlar	Auditning umumqabul qilingan standartlari
Umumiy standartlar	
1. Shartnoma majburiyatlari guvohlik berish bo'yicha maxsus	1 Auditor tekshirishni o'tkazishda maxsus

texnik tayyorgarlikka ega bo'lgan mutaxassislar tomonidan amalga oshirilishi kerak.	texnik tayyorgarlikka va auditorlarning professional xulq sifatlariga ega bo'lishi kerak
2. Shartnoma majburiyatlari tasdiqlash uchun qo'yilgan masalalar bo'yicha maxsus bilimga ega bo'lgan mutaxassislar tomonidan bajarilishi kerak.	
3. Shartnoma majburiyatlarini bajaruvchi mutaxassis quyidagi talablarga bo'lgan vaqtda shartnoma majburiyatlarini bajarishi kerak:	
- tasdiq kerakli mezonlarga muvofiq ravishda baholashni ta'minlash;	
- tasdiqlash to'g'ri baho yoki mezonlar yordamida o'lchashni ta'minlash.	
4. Shartnoma majburiyatlari bilan bog'liq barcha masalalarni bajaruvchi mustaqil hal qilishi kerak.	2. Har qanday vazifani bajarishda auditor yoki auditorlar mustaqil bo'lishi shart.
5. Shartnomani bajarish vaqtida malakaviy sinchkovlik bo'lishi shart.	Tekshirishni o'tkazishda va xulosani tayyorlashda auditorlardan professional ziyraklik talab etiladi.

Ob'ektda ishlash standartlari bo'yicha guvohlik beruvchi va auditning umumqabul qilingan standartlarini taqqoslash

Guvohlik beruvchi standartlar	Auditning umumqabul qilingan standartlari
Ob'ektda ishlash standartlari	
1. Ishni auditorlik tekshiruv muvofiq holda rejalashtirilishi lozim, agarda auditorning yordamchilari mavjud bo'lsa, ularning faoliyatini nazorat qilib borish lozim.	1. Ishni auditorlik tekshiruv muvofiq holda rejalashtirilishi lozim, agarda auditorning yordamchilari mavjud bo'lsa, ularning faoliyatini nazorat qilib borish lozim.
2. Xulosada fikr bildirish uchun etarli miqdorda dalillarni to'plash lozim.	2. Auditor auditorlik tekshiruvining ko'lamini va unga sarflanadigan vaqtni to'g'ri belgilash maqsadida ichki nazorat tizimiga etarlicha baho berishi shart.
	3. Auditorlik hisoboti haqida fikr tayyorlash uchun tekshirish, so'roq kuzatish va tasdiq usullari orqali etarli hajmda dalillar yig'ish.

Xulosa standartlari bo'yicha guvohlik beruvchi va auditning umumqabul qilingan standartlarini taqqoslash

Guvohlik beruvchi standartlar	Auditning umumqabul qilingan standartlari
Xulosa standartlari	
1. Xulosa shartnomani tasdiqlash va unga guvohlik berish xarakteriga ega bo'lishi kerak.	
2. Xulosada keltirilgan fikr qabul qilingan mezonlar asosida tasdiqlangan bo'lishi lozim.	1. Xulosada moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobining umumqabul qilingan tamoyillarga mos kelishi haqida ma'lumot keltirib o'tiladi.
3. Shartnoma va tasdiqlash uchun keltirilgan xulosada bajaruvchining barcha moddiy qiziqishlari bayon qilinishi kerak.	1. Xulosada o'tgan yillar nuqtai nazaridan hisobot yilida ko'zda tutilmagan holatlar mavjudligi aniqlanishi kerak.
4. Shartnomada qatnashayotgan manfaatdor tomonlarning keltirgan mezonlar va protseduralari asosida xulosa tayyorlanishi kerak.	2. Moliyaviy hisobotdagi axborot adekvat holda yoritilishi lozim, agarda xulosada boshqa holatlar ko'zda tutilmagan bo'lsa
	4. Xulosa moliyaviy hisobotning to'liqligi haqida fikrni o'z ichiga olishi yoki fikrning mavjud emasligi haqida tasdiqni o'z ichiga olishi kerak. Agarda yakuniy xulosa berilmagan bo'lsa, mos keluvchi tamoyillar bilan inobatga olish kerak. Auditorning ismi moliyaviy hisobot bilan bog'liq barcha hollarda xulosada auditorlik tekshiruvining aniq shakldagi turi bayon qilinishi shart, agarda bu ko'zda tutilgan bo'lsa, shuningdek auditor o'z zimmasiga oladigan mas'uliyatning darajasi haqida fikr bildirib o'tishi kerak.

Hozircha xalqaro standartlar auditorlik tadbirlarini batafsil bayon qilishi va misollar keltirilishi bilan auditorlik faoliyatining milliy standartlaridan farq qiladi. Shu sababli xalqaro standartlarni o'rganish sifatli o'tkazilgan auditlarning ko'payishiga va jamoatchilik orasida auditor kasbi nufuzining ortishiga ko'maklashadi.

Tayanch so'z va iboralar:

1. AFMS

2. Audit sektsiyasi

**3. Guvohlik beruvchi
auditorlik standarti**

Takrorlash uchun savollar:

1. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatining rivojlanishining qanday bosqichlari mavjud?
2. Milliy audit tizimining me'yoriy-huquqiy bazasi deganda nimani tushunasiz?
3. Milliy auditorlik standartlari va uni ishlab chiqishning qanday tartibi mavjud?
4. Milliy audit standartlarini xalqaro standartlarga unifikatsiyalash deganda nimani tushunasiz?
5. O'zbekistonda auditorlik kompaniyalar faoliyati xususida qanday ma'lumotga egasiz?
6. Milliy auditorlik kompaniyalarini xalqaro auditorlik kompaniyalari faoliyatini muvofiqlashtirishda qanday muammolar mavjud?

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati

1. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни (янги таҳрири) 2000 й. 26 май. //Солиқлар ва божхона хабарлари, 2000 йил 13 июнь.
2. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларнинг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги 365-сонли қарори.-Т.: «Халқ сўзи», 2000 й, 26 сентябрь.
3. Каримов И.А. Банк тизими, пул муомаласи, кредит, инвестиция ва молиявий барқарорлик тўғрисида. - Т.: Ўзбекистон, 2005.
4. Каримов И.А. Ўзбекистон буюк келажак сари. –Т.: Ўзбекистон, 1998.
5. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг 2005 йилда мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2006 йилда иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги маърузаси. «Халқ сўзи» газетаси № 29 2006 йил 11 февраль
6. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги томонидан тасдиқланган «Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари» 1998-2005 йиллар.
7. Андреев В.Д. Практический аудит. М.: Экономика, 1995.
8. Аренс А., Лоббек Д.Ж. Аудит. Пер. с англ. под. ред. проф. Я.В. Соколова, - М.: Финансы и статистика, 1995.
9. Барышников Н.П. Организация и методика проведение общего аудита. Москва - 1998.
- 10.Белоцерковский В.И. Бухгалтерский учет и аудит в коммерческом банке. Учебное пособие. - М.:»Экономика», 2005. - 294 стр.
- 11.Грачева М.Е. Международные стандарты аудита (МСА): Учебное пособие. - М.: Издательство ПРИОР, 2005. - 100 стр.
- 12.Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари.-Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси. 2003.-612 б.
- 13.Жарыгласова Б.Т. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - М.: НОРУС, 2005. - 400 стр.
- 14.Информационные технологии в бухгалтерском учете и аудите: Учебное пособие. - М.: «Проспект», 2005. - 216 стр
- 15.Камышанов П.И. Современная бухгалтерия и аудит на предприятиях и в банках-М.: 2000.-380 с.
- 16.Кармайл Д.Р. Бенис М. «Стандарты и нормы аудита» Пер. с англ. – М,: Аудит, ЮНИТИ 1995 527 с.
- 17.Кирушева Г.А. «Методы проведения аудиторской проверки для российского аудита» - М, «ДИС» 1995 г 260 с
- 18.Ковалева О.В., Константинов Ю.П. «Аудит. Организация аудиторской деятельности. Методика проведения аудиторской проверки» М.: «ПРИОР» 1999. 272с.
- 19.Мазуренко А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие. - М.: КНОРУС, 2005. - 240 стр.

- 20.Маматов З.Т. Аудит: муаммолар ва ривожлантириш истикболлари.-Т.: ТМИ. 2004.-348 б.
- 21.Мусаев Х.Н. Иқтисодий ислохотлар шароитида-аудит. //Бозор, пул ва кредит, 1998. №5.
- 22.Николаева О. Международные стандарты финансовой отчетности: -М.: УРСС, 2001. 264с.
- 23.Романова А.Н., Одинцов Б.Г. Компьютеризация аудиторской деятельности. Учебное пособие. - М.: Аудит, 1996.
- 24.Санаев Н.С., Нарзиев Р. Аудит. Ўқитувчи, 2001
- 25.Смекалов П.В. Терехов А.А. «Теория и практика аудита». – Санкт-Петербург.: СПб госагроуниверситет и АОЗТ «Балтийский аудит» 1995 г 218 с.
- 26.Сотникова Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита: Практическое пособие. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. - 144 стр.
- 27.Суйц В.П. Аудит: Общий, банковский, страховой. Учебник для вузов. - М.: ИНФРА-М, 2005. - 662 стр.
- 28.Тўлаходжаева М.М. Корхона молиявий аҳволини аудити. 1996.
- 29.Чая В.Т. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебное пособие. - М.: НОРУС, 2005. - 240 стр.
- 30.Шеремет А.Д. Аудит. – М.: Финансы и статистика, 1996
- 31.Шешукова Т.Г. Аудит: теория и практика применения международных стандартов. Учебное пособие. - М.: «Финансы и статистика», 2005.
- 32.IFAC Handbook of Technical Pronouncement on ethics and auditing.- New York, 2000.
- 33.IFAC Handbook of Technical Pronouncement on Education Guidelines .- New York, 2000.
- 34.Chambers A.D. and Court J.M. Computer Auditing. Thierd Edition. – London : Pitman Publishing 1998 – 244 p
- 35.Hayward S. Audit guide. – London: Butterworth and Co (publishers) Ltd. 1999 291 p.
- 36.McKinnon, J.L. Cultural constraints on audit independence in Japan // The International Journal of Accounting. – 1984, Fall. – P. 17-43.
- 37.Venables J., Impey K. Internal Audit. – London, Dublin and Edinbrough: Butterworths, 1995 502 p.
- 38.[www. gaap.ru](http://www.gaap.ru) (Халқаро бухгалтерия стандартлари).
- 39.[www. cip.com](http://www.cip.com) (Халқаро Сертификатли Бухгалтер).
- 40.www.aicpa.org (American Institute of Certified Publik Accountants).
- 41.www.iaps.org (Халқаро аудит амалиёти стандартлари).

MUNDARIJA

Kirish	
1-bob. «Xalqaro audit tizimi» fanining predmeti, ob’ekti va metodi ...	
.....	
1.1. «Xalqaro audit tizimi» fanining predmeti, metodi va ob’ektlari	....
.....	
1.2. Auditning vujudga kelishi	.....
1.3. Auditning turlari va shakllari	.....
2-bob. Xalqaro audit tizimi va uning modellari	
2.1. Xorijda auditorlik faoliyatining hozirgi holati	.....
2.2. Xalqaro audit tizimi va uning modellari	.....
3-bob. Xalqaro auditorlik tashkilotlari va kompaniyalari, ularning rivojlanish tarixi	
3.1. Xalqaro auditorlik tashkilotlari va ularning faoliyat yo’nalishlari	...
.....	
3.2. Mustaqil auditorlarning xalqaro tashkilotlari	.....
3.3. Xalqaro auditorlik kompaniyalari va ularning faoliyat yo’nalishlari	.
.....	
3.4. Rossiya Federatsiyasida auditorlik faoliyatining rivojlanish yo’nalishlari	.....
3.5. Ichki auditorlarning professional tashkilotlari	.....
4-bob. Xalqaro auditorlik standartlari	
4.1. Xalqaro auditorlik standartlarning mohiyati	.....
4.2. Xalqaro audit standartlari tarkibi	.....
5-bob. Auditning Axloq kodeksi	
5.1. Auditning axloq kodeksi va uning maqsadi	.....
5.2. Axloq kodeksining asosiy talablari	.....
6-bob. Auditning umumiy standartlari	
6.1. Moliyaviy hisobotni tekshirishning maqsadi	.....
6.2. Auditorning mijoz oldidagi xat-majburiyati	.....

6.3.	Tekshirish o'tkazishda shartnoma
6.4.	Auditorlik tekshiruvda aldash va xato
6.5.	Auditor ishi sifatini tekshirish
7-bob.	Auditning ishchi standartlari
7.1.	Auditorlik dalillar va ularni olish usullari
7.2.	Auditorlik tanlash
7.3.	Auditorlik tekshiruvini rejalashtirish
7.4.	Auditning muhimlik va tavakkalchilik darajasini aniqlash ..
7.5.	Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash
7.6.	Ma'lumotlarning kompyuter ishlovi sharoitida audit
8-bob.	Auditning hisobot standartlari
8.1.	Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa ma'lumot
8.2.	Auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyin, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan hodisalar
8.3.	Auditning ishchi hujjatlarini tuzish
8.4.	Mijoz korxona rahbariyati uchun ma'lumotnoma
9-bob.	Auditorlik xulosasi va hisobotini tuzish
9.1.	Auditorlik xulosasini tuzish
9.2.	Auditorlik hisobotini tuzish
10-	O'zbekiston Respublikasi audit tizimini xalqaro miqyosda
bob.	integratsiyalash masalalari
10.1.	Auditorlik milliy standartlarining turlari va ularning me'yoriy-huquqiy asoslari
10.2.	Milliy auditorlik standartlarini amaliyotga tatbiq etish muammolari .
10.3.	Xalqaro auditorlik standartlarini O'zbekistonda qo'llash muammolari
	Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati