

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

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

МАГИСТРАТУРА БЎЛИМИ

**Қўлёзма ҳуқуқида
УДК: 658.1 (336)**

СОБИРОВ ЖАКБАРАЛИ АКБАРАЛИЕВИЧ

**ҚЎШМА КОРХОНАЛАРДА МОЛИЯВИЙ ФАОЛИЯТ
АУДИТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ**

Мутахассислик: 5A230902-“Аудит (тармоқлар ва соҳалар бўйича)”

Магистр академик даражасини олиш учун ёзилган

ДИССЕРТАЦИЯ

Илмий раҳбар: и.ф.н., доцент Д.Азларов

ТОШКЕНТ – 2015

Диссертация Тошкент молия институти «Аудит» кафедрасида
бажарилган.

Илмий раҳбар

и.ф.н., доцент Азларов Д.

Кафедра мудири

и.ф.н., доцент Қўзиев И.

Магистратура бўлими бошлиғи

и.ф.н., доцент Ортиқов У.

МУНДАРИЖА:

Кириш	3
I боб. ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА ҚЎШМА КОРХОНАЛАРДА МОЛИЯВИЙ ФАОЛИЯТ АУДИТИНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ	8
1.1. Қўшма корхоналар тузиш хусусиятлари ва уларнинг фаолияти .	8
1.2. Қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитининг мақсади ва вазифалари	15
1.3. Қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитининг меъёрий-хукукий асослари ва маълумот манбалари	25
I боб бўйича хулоса	28
II боб. ҚЎШМА КОРХОНАЛАРДА МОЛИЯВИЙ ФАОЛИЯТ АУДИТИНИ ТАШКИЛ ЭТИШ ВА ЎТКАЗИШ	29
2.1. Молиявий фаолият аудитини ташкил этиш	29
2.2. Молиявий фаолият аудитини текширувидан ўтказиш ва аудиторлик амалларини қўллаш	53
2.3. Молиявий фаолият бўйича амалга оширилган харажатларнинг асосланганлигини аудиторлик текширувидан ўтказиш	59
II боб бўйича хулоса.	70
III боб. МОЛИЯВИЙ ФАОЛИЯТ АУДИТИ НАТИЖАЛАРИНИ УМУМЛАШТИРИШ ВА ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ЧОРА-ТАДБИРЛАРИ	71
3.1. Молиявий фаолият аудити натижаларини умумлаштириш . . .	71
3.2. Қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитини такомиллаштириш чора-тадбирлари	85
III боб бўйича хулоса.	89
Хулоса	91
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати.	94

Кириш

Магистрлик диссертацияси мавзусининг асосланиши ва унинг долзарблиги. Мамлакатимизнинг бозор иқтисодиёти тизимига ўтиши муносабати билан хўжалик юритувчи субъектлар ўзларининг мавжуд маблағларидан самарали фойдаланиши, активларини оптимал бошқариши уларнинг олдидаги асосий вазифа бўлиб қолди. Чунки корхонанинг барқарор ривожланиши унинг мавжуд маблағларини самарали бошқариши ва жойлаштиришига бевосита боғлиқдир. Инвестиция дастурлари устувор йўналишларини аниқ белгилаш, илмий асосланган инвестиция лойиҳаларини қабул қилиш, инвестицияларни самарали бошқариш орқали ички ва ташқи молиявий манбаларнинг барча шарт-шароитларини ҳисобга олган ҳолда жалб қилиш миллий иқтисодиётнинг келажагини белгилайди. Мамлакатимиз молия бозорларида, айниқса, чет эл инвестицияларининг роли кучайиб бормоқда. Бу борада Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримов бевосита инвестициялар тўғрисида фикр билдириб, “Жадал ва мутаносиб иқтисодий ўсиш, чуқур таркибий ўзгаришларни амалга ошириш ва иқтисодиётни диверсификация қилишда фаол ва аниқ йўналтирилган инвестиция сиёсати юритиш энг муҳим омил ҳисобланади. 2014 йилда иқтисодиётимизга жалб қилинган инвестициялар ҳажми 10,9 фоизга ўсди ва АҚШ доллари ҳисобида 14 миллиард 600 миллион долларни ташкил этди. Бунда жами капитал қўйилмаларнинг 21,2 фоиздан ортиғи ёки 3 миллиард доллардан зиёдини хорижий инвестиция ва кредитлар ташкил қилди. Уларнинг тўртдан уч қисми тўғридан-тўғри хорижий инвестициялардир”¹ – деб баҳолайди.

Ҳозирги даврда дунё мамлакатлари ижтимоий-иқтисодий тараққиёти ўзининг маъно-мазмуни жиҳатидан олдинги босқичлардан кескин фарқ

¹ Каримов И.А. 2015 йилда иқтисодиётимизда туб таркибий ўзгаришларни амалга ошириш, модернизация ва диверсификация жараёнларини изчил давом эттириш ҳисобидан хусусий мулк ва хусусий тадбиркорликка кенг йўл очиб бериш - устувор вазифамиздир. Мамлакатимизни 2014 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ва 2015 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маъруза. -Т.: “O`zbekiston”. 2015. 9 б-бет.

килади. Бунда энг асосий ва муҳим жиҳат – миллий иқтисодиётларнинг тобора интеграциялашуви ва глобаллашувининг кучайиб боришидир. Айни пайтда бу жараёнлар халқаро майдондаги рақобатнинг ҳам кескинлашувига, ҳар бир мамлакатнинг халқаро меҳнат тақсимоотидаги ўз мавқеини мустаҳкамлаш учун курашининг кучайишига ҳам таъсир кўрсатади.

Бироқ, ўз ўрнида таъкидлаш лозимки, жаҳон иқтисодиётига интеграциялашув ва глобаллашувнинг ижобий томонлари билан бир қаторда маълум зиддиятли жиҳатлари ҳам мавжуд. Жумладан, турли мамлакатлардаги иқтисодий ривожланишнинг бир текисда бормаслиги, дунё мамлакатлари ўртасида ижтимоий-иқтисодий ривожланиш жиҳатидан тафовутнинг, экологик таҳдидларнинг кучайиб бориши, турли мамлакатларда аҳоли сони ўзгаришининг кескин фарқланиши каби ҳолатлар жаҳон ҳўжалигининг яхлит тизим сифатида барқарор ривожланишига тўсқинлик қилади. Шунингдек, мазкур жараёнларининг яна бир хусусиятли жиҳати – жаҳоннинг бир мамлакатида рўй бераётган ижтимоий-иқтисодий ларзаларнинг муқаррар равишда бошқа мамлакатларга ҳам ўз таъсирини ўтказиши ҳисобланади. Жаҳон ҳамжамияти бугунги кунда бошидан кечираётган молиявий инқироз ҳам айнан шу маънода глобаллашув жараёнларининг салбий оқибати сифатида намоён бўлади.

Шунга кўра, биз мамлакатимиз ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг жорий ва истиқболдаги чора-тадбирларини белгилашда жаҳон молиявий инқироzi оқибатларининг таъсирини ҳар томонлама ҳисобга олишимиз, иқтисодий ривожланиш дастурларини ушбу жараёнлар таъсири нуқтаи-назаридан шакллантиришимиз ва уларни изчил амалга оширишимиз тақозо этилади.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолитида иқтисодий инқирознинг салбий оқибатларини бартараф этиш ва модернизациялаш хусусан, уларнинг молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатларини

тартибга солиш орқали юмшатиш ва олдини олишда аудиторлик фаолиятининг ўрни жуда муҳим саналади. Шундай экан, аудиторлик текширувларида бевосита иқтисодий инқирознинг салбий оқибатларини бартараф этиш бўйича ҳар бир хўжалик юритувчи субъектга молиявий фаолиятга доир индивидуал чора тадбирлар дастурини ишлаб чиқиш текширувнинг муҳим нуқтаси саналади.

Тадқиқот объекти ва предмети. Тадқиқот объекти қилиб, «Sharqiy maslak» аудиторлик ташкилотининг текширув материаллари олинди. Тадқиқот предмети бўлиб қўшма корхоналарда молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитини ўтказиш билан боғлиқ бўлган меъёрий – ҳуқуқий ва услубий ёндашувлар тизими ҳисобланади.

Тадқиқот ишининг мақсади ва вазифалари. Диссертация ишининг мақсади қўшма корхоналарда молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитининг назарий услубий асосларини ўрганиб аудитни такомиллаштириш юзасидан таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Диссертация мақсадидан келиб чиққан ҳолда қуйидаги вазифалар белгилаб олинди:

- молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитининг назарий – ҳуқуқий асосларини ёритиб бериш
- молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитининг меъёрий – ҳуқуқий асосларини ўрганиб, ёритиб бериш
- молиявий фаолият бўйича даромадлар ва харажатлар аудитининг истиқболли йўналишларини аниқлаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар бериш.

Тадқиқот ишининг илмий янгилиги. Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагиларда ўз ифодасини топган:

- молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитининг мақсад, вазифалари ва меъёрий ҳуқуқий асослари ёритиб

берилди;

- мамлакатимизда молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитини тартибга солиш асослари комплекс тадқиқ қилинди ва ундаги мавжуд айрим муаммоларни бартараф этиш бўйича таклифлар ишлаб чиқилди;

- республикаимизда молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитини такомиллаштириш учун маълум чора-тадбирлар бажариш тавсия этилди ва қатор таклифлар ишлаб чиқилди.

Тадқиқотнинг асосий масалалари ва фаразлари. Тадқиқотнинг асосий масалалари ва фаразлари қуйидагилардир:

- Ўзбекистон Республикаси иқтисодиётини ривожлантиришда қўшма корхоналарнинг тутган ўрни ўта муҳим;

- қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитининг муҳим эканлигини илмий жиҳатдан асосланиши тадқиқот мавзусининг услубиятини очиб беради;

- қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитини ўтказишда аудит амалларидан фойдаланиш тартибини ўрганиш мақсадга мувофиқдир;

- қўшма корхоналарда молиявий фаолиятни янада ривожлантириш имкониятларини очиб бериш мумкин.

Тадқиқот мавзуси бўйича адабиётлар шарҳи (таҳлили). Магистрлик диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикасининг Қонунлари, Президент И.А.Каримовнинг мамлакат иқтисодиётини ислоҳ қилиш ва бозор муносабатларига бағишланган фармонлари, асарлари ҳамда кўрсатмалари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, Молия Вазирлигининг бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботи ва аудит услубиётига оид меъёрий ҳужжатлари, аудиторлик фаолияти миллий стандартлари, шунингдек, хорижлик ва республикаимиз иқтисодчи олимларнинг қўшма корхоналарда молиявий фаолияти аудитини ташкил қилиш муаммоларига бағишланган илмий тадқиқотлар таҳлили асосида ёритилган.

Тадқиқотда қўлланилган методиканинг тавсифи. Тадқиқот масалалари бўйича шахсий календар иш режаси тузилиб, унга кўра куйидаги изланишлар олиб борилди:

- тадқиқот учун зарур бўлган усул ва йўналишлар рўйхати тузилди ва ўрганиб чиқилди ҳамда тадқиқот ўтказиш учун танлаб олинди;
- илмий-тадқиқот муаммоси шакллантирилди ва тавсифланди;
- тадқиқот жараёнида ҳал этилиши лозим бўлган саволлар тузилди;
- тадқиқот долзарблиги, янгилиги ва амалий аҳамиятга эгалиги асосланди;
- тадқиқот мавзуси бўйича мавжуд вазиятлар классификацияси ва нуқтаи назарлар қиёсий таҳлил килинди;
- олинган натижаларни янгилик, объективлик ва шубҳасизлик, ишончлилиқ ва яхлитлик талабларига жавоб бериши текширилди;
- хулоса ва таклифлар шакллантирилди.

Тадқиқот натижаларининг назарий ва амалий аҳамияти. Диссертациядаги илмий хулосалар ва тавсиялар қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитини такомиллаштиришга имконият яратади.

Тадқиқот натижаларидан қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудити бўйича меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқишда ҳамда олий ўқув юртларида амалий қўлланма сифатида фойдаланиш мумкин.

Иш тузилмасининг тавсифи. Магистрлик диссертацияси кириш қисми, 3 та боб, хулоса ва таклифлар, фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат.

I БОБ. ИҚТИСОДИЁТНИ МОДЕРНИЗАЦИЯЛАШ ШАРОИТИДА ҚЎШМА КОРХОНАЛАРДА МОЛИЯВИЙ ФАОЛИЯТ АУДИТИНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

1.1. Қўшма корхоналар тузиш хусусиятлари ва уларнинг фаолияти

Ўзбекистонда инвесторлар учун, айтиш мумкинки, кўп жихатдан бекиёс, ўта қулай инвестицион муҳит, имтиёз ва преференциялар тизими яратилган, деб айтишга барча асосларимиз бор. Иқтисодиётимизга жалб қилинаётган хорижий инвестициялар ҳажми йилдан йилга ортиб бораётгани ҳам бунинг ёрқин далилидир. Қўшма корхоналарни ташкил этиш ҳам маълум бир маънода мамлакат иқтисодиётига ўзининг сезиларли даражада ўз хиссасини қўшади. Хорижий инвестициялар оқимининг кириб келиши ва уларнинг негизида қўшма корхоналарнинг барпо этилиши ҳам сўнги пайтларда авж олмоқда.

Хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналар мамлакатимиз бизнес амалиётида қўшма корхона номини олган. Улар мамлакатимиз ва хорижий шерикларнинг умумий (биргаликда) фойдаланишидаги капиталларни бирлаштириш асосида тузилади ва фаолият кўрсатади. Қўшма корхоналар билан бирга мамлакатда тўлалигича хорижий инвесторларга тегишли бўлган фирмалар, шунингдек чет эл фирмаларининг филиаллари ва вакил корхоналари ҳам фаолият кўрсатиши мумкин.

Замонавий қўшма корхоналар ўз фаолияти, мулкчилик тузилиши, маҳсулот ўтказиш бозорларига чиқиш усуллариغا кўра жуда хилма-хилдир. Улар истеъмол моллари, ишлаб чиқариш ва сотиш, хизмат кўрсатиш, воситачилик, молиявий, суғурта, траст ва бошқа операциялар, шоу бизнес ва тадбиркорликнинг бошқа турлари билан шуғулланадилар.

Қўшма корхоналар ўз маҳсулотларини сотишда ҳам ички, ҳам ташқи бозорга таяниши мумкин. Ички бозорга таянувчилар кўпчиликни ташкил қилади. Лекин ҳалқаро меҳнат тақсимотига, жаҳон бозор маданиятига қўшилиб кетишга уринаётган қўшма корхоналар қизиқиш уйғотади.

Эркин тадбиркорликни тушуниш учун корхонанинг махсулот сотиш ва башорати ва фаолият режаси (мохиятан бу маркетинг стратегияси деган гап) мазкур кўшма корхона чиқиб боришга ҳаракат қилаётган ҳудуднинг ижтимоий, иқтисодий, ҳуқуқий хусусиятларини ҳисобга олмай туриб тузилмаслигини англаб олиш лозим. Қимматли қоғозлар бозори, хом ашё бозори, меҳнат бозори, қўлланиладиган технологияларни таҳлил қилиш, нархларни кузатиб бориш ва башорат қилиш ҳам шулар жумласига киради.¹

Бозорни оператив бошқаришга (маркетинг тактикаси) келганда эса шуни айтиш мумкинки, тадбиркорликнинг кўплаб ҳуқуқий асосларини ва ушбу ҳудуддаги истеъмолчиларнинг психологиясини билмай туриб уни йўлга қўйишнинг иложи йўқ.

Кўшма корхона фаолиятида фақат мамлакат бозорини билишгагина асосланиб бўлмайди. Раҳбарлар ва мутахассислар кўшма корхона ўз махсулоти ва хизматлари билан кириб боришни мўлжаллаётган ҳудуднинг табиий-иқлимий, тарихий, ижтимоий-сиёсий, ҳуқуқий ва бошқа ҳаёт шароитлари билан ўрнатиладиган барча чеклашларни таҳлил қилиш ва миқдорий баҳолашлари лозим. Агар аниқланган чеклашларни муваффақиятли енгишга ва ҳаражатларни қоплаш ҳамда фойда олишга имконият бўлса, у ҳолда ҳақиқий эркин тадбиркорлик ҳақида гапириш мумкин бўлади. Умуман олганда кўшма корхоналарда маркетинг ишларини ташкил қилиш ва унинг мазмуни бошқа ҳўжалик тузилмаларга қараганда кам фарқ қилади. Лекин ҳар бир конкрет йўналиш ҳар доим ўзига хосдир. Бу ерда ташқи бозорнинг хусусиятлари билан бирга, мамлакатимизнинг хорижий инвестициялар ҳақидаги қонунларида ўрнатилган ҳуқуқий муносабатларга хос жиҳатларни ҳисобга олиш лозим. Масалан, кўшма корхоналарга қуйидаги омиллар молиявий қулайликлар туғдиради: солиққа тортиш базасининг камайтирилиши; солиқларни тўғридан-тўғри камайтириш ёки ҳатто улардан озод қилиш; маълум бир вақт мобайнида солиқлардан озод қилиш ёки уларни тўлашни орқага

суриш кўринишидаги солиқ каникуллари; қўшма корхоналар фаолиятига қулайлик туғдирувчи махсус ҳудудларнинг, эркин иқтисодий ҳудудларнинг очилиши ва ш.к.

Маркетинг дастурлари ишлаб чиқиш нуқтаи назаридан қўшма корхоналарнинг энг муҳим имтиёзларидан бири ўз моддий ишлабчиқаришини таъминлаш мақсадида хориждан келтириладиган мулкнинг божхона божлари ва солиқ тўлашдан озод этиш ҳисобланади. Улар томонидан олиб келинадиган технологик ускуналар ва уларнинг эҳтиёт қисмлари ҳам, шунингдек қўшма корхона экспорт қиладиган бир қатор тиббий дорилар ишлаб чиқиш ва биргаликдаги илмий ишлар ўтказиш учун зарур бўлган материаллар ҳам қўшимча қиймат солиғига тортилмайди.

Санаб ўтилган ва бошқа бир қатор имтиёзлар қўшма корхоналар учун жуда кенг имкониятлар беради. Лекин мавжуд имкониятларни амалга ошириш учун яна қўшма корхона тузишда унинг фаолиятининг барча ташкилий-иқтисодий томонларини яхшилаб ўйлаб чиқиш, бозорни ўрганиш, унда ўз «замини»ни топа билиш, бошқача қилиб айтганда, маркетинг дастурини ишлаб чиқиш ҳақида қайғуриш керак.

Шундай қилиб, қўшма корхонада маркетинг стратегияси ва тактикасини ишлаб чиқишнинг муҳим хусусияти, бир томондан. Бозордаги шерик мамлакатнинг ҳуқуқий ва бошқа ҳаёт нормалари билан ўрнатиладиган турли чеклашларни ҳисобга олиш бўлса, иккинчи томондан, бозорни ташкил қилувчи эркинликнинг кенглиги даражасидир. Масалан, қўшма корхона энг қулай сиёсий шароитга эга, яъни нисбатан барқарор ҳукумат, барқарор пул курсига эга мамлакатларнинг маҳсулот сотиш бозорида фаолият кўрсатишни маъқул кўриши мумкин. Шунингдек, қўшма корхона маркетинг хизмати камҳаражат қилган ҳолда бозорга у ёки бу даражада таъсир кўрсатувчи жўғрофий ва маданий-тарихий шароитлар ҳақида маълумотлар олиши мумкин. Бу қўшма корхоналарнинг ишончлироқ ва тезкор маълумот манбаларига эгаллиги билан изоҳланади.

Хар бир давлатдаги сармоявий иқлим, аввало сиёсий барқарорликка боғлиқдир. Худди мана шу нарса хорижий сармоядор учун ўз фаолиятини режалаштиришда ёрдам беради. Ўзбекистон Республикасида сармоявий иқлимнинг энг муҳим аҳамияти ҳам шундадир, чунки ҳозирги кунда бутун Марказий Осиё минтақасида Ўзбекистон сиёсий жиҳатдан барқарор бўлган давлат ҳисобланади. Мустақиллик йиллари давомида хорижий сармоядорлар билан ташкил этилган корхоналар фаолиятининг ҳуқуқий асосларини яратишда жуда катта ишлар амалга оширилди.

Ўзбекистонда ташқи сиёсатга доир тамойилларимизни белгилаб берувчи конституциявий қоидаларга асосланган ҳолда, «Ўзбекистон Республикаси ташқи сиёсий фаолиятининг асосий тамойиллари тўғрисида»ги, «Чет эл инвестициялари ва хорижий инвесторлари фаолиятининг кафолатлари тўғрисида»ги, «Ташқи иқтисодий фаолият тўғрисида»ги қонунлар ташқи иқтисодий фаолиятни ва чет эллик сармоядорлар учун қулай шароитларни яратиш ҳамда хорижий мамлакатлар тадбиркорлари билан савдо иқтисодий алоқаларни кенгайтириш имконини бермоқда.

Мамлакатимизнинг жаҳон цивилизациясига кенг кўамда интеграциялашуви, иқтисодиётимизга сармояларни олиб кирилиши учун ҳуқуқий ва ташкилий шароитлар яратилди. Ўзбекистонда “очиқ эшиклар” сиёсати олиб борилмоқда, хорижий сармоядорларнинг тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланишлари учун ишончли ҳуқуқий кафолатлар ва кенг иқтисодий имкониятлар берилмоқда. Хорижий сармоялар учун энг қулай тартиблар яратилган ва улар муттасил такомиллаштириб борилмоқда. Чет эл сармояси иштирокида ишлаб чиқариш корхоналари очиш жараёни мумкин қадар осонлаштирилган.

Республикада қабул қилинган қонунлар ва қонун асосидаги ҳужжатлар, чет эл фирмалари ва компаниялари Ўзбекистон бозорларида фаол иштирок этиш учун солиқ соҳасидаги имтиёзлар ва рағбатлантириш чораларининг сиёсий ва тижорат соҳасидаги хавф-хатарлардан

кафолатларнинг яхлит тизимини, қулай қонуний шароитларни яратиб берди.

Амалдаги қонунлар бўйича чет эллик сармоядорларга бериладиган асосий кафолатларнинг тўлиқ бўлмаган рўйхати қуйидагилардир:

1. Ўзбекистон Республикасидаги хорижий инвестициялар реквизиция ва миллийлаштирилмайди.

2. Хорижий инвесторларга қонуний фаолият натижасида олинган фойдани ва бошқа маблағларни ҳеч бир чекловсиз чет эл валютасида чет элга ўтказиш кафолатланади. Шунингдек, импорт бўйича олиб киритилаётган хом ашё, бутловчи буюмлар ва замонавий технологиялардан олинган тушумни ҳеч монеликсиз чет эл валютасига айирбошлаш таъминланади.

3. Чет эллик жисмоний ва юридик шахсларга давлат мулкани хусусийлаштириш жараёнида, шу жумладан кўчмас мулк олди-сотдисида эркин қатнашиши кафолатланади. Чет эллик сармоядорлар мулк хуқуқларни, шу жумладан савдо ва хизмат кўрсатиш соҳаси объектларига ҳамда турар жой бинолари ва улар жойлашган ер учун мулк хуқуқини, ер ва табиий манбаларга эгалик қилиш ва улардан фойдаланиш хуқуқини қўлга киритишга ҳақлидир.

4. Чет эл сармоядорлари иштирокида ташкил этилган корхоналар ўзлари ишлаб чиқарган маҳсулотни лицензиясиз экспорт қилиш ва ўз ишлаб чиқариш эҳтиёжлари учун маҳсулотни импорт қилиш ҳамда қўшма корхоналарнинг Низом фондига ҳисса қўшиш учун бож тўламасдан мулк олиб киришга ҳақлидир.

Бундан ташқари чет эллик сармоядорларига ёрдам кўрсатиш мақсадида Ўзбекистонда ихтисослаштирилган ташкилотлар ва муассасалар тармоғи ташкил этилган. Булар:

1. Чет эл сармоялари бўйича агентлик.
2. Товар ишлаб чиқарувчилар ва тадбиркорлар палатаси.
3. «Ўзбек-Инвест» Миллий экспорт-импорт суғурта компаниясидир.

Шундай қилиб, вужудга келтирилган ҳуқуқий меъёрлар хорижий ҳамкорликнинг кенг инвестиция фаолияти учун қулай шароитларни яратиб, уларнинг ҳуқуқларини ва сарфланган сармоясини химоя қилади.

Ўзбекистон иқтисодиёт тармоқларига сармояларни жалб этиш ва уларни ўзаро химоя қилиш тўғрисида Германия, Туркия, Миср, Индонезия, Малайзия, Покистон, Финляндия, Корея, АҚШ, Франция каби дунёнинг бир қанча мамлакатлари билан битимлар имзолади.

Республикамиз ҳукумати томонидан кўрсатилаётган чоралар ташқи иқтисодий алоқаларни ва хорижий сармояларни ривожлантиришга ёрдам бермоқда. Хозирги пайтда Ўзбекистонда 4200 дан ортиқ қўшма корхоналар рўйхатдан ўтказилган, булардан 535 таси давлат корхоналари асосида ташкил этилган.

Кўрсатилган меъёрий ҳужжатларда, иқтисодий интеграцияни янада ривожлантириш билан бирга, ҳозирги шароитда бўлган хўжалик фаолиятини бошқариш структурасини ривожлантириш ўз аксини топган. Бу келтирилган ҳужжатларга биноан қўшма корхоналар, қатнашчи — давлатларнинг ҳукуматлараро муносабатлари асосида, фақатгина манфаатдор вазирликлар ва ташкилотларнинг таклифи бўйича тузилиши мумкин. Иқтисодиёт механизмининг қайта қуриш, шу билан бирга хусусийлаштириш йўлидан бораётган корхоналар мустақиллигини ўрнатиш, уларнинг ҳуқуқларини ривожлантириш, қўшма корхоналар ҳуқуқий режимини тартибга келтиришни ва уларга ўзгартириш киритишни талаб этмоқда.

Ўзбекистонлик ва хорижлик ташкилотлар ва фирмалар бошқарув органлари билан ҳамкорликда Ўзбекистон Республикаси ҳудудида қўшма корхоналар тузмоқдалар. Ҳукумат фармойиши ва қарорлари қўшма корхоналар тузиш ва уларнинг фаолияти масаласини тартибга солиш бўйича, яъни солиққа тортиш тартиби, фаолият кўрсатиш учун ер участкаларини бериш, корхона томонидан вужудга келтириладиган ресурслар ва бу корхоналар фаолияти жараёнида содир бўладиган

бахсларни кўриш тартиби бўйича умумий тамойиллар ишлаб чиқди. Фармойишда кўрсатилган ҳуқуқий нормалар қўшма корхоналар иштирокчиларининг иккаласига ҳам бир хилда амал қилади. Шу билан бирга қўшма корхона ҳуқуқий нормаларининг энг аҳамиятли томонлари қуйидагилар бўлиши мумкин:

1. Қўшма корхоналар, яъни хорижий шериклар билан тузилган корхоналар фаолияти тартибга солинган ва аниқ равшан ўрганилган;

2. Ҳукумат Қарорларида қўшма корхоналарнинг ташкилий — ҳуқуқий шакли масалалари чуқурроқ тартибга солинади. Қарорларда гап нафақат қўшма корхоналар тўғрисида, балки ҳалқаро ташкилотлар ва бирлашмалар тўғрисида ҳам боради;

3. Хорижий шериклар билан биргаликдаги қўшма корхоналар ҳам фуқаролик — ҳуқуқий характердаги шартномалар асосида, ҳам ҳукуматлараро ва давлатлараро муносабатлар асосида тузилиши мумкин.

Қўшма корхоналар тузишда ва фаолиятини тартибга солишда, вазирликлар, турли хил идораларнинг йўриқномалари, норматив актлари жуда муҳим аҳамиятга эгадир. Буларнинг ичида энг муҳимлари қуйидагилардир:

– Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг «Қўшма корхоналар мол-мулкларини суғурталаш тартиби тўғрисида»ги йўриқномаси.

– Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг «Қўшма корхоналарни солиққа тортиш тўғрисида»ги йўриқнома.

– Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг «Ўзбекистон Республикаси ҳудудида Ўзбекистонлик ва хорижий ташкилотлар, фирмалар ва бошқарув органлари билан биргаликда тузилган қўшма корхоналар, ҳалқаро ташкилотлар ва бирлашмаларнинг рўйхатдан ўтказиш тартиби тўғрисида»ги йўриқнома.

Шундай қилиб, Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ташкил этилган ва фаолият кўрсатиб келаётган қўшма корхоналар билан боғланган

масалаларни тартибга соладиган ҳуқуқий нормаларни аниқланган ҳолда қуйидаги уч хил актни ажратиш зарур:

1. Юридик шахслар сифатида тан олинган қўшма корхоналарга тарқатиладиган фуқаролик қонуниятлари акти.

2. Қўшма корхоналар фаолиятига тегишли бўлган махсус характердаги норматив актлари.

3. Умумфуқаролик ва махсус характердаги, ҳар бир корхонанинг ўрнини белгилаб берувчи, қатнашчилар томонидан тузиладиган низомлар ва қўшма корхона тузиш тўғрисидаги шартномалар.

Хукумат Қарорларига биноан Ўзбекистон Республикаси ҳудудида тузиладиган қўшма корхоналар Ўзбекистон юридик шахслари бўлиб ҳисобланади. Бу дегани — агарда қонун чиқарувчилар томонидан қўшмакорхоналарга алоҳида ҳуқуқ нормалари чиқарилмаган бўлса, қўшма корхоналарга юридик шахс сифатида, Ўзбекистондаги бошқа корхоналарга қўлланиладиган ҳуқуқий нормалар қўлланилади. Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодексига асосан қўшма корхоналарни Ўзбекистон Республикаси юридик шахслари системасида ўрнини аниқлаб, қуйидагига таяниш мумкин: яъни, юридик шахсларни: давлат, кооператив ва бошқа турдаги ташкилотларга классификациялаш асосида энг муҳим критерия сифатида — бу корхоналарни мол-мулк билан таъминланиши ётади.

1.2. Қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитининг мақсади ва вазифалари

Мамлакатимизнинг тарихан қисқа даврлик мустақил тараққиёт йилларида бу қадар салмоқли ютуқ ва натижаларнинг қўлга киритилиши асосий сабабларидан бири — бу самарали иқтисодий сиёсатнинг тўғри танланганлиги ва изчил равишда амалга оширилганлиги ҳисобланади. Бунда ҳар йиллик белгиланаётган ижтимоий-иқтисодий ривожланиш йўналишлари, дастурлари ва чора-тадбирлари муҳим ўрин тутади. Шунга

кўра, моҳиятан йил давомида асосий эътибор қаратиш, барча куч ва саъй-харажатларни йўналтириш, имконият ва салоҳиятни сафарбар этишнинг муҳим соҳалари ва жабҳаларини ифодаловчи устувор йўналишларнинг белгилаб олиниши ушбу муваффақиятларнинг манбаларидан бири ҳисобланади.

Иқтисодий ислохотларни қонуний жиҳатдан таъминлашга йўналтирилган бундай ва бошқа бир қатор тадбирлар 2009-2012 йилларга мўлжалланган, жаҳон молиявий-иқтисодий инқирозининг салбий оқибатларини имкон қадар камайтиришга қаратилган Инқирозга қарши чоралар дастурини самарали амалга оширишни ҳуқуқий таъминлаш, дунёдаги санокли давлатлар қаторида Ўзбекистонга иқтисодиётнинг барқарор ўсиш суръатларини сақлаб қолиш ва аҳолининг реал даромадларини ошириш имконини берди².

Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий фаолиятга доир даромад ва харажатлар корхонанинг асосий фаолиятини амалга ошириш билан боғлиқ бўлмаган муомалалар натажасида юзага келадиган келадиган даромад ва харажатлар гуруҳи саналади. Лекин ушбу даромадлар ва харажатлар гуруҳи ҳозирги кунда хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий – иқтисодий инқироз шароитида кўриладиган салбий оқибатларнинг олдини олишда муҳим бўғин саналади.

Молиявий фаолият – бу фаолият натижасида кичик бизнес корхонасининг хусусий капиталини ва қарзларини ҳажмида ва тузилишида ўзгаришлар содир бўлади³.

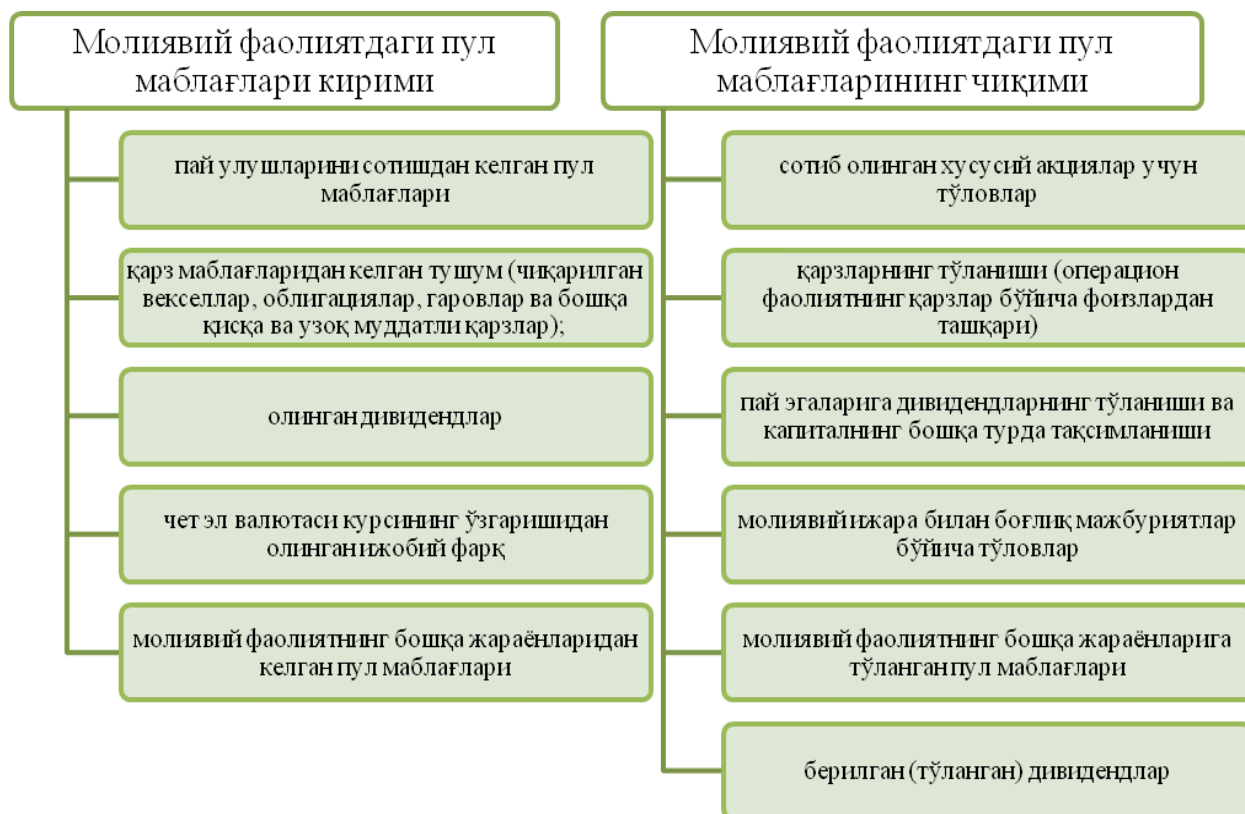
Молиявий фаолиятдаги пул маблағлари кими ва чиқими қуйидаги фаолият йўналишларидан бўлади (1-расм).

Молиявий фаолиятга доир даромадлар ва харажатлар бир қарашда содда кўриниши мумкин лекин ушбу фаолият даромадлари ва

² Мамлакатимизни модернизация қилиш ва кучли фуқаролик жамияти барпо этиш – устувор мақсадимиздир. - Президент Ислам Каримовнинг Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Қонунчилик палатаси ва Сенатининг қўшма мажлисидаги маърузаси // Халқ сўзи, 2010 йил 29 январь.

³ “Пул оқими тўғрисидаги ҳисобот” номли 9-сон БҲМС. 5-банд. <http://www.lex.uz/Pages/GetAct.aspx>

харажатларига меъёрий ҳукуқий ҳужжатларида тўлиқ ва батафсил маълумотлар келтирилган.



1-расм. Молиявий фаолиятдаги пул маблағлари кирими ва чиқими⁴.

Жумладан 1999 йил 5 февралда қабул қилинган “Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низом”да молиявий фаолиятга доир даромадлар ва харажатларга қуйидагича тавсифлар келтирилган :

“Молиявий фаолиятдан олинган даромадларга қуйидагилар киради:

- Роялти ва капитал трансфертидан олинган даромадлар
- Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ва унинг ташқарисида бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида улуш қўшган ҳолда қатнашишдан олинган даромад, акциялар бўйича дивидендлар ва облигациялар ҳамда хўжалик юритувчи субъектга тегишли қимматли қоғозлар бўйича даромадлар;

⁴ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

- Мулкни узоқ муддатли ижарага беришдан олинган даромадлар (лизинг тўловини олиш);
- Валюта счётлари, шунингдек чет эл валюталаридаги муомалалар бўйича ижобий курс тафовутлари;
- Фоиз кўринишидаги даромадлар
- Сарфланган (қимматли қоғозларга, шўъба корхоналарга ва хоказоларга) маблағларни қайта баҳолашдан олинган даромадлар;
- Молиявий фаолиятдан олинган бошқа даромадлар”⁵

Молиявий фаолиятга доир даромадлар ва харажат шу билан биргаликда “Асосий фаолиятдан олинган даромадлар “номли 2-сон БХМС,”Лизинг ҳисоби” номли 6-сон БХМС ва “Молиявий инвестициялар номли “12-сон БХМС лар билан ҳам тартибга солинади.Ушбу даромадаларнинг ҳар бирига энди қисқача тўхталиб ўтсак.

- Роялти ва капитал трансфертидан олинган даромадлар

2-сонли БХМСга мувофиқ роялти бу – субъектнинг номоддий активларидан (савдо маркалари, патентлар, дастурий таъминот, мусиқа асарлари, ёзувларнинг асли ва бадиий фильмларга муаллифлик ҳуқуқи каби) фойдаланиш ҳуқуқи учун вақти - вақти билан ажратиб туриладиган сумма

Роялти ва капитал трансфертидан олинган даромадлар 9510- "Роялтидан олинган даромадлар" счётида пул маблағларини ҳисобга оладиган счётлар билан корреспонденцияланган ҳолда ҳисобга олинади

- Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ва унинг ташқарисида бошқа хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида улуш кўшган ҳолда қатнашишдан олинган даромад, акциялар бўйича дивидендлар ва облигациялар ҳамда хўжалик юритувчи субъектга тегишли қимматли қоғозлар бўйича даромадлар;

⁵ Маҳсулот (иш.хизматдар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 54-сонли Қарори 1999 йил 5 февраль

Бошқа корхоналар фаолиятига улуш қўшиш йўли билан қатнашишдан олинган даромадлар ҳамда бошқа корхоналарнинг сотиб олинган акцияларига эълон қилинган дивидентлар молиявий иқтисодий инқироз шароитида хатарли саналади. Чунки биз акцияларини сотиб олган бошқа корхоналарнинг инқироз натижасида зарар кўриши ёки фойдасининг камайиб кетиши бу бизнинг ҳам ушбу акциялар ва улушларимиздан келадиган даромадларимизнинг камайишига сабаб бўлади. Шунинг учун ушбу акциялар ва қимматли қоғозлардан кутиладиган даромадларни таҳлил қилиб кузатиб бориш мақсадага мувофиқдир. Ўзбекистон Республикаси ҳудуди ва чет элларда улуш қўшиш йўли билан бошқа корхоналар фаолиятида қатнашишдан олинган даромадлар, акциялар бўйича дивидендлар, облигация ва бошқа қимматли қоғозлар бўйича даромадлар 9520 "Дивидендлар кўринишидаги даромадлар" счётида пул маблағларини ҳисобга оладиган счётлар билан корреспонденцияланган ҳолда ҳисобга олинади

- Мулкни узоқ муддатли ижарага беришдан олинган даромадлар (лизинг тўловини олиш);

6-сонли БҲМСга мувофиқ ижара қуйидагиларга бўлинади:

- а) лизинг (молиявий ижара);
- б) узоқ муддатли ижара;
- в) қисқа муддатли ижара

Лизинг (молиявий ижара) ижара муносабатларининг алоҳида тури бўлиб, унда бир тараф (лизинг берувчи) иккинчи тарафнинг (лизингга олувчининг) топшириғига биноан учинчи тарафдан (сотувчидан) лизинг шартномасида шартлашилган мол-мулкни (лизинг объектини) мулк қилиб сотиб олади ва уни шу шартномада белгиланган шартларда ҳақ эвазига эгаллик қилиш ва фойдаланиш учун лизингга олувчига ўн икки ойдан ортиқ муддатга беради. Бунда лизинг шартномаси қуйидаги шартлардан бирига жавоб бериши керак:

а) лизинг шартномасининг муддати тугагач, лизинг объекти лизингга олувчининг мулки бўлиб ўтса;

б) лизинг шартномасининг муддати лизинг объекти хизмат муддатининг 80 фоизидан ортиқ бўлса ёки лизинг объектининг лизинг шартномаси тугаганидан кейинги қолдиқ қиймати унинг бошланғич қийматининг 20 фоизидан кам бўлса;

в) лизинг шартномасининг муддати тугагач, лизингга олувчи лизинг объектини унинг бозор қийматидан паст нархда эвазини тўлаб сотиб олиш ҳуқуқига эга бўлса, бунда ана шу ҳуқуқни амалга ошириш кундаги лизинг объекти қиймати асос бўлади;

г) лизинг шартномаси амал қиладиган давр учун лизинг тўловларининг умумий суммаси лизинг объекти қийматининг 90 фоизидан ортиқ бўлса.

. Узоқ муддатли ижарада - ижарага берувчи ижарачига ҳақ эвазига мол-мулкни 12 ойдан кўп муддатга эгалик қилиш ва фойдаланиш ёки фойдаланиш ҳуқуқини берадиган келишув.

Қисқа муддатли ижара ижарага берувчи ижарачига ҳақ эвазига мол-мулкни 12 ойдан кам муддатга эгалик қилиш ва фойдаланиш ёки фойдаланиш ҳуқуқини берадиган келишув.

Лизингга берувчининг даромади бу - лизинг тўловлари билан лизинг объектини сотиб олиш, уни етказиб бериш ва белгиланган мақсадда фойдаланиш учун яроқли ҳолга келтириш харажатлари ўртасидаги фарқ сифатида аниқланадиган, лизингга берувчи томонидан лизинг операциясини амалга ошириш натижасида оладиган даромадидир

Мулкни узоқ муддатли ижарага беришдан олинган даромадлар 9550- "Узоқ муддатли ижарадан олинадиган даромадлар" счётида акс эттирилиб борилади.

- Валюта счётлари, шунингдек чет эл валюталаридаги муомалалар бўйича ижобий курс тафовутлари;

Чет эл валютаси билан содир бўладиган муомалалар 22-сонли БХМСга мувофиқ амалга оширилади. Унга кўра хўжалик юритувчи субъектлар ҳар ойда баланснинг валюта моддаларини ҳисобот ойининг охирги кунига ва Марказий банк курси бўйича хўжалик операцияларини содир этиш санасига қайта баҳолашни амалга оширадilar.

Ушбу БХМСда қайта баҳолаш ва курс фарқини белгилаш мақсадида баланснинг валюта моддаларига қуйидагилар киритилади:

- а) кассадаги, банкнинг депозит ва ссуда ҳисоб рақамларидаги валюта маблағлари, шу жумладан аккредитивлар;
- б) чет эл валютасидаги пул ҳужжатлари;
- в) чет эл валютасида ифодаланган қисқа муддатли ва узоқ муддатли инвестициялар;
- г) чет эл валютасида ифодаланган дебиторлик ва кредиторлик қарзлари, кредит ва заёмлар.

Валюта счётлари, шунингдек хорижий; валюта муомалалари бўйича ижобий курс фарқларидан олинган даромадлар 9540- "Курс фарқларидан олинган даромадлар" счётида ҳисобга олинади.

- Фоиз кўринишидаги даромадлар

Фоиз кўринишидаги даромадлар бу корхона бўш пул маблағларини бошқа хўжалик юритувчи субъектларга қарзга ва кредит ташкилотларига вақтинчалик депозитга қўйишдан оладиган устама ҳақ саналади. Фоиз кўринишидаги даромадлар 9530 "Фоиз кўринишидаги даромадлар" счётида ҳисобга олиб борилади.

- Сарфланган (қимматли қоғозларга, шўъба корхоналарга ва ҳоказоларга) маблағларни қайта баҳолашдан олинган даромадлар;

Қимматли қоғозларга, шўъба корхоналарга ва бошқаларга қўйилган маблағларни қайта баҳолаш натижасида ҳосил бўлган ижобий фарқ бу қайта баҳолаш натижасида олинган даромадлар сифатида тан олинади.

Қимматли қоғозларга қўйилган маблағларни қайта баҳолашдан олинган даромадлар 9560 "Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан олинган даромадлар" счётида ҳисобга олинади

Молиявий фаолиятга доир харажатлар ҳам «Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низомда»да батафсил белгиланган. Ушбу Низомга мувофиқ молиявий фаолият бўйича харажатларга қуйидагилар киради:

- Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан белгиланган ҳисоб ставкалари даражасида ва улардан ортиқча олинган қисқа муддатли ҳамда узоқ муддатли кредитлар бўйича, шу жумладан тўлов муддати ўтган ва узайтирилган ссудалар бўйича тўловлар;

Банклар, мол етказиб берувчиларнинг кредитлари ва қарзлар, узоқ муддатли ижара бўйича фоизлар ва бошқа фоиз тўлови харажатлари 9610 “Фоизлар кўринишидаги харажатлар” счётида акс эттирилади

- мулкни узоқ муддатли ижарага олиш (лизинг) бўйича фоизларни тўлаш харажатлари;
- чет эл валютаси билан муомалаларга доир салбий курс тафовутлари бўйича зарарлар;

Чет эл валютаси операциялари бўйича салбий курс фарқлари, шу жумладан бухгалтерия балансини тузиш санасига қарзларни қайта баҳолашдан фарқ 9620 “Валюталар курслари фарқидан зарарлар” счётининг дебетида пул маблағларини ҳисобга олувчи счетлар, олинadиган счетлар ва мажбуриятларни ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади

- сарфланган (қимматли қоғозларга, шўъба корхоналарга ва ҳоказоларга) маблағларни қайта баҳолашдан кўрилган зарарлар;
- ўз қимматли қоғозларини чиқариш ва тарқатиш билан боғлиқ харажатлар;

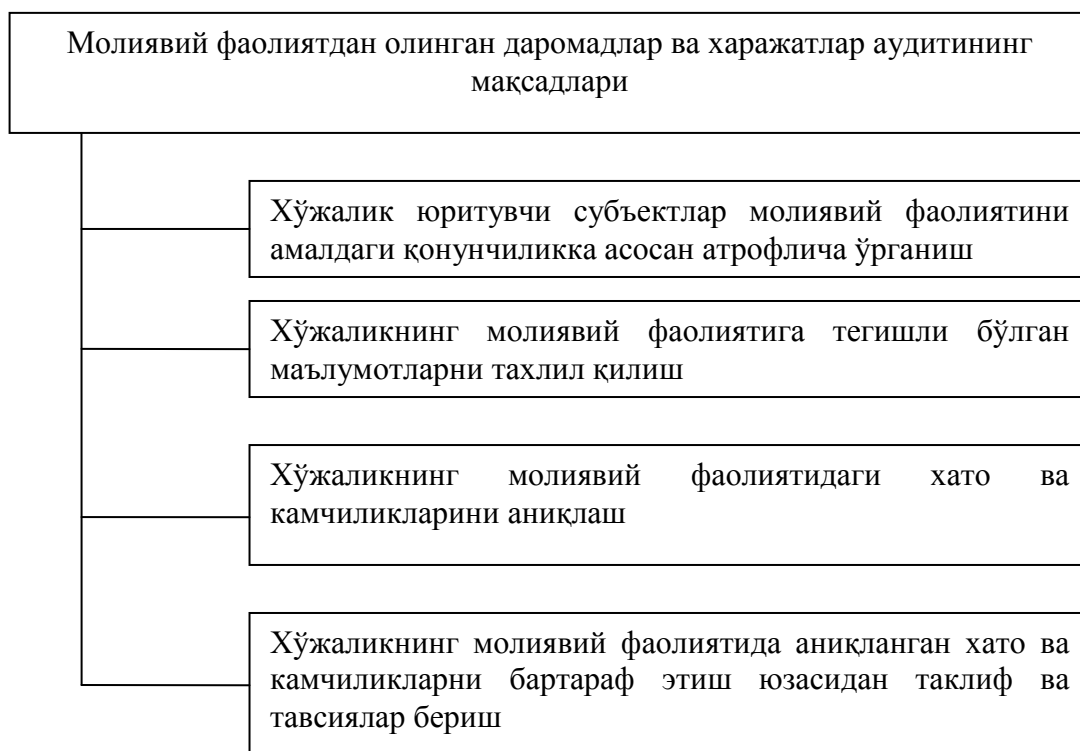
Қимматли қоғозларни чиқариш ва тарқатиш билан боғлиқ харажатлар 9630 “Қимматли қоғозларни чиқариш ва тарқатиш бўйича

харажатлари” счётининг дебетида мажбуриятлар ва пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар билан боғланган ҳолда акс эттирилади

- молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар,

9690 “Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар” счётида молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар акс эттирилади.

Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитининг мақсадларини қуйидаги расм кўринишида тўлароқ ифодалаш мумкин.



2-расм. Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитининг мақсадлари⁶.

Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатларнинг молиявий иқтисодий инқироз шароитида назоратини таъминлаш ва бошқариб бориш зарур саналади. Бу борада мустақил аудиторлик хизматига эҳтиёж туғилади. Бундан кўриниб турадики молиявий фаолиятга доир муомалаларни ҳозирги кун шароитида сифатли аудит текширувидан

⁶ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

ўтказиш хўжалик юритувчи субъектларнинг келгусида рентабелли фаолият юритишининг асосий кафолатлардан бири саналади.

Молиявий фаолиятга доир даромадлар ва харажатлар—иқтисодий инқироз шароитида аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида аудит олдига одатдагидан кенгроқ вазифаларни қўяди.

Мамлакатимизда амал қилаётган қонунга кўра «Аудиторлик фаолиятининг асосий мақсади - иқтисодий субъектларнинг бухгалтерия (молиявий) ҳисоботлари ҳақиқатга тўғрилигини ва улар амалга оширган молиявий ва хўжалик операциялари Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган меъёрий ҳужжатларга қай даражада монандлигини аниқлашдан иборат».

Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатларни аудиторлик текширувидан ўтказишнинг мақсади - хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботлари таркибидаги молиявий фаолиятга доир маълумотларнинг ёки улар билан боғлиқ молиявий ахборотнинг республикаимизда амал қилаётган қонун ва бошқа норматив ҳужжатларга мувофиқлик даражаси тўғрисида хулоса чиқариш мақсадида тадқиқ этилишидир.

Юқорида қўйилган молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитининг мақсадлардан келиб чиққан ҳолда қуйидаги вазифаларни белгилаб оламиз :

- Аудит жараёнида хўжалик юритувчи субъект фаолияти ва молиявий фаолиятининг кўлами билан тўлиқ танишиб чиқиш;
- Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитини сифатли ва мақсадга мувофиқ режалаштириш;
- Ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисоби тизимини ўрганиб чиқиш ва самарадорлигини баҳолаш;
- Молиявий фаолиятга доир хўжалик шартномаларини тешириб чиқиш;

- Молиявий фаолиятга доир даромадлар ва харажатларга оид муомалаларни аудиторлик амалларини қўллаб текшириш;
- Молиявий ҳисоботлардаги кўрсаткичларни аудит жараёнида аниқланган кўрсаткичлар билан солиштириш;
- Аудит натижаларини умумлаштириш ва субъектнинг молиявий фаолиятига баҳо бериш;
- Аниқланган хатолик ва камчиликларни бартараф этиш ва молиявий фаолиятни яхшилаш юзасидан тавсиялар бериш.

1.3. Қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитининг меъёрий-ҳуқуқий асослари ва маълумот манбалари

Турли мулкдаги корхоналарнинг фаолиятлари асосий ва айланма маблағларга бевосита боғлиқдир. Ушбу маблағлар хўжалик юритувчи субъектлар ташкил қилингандан эътиборан фойдаланилади ва кўпайтриб борилади. Хўжалик маблағларининг муҳим манбаси хусусий капитал ҳисобланади. Капитал ўз навбатида устав капитали, қўшилган капитал ва захира капиталидан ташкил топади. Ушбу манбалар асосан корхона фаолиятдан олинган сўнгги молиявий натижа, яъни фойда ҳисобидан кўпайтирилиб борилади. Шунинг учун ҳам корхона молиявий натижалари аудитнинг муҳим объекти ҳисобланади.

Турли мулкдаги корхоналарнинг молиявий натижалари даромадларга ва харажатларга бевосита боғлиқдир. Корхоналардаги мавжуд ресурслар самарали фойдаланиши керак. Акс ҳолда, корхона фаолиятида юқори натижаларга эришиб бўлмайди. Шунинг учун даромадлар, харажатлар уларнинг турлари ва келиб чиқиш манбалари доимий равишда назорат қилиб борилади.

Хўжалик юритувчи субъектларда даромадлар ва харажатларнинг муҳим турларидан бири бу молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар гуруҳи бўлиб, уларни тўғри ҳисобга олиш ва доимий равишда назорат,

таҳлил қилиш ушбу йўналишда кутилган натижаларга эришишда етакчи омиллардан саналади.

Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий фаолиятдан олинadиган даромад ва харажатлар алоҳида даромад ва харажатлар гуруҳига киритилади. Бундай шаклдаги даромад ва харажатлар хўжалик юритувчи субъектларнинг асосий фаолияти билан бевосита боғлиқ эмас, аммо уларнинг пулдаги миқдори корхона учун муҳим аҳамиятга эга.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитининг меъёрий –ҳуқуқий асослари қуйидаги ҳужжатлар саналади:

1. «Маҳсулот (иш, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш бўйича харажатлар таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида»ги низом, 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарори (ўзгаришлар билан).

2. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги 140- сонли буйруғи билан тасдиқланган «Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш қоидалари», Адлия Вазирлигидан 2003 йил 24 январда 1209-сон Билан рўйхатдан ўтган.

3. Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодекси 1996 йил 29 август 257-1-сон (ўзгаришлар билан).

4. Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси 2007 декабрда 391-6-сонли Ўзбекистон Республикаси қонуни Билан тасдиқланган (ўзгаришлар билан).

5. «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси қонуни. 1996 йил 30 август.

6. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси қонуни. 2000 йил 26 май.

7. Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари.

8. Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари

9. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги, Давлат Мулк кўмитаси ва Давлат Солиқ кўмитаси томонидан 2002 йил 25 мартда 47, 10-1-48, 2002-33-сонли қарори билан қабул қилинган «Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан давлат тасарруфидаги акциялар бўйича дивидендларни ҳисоблаш, тўлаш ва мақсадли фойдаланиш тартиби тўғрисида»ги низом.

Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий фаолияти бўйича даромад ва харажатларини аудиорлик текширувидан ўтказишдаги маълумот манбалари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

1.Хўжалик юритувчи субъект таъсис ҳужжатлари, таъсисчилар мажлиси баённомалари, буйруқлар, фармойишлар.

2.Хўжалик юритувчи субъект раҳбари томонидан тегишли тартибда тасдиқланган ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруқ.

3.Хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа субъектлар билан тузган шартномалари.

4. Дастлабки ҳужжатлар (кирим ва чиким касса ордерлари, тўлов қайдномалари, чипталар, счетлар, тўлов топшириқномалари, илова қилинган сўмдаги ва валютадаги счетлари бўйича банк кўчирмалари, сотиш, фойда ва зарарлар, солиқлар ва йиғимларни тўлаш учун фойдадан фойдаланиш счетлари бўйича ҳисоб регистрлари, молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатларни ҳисобга олувчи аналитик ва синтетик ҳисоб регистрлари.

5.Ойлик оборот – ведомостлари.

6.Бош китоб маълумотлари.

7.Молиявий ҳисобот шакллари:

- Бухгалтерия баланси (1-шакл).
- Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (2-шакл).
- Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот (4-шакл).
- Хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот (5-шакл).

8. Алоҳида солиқлар бўйича ҳисоб-китоблар ва маълумотномалар ҳисобланади.

I боб бўйича хулоса

Мамлакатимизда бозор муносабатларига асосланган янги иқтисодий тизим жадал суръатлар билан ривожланиб бормоқда. Ушбу тизимнинг хусусиятлари қуйидагилардан иборат: кўпмулкчиликнинг-ривожланиши, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан фаолият турларининг эркин танлаш, талаб ва таклифнинг устиворлиги, иқтисодиётнинг эгилувчанлиги, ташқи иқтисодий фаолиятнинг ривожланиши, рақобатнинг мавжудлиги, ўз-ўзини маблағ билан таъминлаш тамойилига тўлиқ амал қилишлик. Бозор иқтисодиёти мавжуд мулклардан кўпроқ даромад (фойда) олишни тақозо қилади. Эндиликда мулкка эгалик қилиш, ундан фойдаланиш ва тасарруф этиш фақат самара келтириши керак. Бозор иқтисодиёти шароитида корхона ва ташкилотларнинг асосий мезони ҳам мулклардан самарали фойдаланиш туфайли олинadиган фойда билан белгиланади. Бундай натижага қабул қилинган қонун - қоидаларга тўлиқ амал қилиш орқали эришиш мумкин.

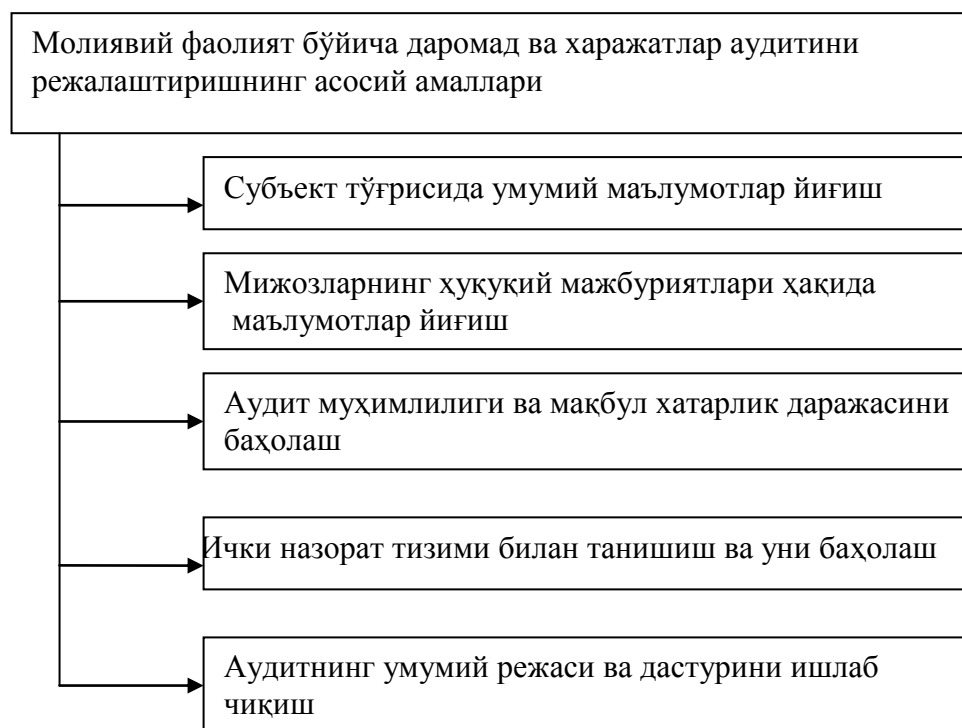
Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш ва уларга ҳолисона баҳо бериш дахлсиз аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлари зиммасига юклатилган. Шу боис иқтисодиётимизда аудиторлик хизмати бозори вужудга келди. Аудиторлар ўзаро тузилган шартномаларга асосан турли мулкдаги хўжалик юритувчи субъектлар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

II БОБ. ҚЎШМА КОРХОНАЛАРДА МОЛИЯВИЙ ФАОЛИЯТ АУДИТИНИ ТАШКИЛ ЭТИШ ВА ЎТКАЗИШ

2.1 Молиявий фаолият аудитини ташкил этиш

Аудитор ва мижоз шартнома шартлари бўйича келишиб олишлари лозим. Келишилган шартлар аудит бўйича хат-келишув ёки ҳар қандай бошқа тегишли шаклда расмийлаштирилиши лозим.

Молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитини режалаштириш асосан қуйидаги амалларни бажариш билан таъминланади. (2-расм).



3-расм. Молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитини режалаштиришнинг асосий амаллари⁷.

Ушбу босқичда аудитор мижоз билан ҳамкорлик қилиш мақсадга мувофиқлиги масаласини ҳал этиши керак. Мижоз қайси сабабларга кўра аудитор хизматига мурожаат қилаётганлигини аниқлаши, текширув ўтказиш учун ходимлар жадвалини шакллантириши, мижоз билан шартнома тузиши лозим.

⁷ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Мижоз билан олдиндан танишиш жараёнида аудитор қуйидагиларни баҳолайди:

- 1) Мижознинг молиявий барқарорлиги;
- 2) Иқтисодий муҳитда мижознинг мавқеи;

3) Агар мижоз олдинги аудитордан маълумот олишга рухсат бермаса ёки олдинги аудитор маълумот беришдан бош тортса, мижознинг бундан олдинги аудиторлик фирмаси билан муносабатлари.

Аудитор ҳуқуқшунослар, бошқа аудиторлик фирмалар, тадбиркорлар ва бошқалар томонидан тақдим этилган маълумотдан фойдаланиши мумкин.

Шунингдек, мижоз билан бир неча йиллардан буён ҳамкорлик қилаётган фирмалар келажакда ҳамкорликни давом эттириш эҳтимолини баҳолашлари мумкин. Мунозарали масалалар ҳамкорликнинг бекор қилинишига олиб келиши мумкин. Келишилмовчиликлар суд орқали кўрилганда, мустақиллиги йўқотилиши сабабли, аудитор мижоз билан ишни давом эттириши мумкин эмас.

Корхона тўғрисида умумий маълумот кейинчалик ҳисобот ишончилиги тўғрисида асосланган хулоса тайёрлаш учун керак бўлади. Хусусан, корхонанинг тармоқ ва фаолиятининг ўзига хос бўлган хусусиятларини, унинг ташкилий тузилишини аниқлаш, ташқи, молиявий ва бошқа алоқаларини текшириш, ҳуқуқий мажбуриятлари билан танишиш лозим.

Корхона тўғрисида асосий маълумот манбаси қуйидагилардир:

1) Бошқарув ходимлари билан муҳокамалар ўтказиш, “биринчи қўлдан” маълумот олиш имконини яратиш мақсадида ҳисоб юритиш билан боғлиқ бўлмаган юқори бўғин раҳбарияти ва ижрочи ходимлар билан учрашиш;

2) Активларнинг мавжудлиги ва бут сақланаётганлигига ишонч ҳосил қилиш, ишлаб чиқариш ишлари ва жараёни тўғрисида тасаввурга эга

бўлиш мақсадида, асосий бўлимларда, ишлаб чиқариш устахоналарида, омборларда бўлиш ва уларни кўриш чиқиш;

3) Ташқи ва ички ҳисоботлар ҳамда чоп этилган ҳужжатлар. Иш бўйича нашрлар ва газеталар, тармоқ бўйича таҳлилий ҳисоботлар, асосий рақобатчилар ва тармоқ бўйича ўртача кўрсаткичлар билан солиштиришлар, давлат ва солиқ идораларининг ушбу корхонага тааллуқли бўлган тегишли ҳужжатлари ташқи ҳужжатлар ҳисобланади. Молиявий ҳисоботлар, ҳар ойлик молиявий маълумот, директорлар Кенгаши, дирекция бошқаруви, акциядорлар кенгашларининг баённомалари, аудиторлар ва маслаҳатчиларнинг ички ҳисоботлари, фирма ичидаги муолажалар ва ҳисоб сиёсатига оид йўриқномалар ички ҳисоботлар ва чоп этилган ҳужжатлар ҳисобланади;

4) Турли жабҳалар бўйича корхонанинг ҳисоб сиёсати тўғрисида маълумот олиш, турли бўғин раҳбарларнинг жавобгарлиги ва ҳуқуқлари даражасини билиш олиш корхона сиёсатини тушуниш ҳуқуқига эга бўлган шахслар доирасини аниқлаш жуда муҳим аҳамиятга эга.

Мижоз-корхона фаолияти билан танишишнинг асосий жиҳатлари қуйидагилардан иборат:

1. Умумий иқтисодий омиллар.

Мижознинг молиявий-хўжалик фаолиятига таъсир қилувчи ва аудитор ўз эътиборини қаратиши лозим бўлган умумиқтисодий омиллар сирасига қуйидагилар киради:

- Қайта молиялаш ставкалари;
- Муомаладаги пул миқдори;
- Хорижий валютанинг алмашув курси;
- Халқаро келишувлар;
- Қонун ва меъёрий ҳужжатлар;
- Фаолиятнинг умумий шартлари - вақтинчалик қийинчиликлар,

ишлаб чиқаришнинг пасайиши, инфляция.

2. Иқтисодиёт тармоғи.

Хўжалик юритувчи субъект фаолиятини ўрганиши жараёнида аудитор хўжалик юритувчи субъект тармоғида юзага келадиган, шу жумладан, куйидаги шароитлар ҳақида хабардор этилиши лозим:

- Тармоқнинг ўсиши ва молиявий натижалари тўғрисида;
- Тармоқ маҳсулотлари ва унинг рақобатбардошлигига оид бозор талаби тўғрисида;
- Юқори технологиялар, янги русумларнинг ўзгартирилиши таъсирига оид бизнес таваккалчилиги тўғрисида;
- Тармоқдаги ишлаб чиқариш ва унинг ташқи омилларга боғлиқлигининг цикли ва мавсумий характери тўғрисида;
- Тармоқнинг иқтисодий ҳолати, сермехнатлиги, капитал ҳажми ҳақида;
- Тармоқдаги меҳнат шарт-шароитлари ҳақида;
- Тармоқнинг рентабеллилиги, тармоқдаги нархлар - таркиби ва истеъмолчиларнинг нархларнинг ўзгаришига бўлган муносабатлари, тармоқдаги технологиялар ҳолати тўғрисида;
- Тармоқ маҳсулотларига бўлган талабнинг тушиб кетиши, кутилаётганларининг ўзгариб кетиши, нархлардаги рақобат ҳақида;
- Тармоқнинг молиявий ва статистика кўрсаткичлари ва ҳоказолар тўғрисида.

Қўшимча равишда аудитор тармоқ, бош жамият раҳбарияти ҳақида маълумотлар эълон қилиниши, шунингдек, оммавий ахборот воситаларидан тармоқдаги ишларнинг ҳолати тўғрисида ахборот олиши мумкин.

3. Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти.

3.1. Муҳим тавсифлар - бошқарув, мулк:

- Мулк тури - хусусий, давлат мулки;
- Мулк эгалари ёки уларга алоқадор шахслар манфаатлари;

- Капитал таркиби, шу жумладан, режадаги ўзгаришлар;
- Ташкилий таркиб;
- Стратегик режалаштириш, раҳбарият кутаётган натижалар;
- Молиялаш ресурслари ва усуллари.
- Умумий раҳбарлик:
- Ишбилармонлик обрў-нуфузи ва иш тажрибаси;
- Ташқи назорат қилувчи органлардан мустақиллик;
- Йиғилишларнинг ўтказилиши муддатлари;
- Жамоада ишлаш тажрибаси;
- Касб маслаҳатчиларини ўзгартириш.
- Жорий раҳбарлик:
- Иш тажрибаси ва обрў-нуфуз;
- Мослашувчанлик;
- Энг муҳим молия ходимлари ва уларнинг бошқаришдаги

мақоми;

- Бухгалтерия департаменти ходимлари;
- Ходимларни тақдирлашларнинг усуллари ва турлари;
- Режалар ва бюджетдан фойдаланиш;
- Раҳбариятнинг ахборот тизими.
- Ички аудит функциялари:
- Ички назорат тизимининг ҳолати.

3.2. Хўжалик юритувчи субъект фаолияти - маҳсулот, бозор, мол етказиб берувчилар, харажатлар, операциялар:

- Фаолият тури;
- Жойлашиш ўрни;
- Ходимлар билан ишлаш сиёсати, талаб, ҳақ тўлаш даражаси,

контрактлар, мажбуриятлар;

- Чиқарилаётган маҳсулот ёки кўрсатилаётган хизматлар тури:

- Ишлаб чиқариш циклини ўрганиш ва: буюртманинг бажарилиши бошланишини, материаллар; ишлаб чиқариш динамикаси, ишлаб чиқаришни ниҳоясига етказиш, тайёр маҳсулотни сақлашни ташкил қилишга, маҳсулотни истеъмолчига жўнатишга оид буюртманоманинг тузилишини белгилаш;

- Товарлар ва хизматларнинг ишончли етказиб берувчиларини ўрганиш;

- Тадқиқотлар ва ривожлантириш;
- Активлар ва мажбуриятлар ҳолати;
- Юридик ва меъёрий ҳужжатларга риоя қилишнинг ҳолати;
- Раҳбарлик қилишнинг жорий ва режали ахборот тизими.

4. Молиявий ҳолат - хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳолатига таъсир қилувчи омиллар:

- Ҳисобнинг ҳолати;
- Молиявий ва статистика кўрсаткичлари;
- Ривожланиш тамойили.

5. Ҳисоботга оид талаблар - молиявий ҳисоботларнинг тайёрланиши чоғида таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ташқи омиллар.

6. Қонунчилик:

- Мунтазам русум-қоидалар ва зарур талаблар;
- Аудит талаби;
- Солиққа тортишлар;
- Молиявий ҳисоботдан фойдаланиш.

7. Юқорида санаб ўтилган ахборотни олиш учун аудитор куйидагиларни амалга ошириши лозим:

8. Аввалги аудитор билан алоқа боғлаш;

8.1. Ўтган йилнинг йил охирига бўлган молиявий ҳисоботини ва жорий йилнинг оралиқ молиявий ҳисоботини ўрганиш;

8.2. Бошқа инстанцияларга юборилган хўжалик юритувчи субъект ҳисоботларини ўрганиш;

8.3. Хўжалик юритувчи субъектнинг маъмурий идорасига бориш, бу жараёнда аудитор қуйидаги русум-қоидаларни амалга ошириши лозим:

а) раҳбар таркиб ходимлари билан молия масалалари бўйича учрашиш ва улардан маълумотлар олиш ёки ўзи қуйидагиларни аниқлаши;

- Аудит учун жавоб берувчи ҳар бир раҳбар, маъмурият аъзосининг лавозим мажбуриятлари;
- Ташкилий тузилма расмси;
- Барча бўлимлар, товар омборлари ва корхоналарнинг жойлашган жойи ва нисбий муҳимлиги;

б) хўжалик юритувчи субъект маҳсулотнинг характери ва турлари тўғрисидаги, ишлаб чиқариш усуллари ва унинг жойлаштирилиши, ички бошқариш таркиби тўғрисидаги маълумотларни ўзида мужассамлаштирувчи ички фармойишлар ёки баённомани олиш;

в) счетлар режаси, хўжалик юритувчи субъектнинг операцияларини молиялаш усуллари, узоқ муддатли қарзлар реестри, хизмат кўрсатувчи банкларнинг номлари билан, банк билан мижоз ўртасида маълум бир суммага оид қарзларнинг берилиши, бошқа банк хизматлари тўғрисидаги келишувлар билан танишиб чиқиш;

г) акциядорлик компанияларига нисбатан олганда аудитор қуйидаги маълумотлар: исм-шарифи, манзили, сертификатлари сони, олинган акциялари сони, акциядорнинг компаниядаги функцияси ёритилган акциялар эгаларининг рўйхатини олиши лозим:

д) қуйидагилар ҳақида ахборот олиши:

- Харид қилиш шароитлари ҳақида (тўловлар шартлари, чет элдан харид қилишлар учун аккредитив хатларидан фойдаланиладими-йўқми);
- Сотиш шароитлари ҳақида (тўлов шартлари, чет элга сотишлар учун аккредитив хатларидан фойдаланиладими-йўқми);

- Амалий муносабатларда бўлган қатнашчилар ўртасидаги операциялар ҳақида;

- Сотиб олиш ва сотиш, ссудалар, таннархдан паст бўлган (ишлаб чиқаришни ташкил қилиш соҳасида, юридик ва маъмурий хизматлар) хизматлардан фойдаланиш ёки уларни кўрсатиш;

- е) мижоз иқтисодий томондан боғлиқ бўлган барча мижозлар ва етказиб берувчилар, филиаллари ва шўъба корхоналар реестрини олиш;

- ж) олдиндан тузилган бухгалтерия баланси тўғрисидаги маълумотларни олиш;

- з) бухгалтерия счетлари "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги Қонун талабларига мувофиқ юритилаётгани ёки йўқлигини аниқлаган ҳолда бошлангич бухгалтерия ёзувларини рўйхатга олиш журналлари ва Бош дафтар билан танишиб чиқиш;

- и) мижознинг олдиндан тайёрланадиган бухгалтерия баланси, реестрлар, ёзувларнинг тўғриланиши ва қўшимча ёзувлар, инвентаризация бўйича йўриқномалар, молиявий ҳисоботларнинг тайёрлиги учун жавобгарлик даражасини аниқлаш;

- к) аудитни ўтказишнинг навбатдаги жадвалини тақдим этиш, мавжуд моддий бойликларни инвентаризация, нақд пулларни ва қимматли қогозларни ҳисоб-китоб қилиш муддатлари тўғрисида келишиб олиш;

- н) мижознинг қуйидаги белгиланган шакллар намуналари ва ҳужжатларини етказиб беришларга оид талабномалар, сотишга оид буюртмалар, сотилган материалларга оид счет-фактуралар, ишлаб чиқаришга оид буюртмалар, тилхатлар, чеклар, тўлов қайдномалари, сотишлар ва сотиб олишлар ҳамда кредитлар тўғрисида ҳисоботлар;

- м) аудитор ишлайдиган иш жойини ўрганиб чиқиш.

8.4. Аудитор бош корхонага бориши ва бу вақтда:

- а) раҳбар билан амалий учрашув ўтказиши;

- б) ишлаб чиқариш циклини ўрганиши ва буюртмани бажаришнинг бошланиши, материалларга оид буюртманомаларнинг тузилиши, ишлаб

чиқариш динамикаси, ишлаб чиқаришнинг тугалланганлиги, тайёр маҳсулотни сақлашни ташкил қилиш, маҳсулотнинг истеъмолчига жўнатилишини белгилаб олиши;

в) маҳсулот ҳаракатининг ҳужжатлар асосидаги тасдиқномасини олиши;

г) корхона ва ускуналарнинг ҳолатига эътиборни қаратиши;

д) материал омборларига бориши ва инвентарь қайдномаси ҳолатини, товар-моддий бойликлар ва келиб тушаётган материаллар ҳисобини, инвентаризация далолатномаларини текшириб кўриши лозим.

9. Хўжалик юритувчи субъект муқим бўлиб ҳисобланган ҳолларда:

унинг иқтисодий фаолияти тўғрисидаги маълумотларни кўйидагилардан олиш мумкин:

а) хўжалик юритувчи субъектнинг доимий ҳужжатларидан;

б) олдинги йилга оид ишчи ҳужжатлардан;

в) олдинги йилда аудиторлик текширишини ўтказган аудиторлар гуруҳи маълумотларидан;

г) жорий йил учун хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий сметаларидан;

д) жорий йил учун хўжалик юритувчи субъектнинг оралиқ молиявий ҳисоботлари;

е) бир йил мобайнида хўжалик юритувчи субъектга нисбатан касбга оид мажбуриятларини бажариб келган аудиторлик гуруҳининг ахборотидан олинishi мумкин. Бундан мажбуриятларга оралиқ молиявий ҳисоботларни текшириш, солиққа тортишни режалаштириш, бошқаришни оқилона йўлга қўйиш бўйича хизматлар, хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан суҳбатлашишлар киради.

Аудитор аудиторлик текширувини режалаштириш жараёнида аудиторлик текширувини самарали ўтказиши учун етарли бўлган бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими тўғрисида фикрга эга бўлиши лозим. Таваккалчиликни мақбул бўлган паст даражагача камайитириш учун

керакли бўлган аудитор таваккалчилигига баҳо бериш ва аудиторлик муолажаларини ишлаб чиқиш мақсадида аудитор малакавий мулоҳазани қўллаши лозим.

Аудиторлик таваккалчилиги – бу аудиторлик текширувининг, мижознинг ички назорат тизимининг самарасизлиги, аудиторлар томонидан мижоз хатоларини аниқлай олмаслиги таваккалчилигини баҳолашдир.

Аудиторлик таваккалчилиги тушунчаси 9-сон АФМС да қуйидагича ифодаланган, Унга кўра, «Аудиторлик таваккалчилиги - аудитор томонидан субъектив равишда белгиланадиган, аудиторлик текшируви якунлари бўйича молиявий ҳисобот унинг ишончлилиги тасдиқланганидан кейин аниқланмаган жиддий бузилишларни ўз ичига олиши мумкинлигини эътироф этиш ёки аслида бундай бузилишлар молиявий ҳисоботда бўлмасада, унда жиддий бузилишлар мавжудлигини эътироф этиш эҳтимолидир»⁸.

Фараз қилайлик, агар аудитор салбий хулоса берса ёки хулоса беришдан воз кечса ўзини хавф-хатарга қўймаслиги мумкин. Аммо бу нотўғри фикр, чунончи, аудитор учун бу ҳолда мижозларни йўқотиш хавфи вужудга келади. Бундан ташқари, аудитор ҳар қандай, ҳатто, мижоз-корхона молиявий ҳисоботини тўлиқ тасдиқлайдиган хулоса берганида ҳам, у шартнома мажбуриятлари билан боғлиқ хавф-хатарни ўз зиммасига олади. Аудиторлик фаолиятида учрайдиган бундай хавф-хатарлар йиғиндисини кейинчалаик аудиторлик рискларнинг мақбул тўплами дейиш мумкин.

Маълумки, ҳар қандай малакали ва пухта ўтказилган аудиторлик текшируви ҳам аудиторлик рискини тўлиқ бартараф эта олмайди. Шунинг учун аудиторлик амалиётида унинг мақбул чегараси 5% деб қабул қилинган. Яъни, аудиторлик ташкилоти томонидан берилган юзта

⁸ ЎЗР 9-сон «Мухимлик ва аудиторлик таваккалчилиги» номли Аудиторлик фаолиятнинг миллий стандарти

аудиторлик хулосасидан бештаси мунозарали масалалар бўйича нотўғри хулосалар бўлиши мумкин. Бундай риск яъни, 5% миқдорида нотўғри хулоса бериш эҳтимоли аудиторлик ташкилоти учун жиддий ҳисобланмайди ва унинг рақобатбардошлигини пасайтирмайди. Аксинча, бу кўрсаткич (5%) ни янада пасайтиришга уриниш беҳуда куч ва маблағ сарфлашга олиб келади ҳамда рақобатбардошликка салбий таъсир кўрсатиши мумкин.

Миқдорий усул аудиторлик таваккалчилигининг кўп сонли моделларини миқдорий ҳисоблашни фараз қилади. Булар ичидан энг оддийси:

$$A_t = C_t \times N_t \times M_t,$$

бунда:

A_t – аудиторлик текшируви ўтказилгандан кейин молиявий ҳисоботда аниқланмай қолган моддий хатоларни мавжуд бўлишлигини қабул қилиш тахмини тўғрисида аудиторнинг фикрини акс этувчи аудиторлик текшируви самарасизлиги таваккалчилиги (аудиторлик таваккалчилиги);

C_t – компания хусусиятлари билан боғлиқ бўлган таваккалчилик (соф таваккалчилик), яъни: ички назорат тизими самарадорлигини кўриб чиқишдан олдин, ҳисоботда белгиланган миқдордан юқори бўлган хатолар мавжуд бўлишлиги тахмини;

N_t – миждознинг ички (ички хўжалик) назорат тизими билан боғлиқ бўлган таваккалчилик;

M_t – тестлар ўтказиш муолажалари самарасизлиги билан боғлиқ бўлган таваккалчилик (муолажа таваккалчилиги) – тестлар ўтказиш жараёнида, аудитор учун қабул қилиниши мумкин бўлган миқдордан юқори хатоларни аниқланмай қолиниши тахмини.

Умумий аудиторлик амалиётида аудиторлик таваккалчилгининг мақбул тўпламига қуйидагича ёндашув ишлаб чиқилган ва улар инглиз

тилидаги бош ҳарфлари бўйича қуйидаги формула кўринишида ифодаланган:

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

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

IR (Internal risk) – ички хўжалик таваккалчилиги;

CR (Control risk) – назорат таваккалчилиги;

DR (Direction risk) – аниқланмаслик таваккалчилиги.

Халқаро амалиётда “Аудиторлик таваккалчилиги” деганда молиявий ҳисобот аҳамиятли нотўғри акс этилганда аудитор тегишли бўлмаган аудиторлик хулоса тақдим этилиши тушунилади. Аудиторлик таваккалчилиги уч таркибий қисмдан иборат: яъни, ажралмас таваккалчилиги, назорат таваккалчилиги ва аниқлаб бўлмаслик таваккалчилиги.

“Ажралмас таваккалчилиги” - бу тегишли ички назорат мавжуд эмас деб тахмин қилинганда, счетлар қолдиғи ёки операциялар туркуми алоҳида ёки бошқа счетлар қолдиғи ёки операциялар туркумидаги нотўғри акс этишлар билан жамланганда аҳамиятли бўлган нотўғри акс этишликка мойиллиги.

“Нazorат таваккалчилиги” - бу счетлар қолдиғи ёки операциялар туркумида мавжуд бўлиши мумкин нотўғри акс этиш (у алоҳида ёки бошқа счетлар қолдиғи ёки операциялар туркумидаги нотўғри акс этишлар билан жамланганда аҳамиятли бўлиши мумкин) бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимлари томонидан ўз вақтида олди олинмаганлиги ёки аниқланмаганлиги ва тузатилмаганлиги.

“Аниқлаб бўлмаслик таваккалчилиги” шундан иборатки, бунда аудиторлик муолажалар моҳияти бўйича счет қолдиғи ёки счетлар туркумидаги алоҳида ёки бошқа счетлар қолдиғи ёки операциялар

туркумидаги нотўғри акс этишлар билан жамланганда аҳамиятли бўлган нотўғри акс этишни аниқлай олмайди.

Хулоса қилиб айтганда, жиддийлик ва таваккалчилик даражасини баҳолаш аудиторлик текширувини муҳим босқичларидан бири бўлиб ҳисобланади. Унинг малакали амалга оширилиши нафақат сифатли аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси тузиш, балки аудиторлик ташкилоти каби, мижоз-ташкилотнинг ҳам барқарор ривожланишига замин яратади.

Корхонада ички назорат тизимини (ИНТ) баҳолаш мақсадлари – корхонанинг жорий хўжалик ишларини тартибга солиш ва самарадорлик билан амалга ошириш: раҳбариятнинг молиявий-хўжалик сиёсати талабларини бажариш, корхона активларини сақлаш, ҳужжатлар, яъни маълумотлар тўлиқ ва аниқ даражада бўлишлигини таъминлашдир.

Ички хўжалик назорат ишончилигини баҳолаш, назорат муолажалари хўжалик операцияларини ҳисобга олиш жараёнида вужудга келиши мумкин бўлган хатолар ва камчиликларни олдини олиш, аниқлаш ва тўғрилашга қаратилган бўлиши лозим. Баҳолаш муолажаларини етти хил йўналишлар бўйича амалга ошириш тавсия этилади: ҳақиқийлик, тўлиқлик, рухсат берилиши, аниқлилик, табақалаштириш, ҳисоб, даврлаштириш. Назоратнинг муайян объектларини аудит қилиш жараёнида ички назорат ва ҳисоб тизимини бевосита баҳолашни амалга ошириш мақсадга мувофиқдир.

Хўжалик операцияларнинг ҳақиқийлиги қайд қилинган операциялар ҳақиқатдан ҳам ҳужжатлардаги кўрсаткичлар билан тасдиқланганлигини билдиради.

Тўлиқлилик – барча амалга оширилган хўжалик операциялар бухгалтерия ҳисобида акс этилган, бирортаси ҳам қолиб кетмаганлигини ифодалайди.

Рухсат берилиши – иқтисодий субъектнинг ҳисоб сиёсати бўйича ҳисобга олинишдан олдин барча операциялар тегишли рухсатномага эга эканлигини кўрсатади.

Аниқлилик – бухгалтерия ҳисоби ҳужжатлари ва регистрларидаги барча кўрсатилган суммалар тегишли равишда ҳисобланганлигини кўрсатади.

Табақалаштириш – барча операциялар тегишли счетларда тўғри акс этилганлигини ифодалайди.

Ҳисоб – тегишли операциялар бўйича ҳисоб жараёни тугалланганлиги ва ҳисоб умумий қабул қилинган стандартларга жавоб беришлигини англатади.

Даврлаштириш – барча операциялар улар содир этилган даврда расмийлаштирилганлиги ҳамда бухгалтерия ҳисобининг тегишли даврида акс этилганлигини кўрсатади.

Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимига текширувнинг тегишли йўналишлари бўйича барча тизим ёки назоратнинг алоҳида воситалари ишончлилигига баҳо бериш ёки аудиторлик экспертизасини режалаштиришга таъсир кўрсатувчи қарорларни қабул қилиш, тегишли далилларга асосланганлигини кўрсатган ҳолда, аудиторлик ташкилоти томонидан ҳужжатлаштирилиши лозим.

Халқаро амалиётда “Бухгалтерия ҳисобининг тизими” деганда операцияларга, молиявий ёзувлар юритиш сифатида, субъектнинг масалалар туркуми ва ҳисоб ёзувлари орқали ишлов бериш тушунилади. Бундай тизимлар операциялар ва бошқа ҳодисалар бўйича ҳисоботни солиштириш, йиғиш, таҳлил қилиш, ҳисоблаш, туркумлаш, рўйхатга олиш, умумлаштириш ва тақдим этиш мақсадида қўлланилади.

“Ички назорат тизими” - бу тартибли ва самарали фаолият юритиш, жумладан субъект сиёсатига риоя қилиш, активлар бутлигини таъминлаш, товламачилик ва хатоларни олдини олиш ва аниқлаш, бухгалтерия ёзувларининг аниқ ва тўлиқ бўлиши ҳамда ўз вақтида ишончли молиявий ҳисобот тайёрлашга йўналтирилган, амалда мумкин бўлган кўламда, субъект раҳбариятининг мақсадга эришиш учун ёрдам берадиган, субъект раҳбарияти томонидан қабул қилинган барча муолажалар ва сиёсат (ички

назорат). Ички назорат тизими бухгалтерия ҳисоби тизими вазифаларига бевосита тааллуқли бўлган масалалар доирасидан четга чиқади ва қуйидагилардан иборат:

а) “назорат муҳити” - бу ички назорат тизими ва унинг субъект учун муҳимлигига нисбатан субъект директорлари ва раҳбариятининг умумий нуқтаи-назари, хабардорлиги ва ҳаракати. Назорат муҳити назоратнинг аниқ муолажалар самарадорлигига таъсир кўрсатади. Масалан, кучайтирилган бюджет назорати ва ички аудитнинг самарадорлик вазифалари бўлган ички назорат муҳити назоратнинг аниқ муолажаларини аҳамиятли тўлдириши мумкин. Шунга қарамасдан, қаттиқ назорат муҳити ўз-ўзидан ички назорат тизимининг самарадорлигини таъминламайди. Назорат муҳитида акс этилган омиллар қуйидагилардан иборат:

- Директорлар кенгаши ва қўмиталарининг вазифалари;
- Субъект раҳбариятининг фалсафаси ва вазифани бажариш услуби;
- Субъектнинг ташкилий тизими ҳамда ваколатлар ва масъулиятлар бериш услуби;
- Субъект раҳбарияти томонидан назорат тизими, жумладан ички аудит вазифалари, ходимлар бўйича сиёсат ва муолажалар ҳамда хизмат мажбуриятларини тақсимлаш.

б) “назорат муолажалари” - бу назорат муҳитига қўшимча равишда субъектнинг аниқ белгиланган масалаларини ҳал этиш учун субъект раҳбарияти томонидан белгиланган муолажалар ва сиёсат. Назорат муолажалари қуйидагилардан иборат:

- Ҳисоботни тақдим этиш, солиштириш ва тасдиқлаш бўйича муолажаларни солиштириш;
- Ёзувларнинг арифметик тўғрилигини текшириш;
- Амалий дастурлар ва компьютер-ахборий тизимлар юзасидан назоратни амалга ошириш, масалан қуйидагилар юзасидан назорат ўрнатиш йўли билан:
- Компьютер дастурлари ўзгариши;

- Маълумотлар файлларига кириб бориш;
- Назоратли счетлар ва синов балансларни юритиш ва текшириш;
- Хужжатларни тасдиқлаш ва улар юзасидан назоратни амалга ошириш;
- Ички манбалардан олинган кўрсаткичларни маълумотнинг ташқи манбалари билан солиштириш;
- Пул маблағлари, қимматли қоғозлар ва товар-моддий захиралар ҳисоб-китобини бухгалтерия ёзувлари билан таққослаш;
- Активлар ва ёзувлардан тўғридан-тўғри жисмоний фойдаланиш имконини чеклаш;
- Молиявий натижалар бўйича таҳлил ва натижаларни бюджетда кўзда тутилган суммалар билан таққослаш.

Аудитор аудитни тахмин қилинаётган кўлами ва ўтказиш тартибини баён этган ҳолда, аудитнинг умумий режасини ишлаб чиқиши ва расмийлаштириши лозим. Аудит дастурини ишлаб чиқишда қўлланма бўлиб хизмат қилиши учун, аудит умумий режасининг ҳужжатли акс эттирилиши етарли даражада батафсил бўлиши керак, бунда унинг аниқ шакли ва мазмуни субъект катталиги, аудитнинг мураккаблиги ҳамда аудитор қўллаётган аниқ услубият ва технологияга боғлиқ.

Аудитор аудитнинг умумий режасини ишлаб чиқишда кўриб чиқиши талаб қилинадиган масалалар қуйидагилар:

- ➡ Бизнесни билишлик:
- ➡ Субъект бизнесига таъсир кўрсатувчи умумий иқтисодий омиллар ва тармоқ хусусияти;
- ➡ Субъектнинг, уни бизнесининг, молиявий-хўжалик фаолияти ва ҳисоботи натижаларининг, жумладан олдинги аудит ўтказилган пайтдан содир этилган ўзгаришларнинг муҳим тавсифлари;
- ➡ Субъект раҳбарияти касбий хабардорлигининг умумий даражаси
- ➡ Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимларини тушуниш:

➡ Субъект томонидан қабул қилинган ҳисоб сиёсати ва ушбу ҳисоб сиёсатидаги ўзгартиришлар;

➡ Бухгалтерия ҳисоби ва аудит стандартларининг таъсири;

➡ Аудитор томонидан бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимларига оид билимлар тўплами ҳамда назорат тест сўровлари ва моҳияти бўйича муолажаларга талаб қилинадиган тегишли эътибор қаратиш.

➡ Таваккалчилик ва муҳимлик:

➡ Ажратиб бўлмайдиган таваккалчилик ва назорат таваккалчилигининг кутилаётган баҳо бериш ҳамда аудитнинг муҳим бўлимларини солиштириш;

➡ Аудит мақсадлари учун муҳимлик даражаларини белгилаш;

➡ Муҳим нотўғри акс эттиришлар мавжудлигининг эҳтимоли, олдинги даврлар тажрибаси ёки товламачилик шулар жумласидан;

➡ Бухгалтерия ҳисобининг мураккаб жабҳаларини солиштириш.

➡ Муолажалар тавсифи, муддати ва ҳажми:

➡ Аудитнинг аниқ бир бўлимларига урғу бериш эҳтимоли;

➡ Ахборот технологиянинг аудитга таъсири;

➡ Ички аудит хизматининг иши ва ташқи аудит муолажаларига унинг тахмин қилинаётган таъсири.

➡ Ишни мувофиқлаштириш йўналтириш, унга раҳбарлик қилиш ва шарҳлаш:

➡ Субъектнинг таркибий қисмлари, масалан шўъба корхоналари, филиаллари ва бўлинмаларини аудит қилишга бошқа аудиторларни жалб қилиш;

➡ Экспертларни жалб қилиш;

➡ Иш объектларининг миқдори;

➡ Ходимларга бўлган эҳтиёжлар.

Аудитор аудитнинг умумий режасини амалга ошириш учун керакли бўлган, режалаштирилган аудиторлик муолажаларининг тавсифи, муддати ва ҳажмини белгиловчи аудит дастурини ишлаб чиқиши ва ҳужжатли

расмийлаштириши лозим. Аудит дастури аудитда иштирок этаётган аудитор ёрдамчилари учун йўриқномалар тўплами ҳамда ишни тегишли равишда бажарилиши ва акс эттирилиши юзасидан назорат қилиш воситаси сифатида хизмат қилади. Шунингдек, аудит дастури аудитнинг ҳар бир бўлими бўйича белгиланган вазифалар ва аудитнинг турли жабҳалари ёки муолажаларига ажратилган соатлар миқдори кўрсатилган вақт бюджетидан иборат бўлиши мумкин.

Аудит дастурини тайёрлаш жараёнида, аудитор ажралмас таваккалчилик ва назорат таваккалчиликлари аниқ баҳоланганлигини ҳамда моҳияти бўйича муолажалар билан таъминланадиган керакли бўлган ишончлилик даражасини кўриб чиқиши лозим.

Аудитнинг дастури аудит режасининг ривожланиши ҳисобланиб, текширувнинг ҳар бир аниқ бўлими учун керакли бўлган аудиторлик муолажалар рўйхатидан иборатдир. Аудиторлик дастурлар қуйидаги икки турда бўлади:

1) Корхона ички назорат тизими тўғрисида маълумот тўплаш учун муолажалардан таркиб топган назорат тестлари дастури;

2) Бевосита счетлардаги қолдиқлар тўғрисида маълумот тўплаш учун муолажалардан таркиб топган счетлардаги қолдиқларни текшириш дастури.

Аудиторлик дастури қуйидаги омиллардан таркиб топган:

1) Аудиторларнинг ишлаш жадвали.

Жадвал аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун текширув даврида тўпланган материаллар ва бошқа ҳужжатларни тайёрлаш ва тақдим этиш чегараланган муддатларини белгилайди. Жадвални тузиш пайтида, фойда олишни таъминлаш мақсадида, олишга мўлжалланган ҳақнинг ҳисобга олган ҳолда ва унинг доирасида, текширувнинг алоҳида турлари ва бўлимларини текшириш учун сафланадиган вақт масаласи ҳал этилади;

2) Батафсил муолажалар.

Аудит дастури ёзма равишда тайёрланади. Дастурлар аудиторлик текшируви режасини амалга ошириш учун керакли бўлган барча муолажалар ҳамда текширувнинг ҳар бир бўлими бўйича мақсад ва вазифалар муфассал ёритилади;

3) Аудит бўйича ишни назорат қилиш.

Дастурда текширувга юборилган аудиторлик гуруҳининг барча аъзолари улар зиммасига қўйилган талабларни билишлиги назарда тутилади. У бир вақтнинг ўзида аудиторлик гуруҳдаги кичик аудиторлар ва ассистентлар топшириқларни қай даражада бажараётганлигини назорат қилувчи асосий ҳужжат ҳисобланади;

4) Ходимлар.

Дастурда аудиторлик текширувини ўтказиш учун керакли бўлган ходимлар сони, улар ишининг ҳажми ва мазмуни белгиланади.

Одатда аудитни асосий аудитор, аудитор ёрдамчилари ва ассистентларидан иборат гуруҳ амалга оширади.

Молиявий ҳисобот моддалари тўғрилигини тасдиқлаш мақсадида миқдорий хатолар ва камчиликларни текшириш учун операциялар тестлари ишлаб чиқилади.

Ушбу тестларни ўтказишда қуйидагилар аниқланади:

- ✚ Операцияларни амалга ошириш учун тегишли рухсатнома мавжудлиги;

- ✚ Журналлар ва таҳлилий ҳисоб дафтарларида ўтказмалар тўғри берилганлиги ва натижалар тўғри жамланганлиги;

- ✚ Бош китобга маълумотлар тўғри чиқарилганлиги.

Аудитнинг умумий режаси ва дастурини ишлаб чиқишга киришаркан, аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект тўғрисидаги дастлабки билимларга, шунингдек, ўтказилган таҳлилий русум-қоидаларнинг натижаларига асосланиши керак.

Таҳлилий русум-қоидаларни ўтказиш ёрдамида аудиторлик ташкилоти аудит учун аҳамиятли бўлган соҳаларни аниқлаши керак.

Таҳлилий русум-қоидаларнинг мураккаблиги, ҳажми ва ўтказиш муддатларини аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект молия ҳисоботи маълумотларининг ҳажми ва мураккаблигига қараб ўзгартириши керак бўлади.

Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлаш жараёнида аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектда амал қилаётган ички назорат тизимининг самарадорлигини баҳолайди ва ички назорат тизими таваккалчилигини (назорат рискини) баҳолашни амалга оширади. Агар ички назорат тизими нотўғри ахборот пайдо бўлгани тўғрисида ўз вақтида огоҳлантирса, шунингдек, нотўғри ахборотни аниқласа, уни самарадор деб ҳисоблаш мумкин. Ички назорат тизимининг самарадорлигини баҳоларкан, аудиторлик ташкилоти аудиторлик исбот-далилларининг етарли миқдорини тўплаши шарт. Агар аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги хусусида етарли даражада ишонч ҳосил қилиш учун ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисоби тизими асосланишга қарор қилса, у бўлғуси аудит ҳажмини тегишли тарзда тузатиши керак бўлади.

Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлаш пайтида аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботни ишончли деб ҳисоблаш имконини берадиган жиддийлик ва аудиторлик таваккалчилиги учун мақбул даражасини белгилаши керак.

Аудиторлик таваккалчилигини режалаштираркан, аудиторлик ташкилоти, хўжалик юритувчи субъект аудитидан қатъи назар, ушбу ҳисоботга хос бўлган молиявий ҳисоботнинг ажралмас таваккалчилиги ва назорат таваккалчилигини белгилайди. Белгиланган таваккалчиликлар ва жиддийлик даражаси ёрдамида аудиторлик ташкилоти аудит учун аҳамиятли соҳаларни аниқлайди ва зарур аудиторлик русум-қоидаларини режалаштиради. Аудит жараёнида режалаштириш пайтида белгиланган аудиторлик таваккалчилиги ва жиддийлик даражасининг ўзгаришига таъсир кўрсатадиган ҳолатлар юзага келиши мумкин.

Аудитнинг умумий режаси ва дастурини тузarkan, аудиторлик ташкилоти ҳисоб ахборотига ишлов бериш даражасини инобатга олиши керак, бу ҳам аудиторлик ташкилотига аудиторлик русум-қоидаларининг ҳажми ва тусини аниқроқ белгилаш имконини беради.

Аудиторлик ташкилоти, агар буни мақсадга мувофиқ деб ҳисобласа, текширилаётган хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан аудит умумий режаси ва дастурининг айрим қоидаларини келишиб олиши мумкин. Бунда аудиторлик ташкилоти умумий режа ва дастурда акс эттирилган усулларни танлашда мустақил ҳисобланади, лекин ўз ишининг натижалари учун мазкур умумий режа ва мазкур дастурга мувофиқ тўлиқ масъулият ҳис этади.

Аудиторлик ташкилоти бажараётган русум-қоидаларнинг натижаларини умумий режа ва дастурни тайёрлаш пайтида батафсил ҳужжатлаштириш керак, чунки мазкур натижалар аудитни режалаштириш учун асос ҳисобланади ва бутун аудит жараёни давомида ишлатилиши мумкин.

Аудитнинг умумий режасини тузиш. Умумий режа аудит дастурини амалга оширишда қўлланма бўлиб хизмат қилиши керак.

Аудит жараёнида аудиторлик ташкилотида умумий режанинг айрим қоидаларини қайта кўриш учун асослар пайдо бўлиши мумкин. Режага киритилаётган ўзгартишларни, шунингдек, ўзгартишлар сабабларини аудитор батафсил ҳужжатлаштириши керак.

Умумий режада аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш муддатларини назарда тутиши ва аудитни ўтказиш муддатларини, ҳисобот (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик ҳулосасини тузишни назарда тутиши шарт. Вақт сарфини режалаштириш жараёнида аудитор қуйидагиларни ҳисобга олиши керак:



Ҳақиқий харажатлар;



Бундан олдинги даврда (такрорий аудит ўтказилган тақдирда) вақт сарфи ҳисоб-китоби ва унинг жорий ҳисоб-китоб билан алоқаси;

 Жиддийлик даражаси;

 Аудиторлик таваккалчилигининг амалга оширилган баҳолари.

Умумий режада аудиторлик ташкилоти дастлабки таҳлил натижалари асосида аудитни ўтказиш усулини белгилайди, ички назорат тизимининг ишончлилигини, аудит таваккалчилигини баҳолайди. Танлаб аудит ўтказишга қарор қилинган тақдирда аудитор аудиторлик танламасини "Аудиторлик танламаси" аудит стандартига мувофиқ шакллантиради.

Бошқарувни ва бажарилаётган аудит сифатини назорат қилишни режалаштиришга доир қоидалар умумий режанинг таркибий қисми ҳисобланади. Умумий режада қуйидагиларни назарда тутиш тавсия қилинади:

 Аудиторлик гуруҳини, аудитни ўтказишга жалб этиладиган аудиторлар миқдори ва малакасини шакллантириш;

 Уларнинг касбий хислатлари ва мансаб даражаларига мувофиқ аудиторларни аниқ аудит участкалари бўйлаб тақсимлаш;

 Команданинг барча аъзоларига уларнинг вазифалари хусусида йўл-йўриқ бериш, уларни хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти, шунингдек, аудит умумий режаси қоидалари билан таништириш;

 Раҳбарнинг режа бажарилиши ва аудитор ассистентлари ишининг сифати, улар томонидан иш ҳужжатлари юритилиши ва аудит натижалари тегишлича расмийлаштирилишини назорат қилиши;

 Аудиторлик гуруҳи раҳбарининг аудиторлик русум-қоидаларини амалда рўёбга чиқариш билан боғлиқ услубий масалаларини тушунтириши;

 Муайян фактни баҳолашда аудиторлик гуруҳи раҳбари билан унинг оддий аъзоси ўртасида ихтилофлар пайдо бўлганда аудиторлик гуруҳи аъзоси (ижрочи)нинг алоҳида фикрини ҳужжатли расмийлаштириш.

 Аудиторлик ташкилоти умумий режада ички аудит ролини, шунингдек аудит ўтказиш жараёнига экспертларни жалб этиш заруратини белгилайди.

Молиявий фаолият даромад ва харажатлар аудитининг умумий режасининг мазмуни 1-жадвалда келтирилган.

1-жадвал

Молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитининг умумий режаси⁹

№	Режанинг бўлимлари	Бажариш муддати	Ҳақиқатда бажарилган	Бажарувчи
1.	Мижоз бизнеси билан танишиш	7.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б.
2.	Молиявий ҳолат таҳлили	8.02.14.- 10.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б.
3.	Ички назорат тизимини баҳолаш	11.02.14.- 12.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б..
4.	Бухгалтерия ҳисоби тизимини баҳолаш	13.02.14.- 16.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б..
5.	Муҳимлилик ва таваккалчиликни баҳолаш	17.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б..
6.	Аудит дастурини ишлаб чиқиш	18.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б..
7.	Аудиторлик фирмаси раҳбари билан аудит натижаларини муҳокама қилиш	19.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б.
8.	Раҳбариятга натижавий хат тайёрлаш	22.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б..
9.	Аудиторлик хулосаси лойиҳасини ишлаб чиқиш	23.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б.
10.	Корхона раҳбари билан аудит натижаларини муҳокама қилиш	24.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б..
11.	Корхонанинг аудитор тавсияларини бажаргандан кейин аудиторлик хулосасига тузатишлар киритиш	25.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б.
12.	Аудиторлик хулосасини расмийлаштириш ва тақдим этиш	26.02.14	Бажарилди	Нуров И.Б..

Аудит дастури аудит умумий режасини ривожлантириш ҳисобланади ва аудит режасини амалда рўёбга чиқариш учун зарур бўлган аудиторлик русум-қоидалари мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади. Дастур

⁹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

аудитор ассистентлари учун батафсил йўриқнома бўлиб хизмат қилади ва бир вақтнинг ўзида аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик гуруҳининг раҳбарлари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади.

Аудитор аудит дастурини ҳужжатли расмийлаштириши, ҳар бир бажариладиган аудиторлик русум-қоидасини рақам ёки код билан белгилаши керак, токи аудитор иш жараёнида ўзининг иш ҳужжатларида уларга ҳавола қилиш имкониятига эга бўлсин.

Аудиторлик дастурини назорат воситалари тестлари дастури кўринишида ва моҳиятига кўра аудиторлик русум-қоидалари дастури кўринишида тузиш керак.

Нazorat воситалари тестлари дастури ички назорат ва ҳисоб тизимининг фаолияти тўғрисидаги ахборотни йиғиш учун мўлжалланган ҳаракатлар мажмуининг рўйхатидан иборат. Назорат воситалари тестларининг мақсади шундан иборатки, улар хўжалик юритувчи субъект назорат воситаларининг жиддий камчиликларини аниқлашда ёрдам беради.

Моҳиятига кўра аудиторлик русум-қоидалари ўз ичига бухгалтерия ҳисобида счетлар бўйича оборотлар ва қолдиқ тўғри акс эттирилганлигини батафсил текширишни олади. Моҳиятига кўра аудиторлик русум-қоидалари дастури ана шундай аниқ батафсил текширишлар учун аудитор ҳаракатлари рўйхатидан иборат бўлади. Моҳиятига кўра русум-қоидалар учун аудитор бухгалтерия ҳисобининг айна қандай бўлимларини текширишини белгилаши ва бухгалтерия ҳисобининг ҳар бир бўлими бўйича аудит дастурини тузиши керак бўлади.

Аудитни ўтказиш шартлари ва аудиторлик русум-қоидалари натижаларининг ўзгаришига боғлиқ ҳолда аудит дастури қайта кўриб чиқилиши мумкин. Ўзгаришларнинг сабаблари ва натижалари ҳужжатлаштирилиши керак.

Аудиторлик дастурининг ҳар бир бўлими бўйича аудиторнинг иш ҳужжатларида расман акс эттирилган хулосалари аудиторлик ҳисоботи (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик

хулосасини тузиш учун факт материали, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи тўғрисида аудиторнинг холис фикрини шакллантириш учун асос бўлиб ҳисобланади.

Аудитни режалаштириш жараёни тугаганидан сўнг аудит умумий режаси ва дастури ҳужжатни расмийлаштирилиши ва уларга белгиланган тартибда виза қўйилиши керак.

Аудитнинг умумий режаси ва аудитнинг дастури аудит ўтказиш вақтида лозим бўлишига қараб қайтадан кўриб чиқилиши лозим. Вазиятлардаги ўзгаришлар ёки аудиторлик муолажаларни бажариш пайтида олинган кўзда тутилмаган натижаларни ҳисобга олиш учун хизмат кўрсатишнинг бутун муддатида режалаштириш узлуксиз амалга ошириб борилади. Аҳамиятли ўзгартиришларнинг натижалари ҳужжатли расмийлаштирилиши лозим.

2.2. Молиявий фаолият аудитини текширувидан ўтказиш ва аудиторлик амалларини қўллаш

Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий фаолиятдан олинadиган даромад тўғрисидаги маълумотлар қуйидаги счётларда акс эттирилади:

- 9510 "Роялтидан олинган даромадлар"
- 9520 "Дивидендлар кўринишидаги даромадлар"
- 9530 "Фоизлар кўринишидаги даромадлар"
- 9540 "Валюта курслари фарқидан даромадлар"
- 9550 " Узоқ муддатли ижарадан даромадлар"
- 9560 "Қимматли қоғозларни қайта баҳолашдан даромадлар"
- 9590 "Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари"

Молиявий фаолиятдан олинган даромадларни текширишда аудиторлик амаллари қуйидаги тартибда амалга оширилади:

- Умумий муолажалар
- Моҳияти бўйича муолажалар
- Стандарт амаллари

Умумий муолажаларнинг асосий қисмини ички назорат тизимини , бухгалтерия ҳисоби тизими бўйича тестлар ташкил қилади.Шу билан бирга ушбу босқичда ҳисоб сиёсати ва бухгалтерия ҳисобининг тузилишини текшириш ва аудиторлик танлаш амаллари бажарилади

Молиявий фаолиятдан олинган даромадларни аудиторлик текширувидан ўтказишда аудит режаси ва дастурига мувофиқ дастлаб ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисоби тизимининг ишончлилигини баҳолаш мақсадида тестлаш ўтказилади.

Корхона ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисоби тизимини текширувдан ўтказиб уларнинг ишончлилиги тўғрисида фикр шакллантириб аудитнинг тегишли бўлими бўйича бажариладиган амаллар кўламини белгилаб оламиз.

Тестлаш учун тахминан қуйидагича саволлар олинади.

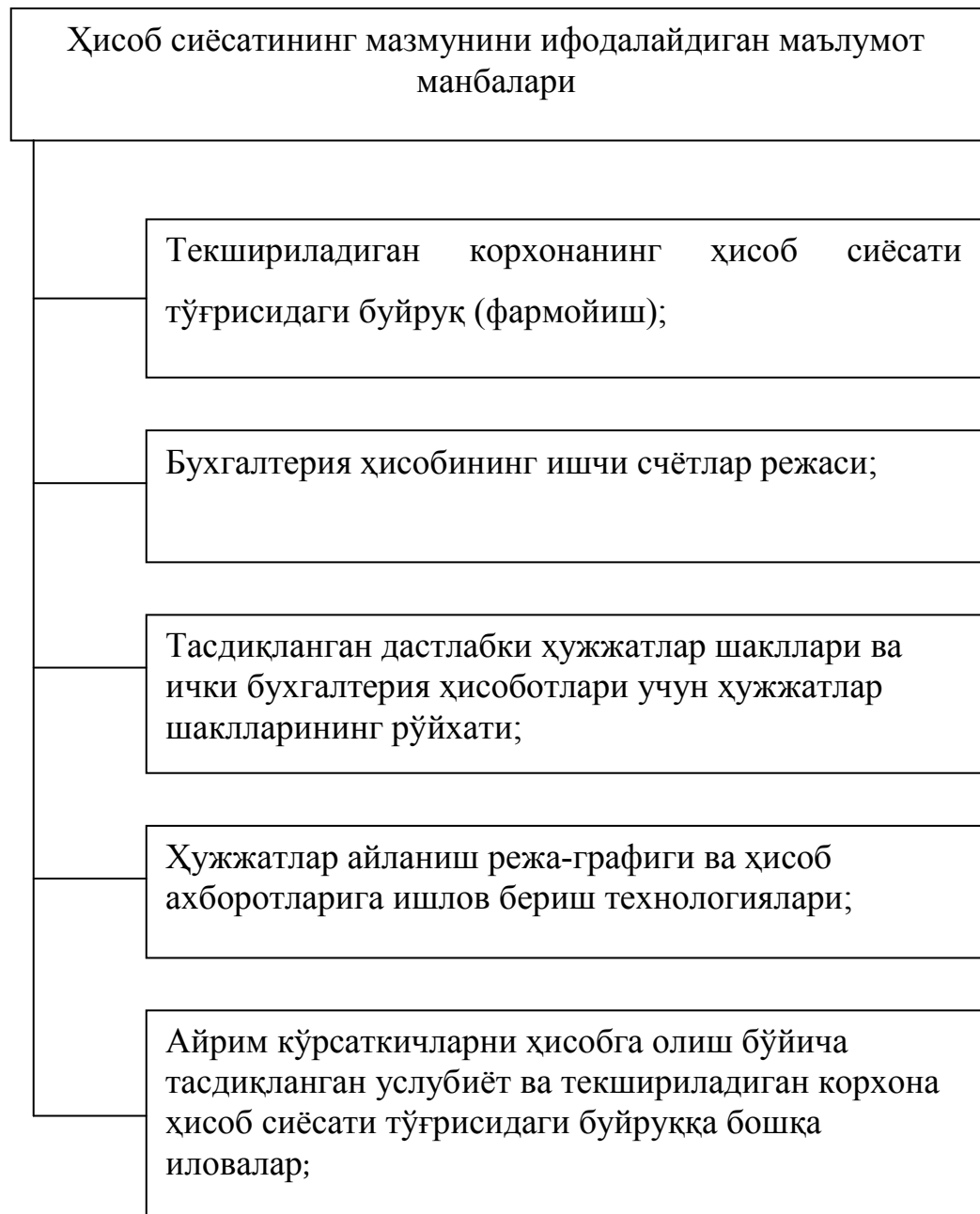
2-жадвал

Ички назорат тизимини тестлаш саволлари¹⁰

№	Тест саволлари	Жавоблар	Аудитор
1	Корхона таркибида ички аудит билан шуғулланадиган бўлинма мавжудми ?	Йўқ	Нуров И.Б
2	Ички назорат тизими текширувдан ўтказиладими ?	Ҳа	Нуров И.Б
3	Ўтказилган текширув натижаларини тасдиқловчи ҳужжатлар мавжудми ?	Ҳа	Нуров И.Б
4	Корхонада тафтиш комиссияси иш юритадими ?	Йўқ	Нуров И.Б
5	Ички назорат тизимида банд бўлган ходимларнинг сони ва маълумоти ?	-	Нуров И.Б
6	Ходимлар билан моддий жавобгарлик тўғрисидаги шартномалар тузилиб,имзоланганми ?	Йўқ	Нуров И.Б
7	Корхона мулкдорлари томонидан текширувлар ўтказиладими ?	-	Нуров И.Б
8	Корхонада даврий равишда инвентаризация ўтказилиб туриладими ?	Ҳа	Нуров И.Б
9	Охирги марта қачон инвентризация ўтказилган ва натижалари тўғрисидаги ҳужжатлар мавжудми ?	Ҳа	Нуров И.Б
10	Корхона таркибида молиявий маълумотларни умумлаштирувчи ва таҳлил қилувчи бўлинма ёки хизмат мавжудми ?	-	Нуров И.Б

¹⁰ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Шу билан биргаликда корхона ҳисоб сиёсатининг нечоғлик мақсадга мувофиқлигини аниқлаш лозим. Ҳисоб сиёсатининг мазмунини ифодаладиган маълумот манбаалари қуйидаги расмда келтирилган.



4-расм. Ҳисоб сиёсатининг мазмунини ифодаладиган маълумот манбаалари¹¹.

¹¹ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Корхонанинг ҳисоб сиёсатига тааллуқли маълумотлар:

⇒ Ҳисоб сиёсатини шакллантиришда танлаб олинadиган, ўтган йилгидан фарқ қиладиган бухгалтерия ҳисобини юритиш усуллари;

⇒ Ҳисобот йилида ёки ҳисобот йилидан кейинги даврларда бухгалтерия ҳисоботларидан фойдаланувчиларнинг баҳолаш ва қарор қабул қилишига сезиларли даражада таъсир кўрсатадиган ҳисоб сиёсатидаги ўзгаришлар;

⇒ Ҳисобот санасидан кейин содир бўлган ҳодисалар ва хўжалик фаолиятининг шартли фактлари, муомалаларни тўхтатиш, битта акцияга ёки 1 сўмлик пайга тўғри келадиган фойда.

Ушбу маълумот манбаларини ўрганиш ва таҳлил қилиш натижасида мижоз-корхона маъмуриятининг ҳисоб сиёсатини шакллантириш ҳамда уни бажаришга юзаки ёндашмаётганлигини аниқлаш (баҳолаш) зарур.

Ҳисоб сиёсатини текширувдан ўтказишнинг мақсади - «Ҳисоб сиёсати ва молиявий ҳисобот» номли №1 БҲМС талабларидан келиб чиққан ҳолда корхона бухгалтерия ҳисоботининг ишончлилиги тўғрисида хулоса тузишдан иборат бўлиб, ҳисоб сиёсати №1 БҲМСга мувофиқ бўлиши ва унинг талабларини бажаришни таъминлаши лозим. Шунингдек, бухгалтерия ҳисоботининг ишончлилиги тўғрисида фикр шакллантиришда қуйидаги ҳолатлар ҳам инобатга олиниши зарур:

- Корхоналарнинг мулкый ҳолислиги;
- Ҳисоб сиёсатини қўллашнинг изчиллиги;
- Хўжалик фаолияти фактларининг аниқлиги.

Аудиторлик текширувини ўтказишда қуйидагиларни ҳам аниқлаш зарур:

- Ҳисоб сиёсатига доир фармойиш ҳужжатларининг мавжудлиги ва уларнинг таркиби;
- Ҳисоб сиёсатига доир ҳужжатлар шакллари ва қабул қилиш муддатларининг меъёрий ҳужжатлар талабларига мувофиқлиги;
- Меъёрий ҳужжатлар билан белгиланган ҳисоб усуллари

фарқ қиладиган, лекин корхонанинг мулкый ҳолатини ва молиявий натижаларини ишонарли акс эттиришга имкон берадиган усуллар мавжудлиги;

- Ҳисоб сиёсатини шакллантириш чоғида танланган, бухгалтерия ҳисоботларидан фойдаланувчилар томонидан корхона молиявий ҳолатини баҳолаш ва қарор қабул қилишга сезиларли таъсир кўрсатадиган бухгалтерия ҳисобини юритиш усуллариининг моҳияти тўлиқ очиб берилганлиги;

- Ҳисоб сиёсатига риоя қилиш.

- Аудитор №1 БҲМС да белгиланган, ҳисоб сиёсатини қабул қилиш тартибига риоя қилинаётганлигини текшириши лозим:

- Ҳисоб сиёсатини қабул қилиш тўғрисида корхона раҳбарининг буйруғи (фармойиши) чиқарилганлиги.

Шунингдек, янгида ташкил этилган хўжалик юритувчи субъект танлаган ҳисоб юритиш сиёсатини молиявий ҳисоботини биринчи марта эълон қилгунга қадар, лекин юридик шахс ҳуқуқини олган (давлат рўйхатидан ўтган) кундан бошлаб 90 кундан кечикмасдан расмийлаштириши лозим. Корхона томонидан танланган ҳисоб сиёсати юридик шахс ҳуқуқини олган (давлат рўйхатидан ўтган) кундан бошлаб қўлланувчан ҳисобланади.

- Ишчи счётлар режаси, намунавий қабул қилинмаган даст-лабки ҳужжатлар шакллари, ҳужжатлар айланиши режа-графи ва ҳисоб ахборотларига ишлов бериш технологияси, инвентаризация ўтказиш ва хўжалик муомалаларини назорат қилиш тартиби ва бошқалар тасдиқланганлиги.

- Ҳисоб сиёсатига киритиладиган қўшимча ва ўзгартишлар тўғрисида буйруқ чиқарилганлиги.

Моҳияти бўйича муолажалар аудиторлик амалларининг иккинчи қисмини ташкил этиб, бунда асосан молиявий фаолиятдан олинган даромадлар бевосита батафсил текширувдан ўтказилади. Шу ўринда айтиб

Ўтишимиз жоизки корхоналарда ушбу фаолият тури билан боғлиқ кўплаб операциялар амалга оширилади ва бу босқичда уларнинг барини бирма – бир кўриб чиқишнинг имкони йўқ, шунинг учун олдинги босқичда белгиланган аудиторлик танлашдан келиб чиққан ҳолда танлаб текширишни қўллаймиз.

Моҳияти бўйича муолажаларнинг қисқача таркиби қуйидагилардан ташкил топади.

- Вужудга келиши, тўлиқлигини текшириш

Яъни молиявий фаолиятдан олинган даромадларнинг вужудга келиши ва тўлиқлигини текширамыз бунда дастлаб ушбу турдаги инвентаризация қилиниб, сўнг уларнинг ҳуқуқий асосларини топамиз, яъни шартномаларни текшириб чиқамиз

Шу билан бирга ушбу даромадларнинг келиб тушиш ҳисоби билан боғлиқ ҳужжатларининг тўлиқлиги ҳамда уларнинг қайси ҳисобот даврига тегишлилиги ҳам текширилади.

- Нарҳини баҳолаш, аниқ ўлчовини текшириш

Ушбу бўлимда молиявий фаолиятдан олинган даромадларнинг қиймат жиҳатдан баҳоланиши ва улар билан боғлиқ ҳисоб – китобларнинг аниқлиги текширилади.

- Мавжудлиги, тўлаллигини текшириш

Ушбу даромадларнинг бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларида тўлиқ акс эттирилишини текширамыз.

Стандарт амаллари аудиторлик фаолияти миллий стандартларида белгиланган талаб доирасидаги амаллар ҳисобланиб уларнинг қисқача таркиби қуйидагича:

- Бухгалтерия ҳисоботлари шакллари текшириш;
- Бошлангич қолдиқларни текшириш;
- Меъёрий актлар талаблари ҳисоби;
- Хато ва номақбул ҳаракатларни кўриб чиқиш.

2.3. Молиявий фаолият бўйича амалга оширилган харажатларнинг асосланганлигини аудиторлик текширувидан ўтказиш

“Харажатлар таркиби тўғрисидаги Низом”га мувофиқ молиявий фаолият бўйича харажатларга қуйидагилар киради:

- Ўзбекистон Республикаси Марказий Банки томонидан белгиланган ҳисоб ставкалари даражасида ва улардан ортиқча олинган қисқа муддатли ҳамда узоқ муддатли кредитлар бўйича, шу жумладан тўлов муддати ўтган ва узайтирилган ссудалар бўйича тўловлар;
- Мулкни узоқ муддатли ижарага олиш (лизинг) бўйича фоизларни тўлаш харажатлари;
- Чет эл валютаси билан муомалаларга доир салбий курс тафовутлари бўйича зарарлар;
- Сарфланган (қимматли қоғозларга, шўъба корхоналарга ва ҳоказоларга) маблағларни қайта баҳолашдан кўрилган зарарлар;
- Ўз қимматли қоғозларини чиқариш ва тарқатиш билан боғлиқ харажатлар;
- Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар, шу жумладан салбий дисконт.

Молиявий фаолият бўйича харажатлар тўғрисидаги ахборотларни умумлаштириш қуйидаги счётларда ҳамалга оширилади :

- 9610 “Фоизлар кўринишидаги харажатлар”;
- 9620 “Валюталар курслари фарқидан зарарлар”;
- 9630 “Қимматли қоғозларни чиқариш ва тарқатиш бўйича харажатлар”;
- 9690 “Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар”.

Молиявий фаолият бўйича харажатларнинг асослилигини текшириш мақсадида аудитор томонидан бир қанча амаллар бажарилади. Аудит текширувининг ушбу бўлими бўйича етарли далиллар тўплаш аудиторлик хулосасининг ишончлилигини таъминлайди.

Аудитор аудиторлик далилларини тўплаш усулларини мустақил танлайди. «Аудиторлик далиллар» номли 50-сонли АФМС га мувофиқ далиллар олишнинг асосий усуллари қуйидагилардан иборат.

- Мижоз-корхонанинг арифметик ҳисоб-китобларини текшириш (қайта ҳисоблаш);

Мижоз корхонанинг арифметик ҳисоб-китобларини текшириш (қайта ҳисоблаш)нинг мазмуни ҳужжатлар ва бухгалтерия ёзувларининг арифметик аниқлигини текшириш ҳамда мустақил ҳисоб-китобларни бажаришдан иборат.

50 – сонли «Аудиторлик далиллар» номли АФМСда қайта ҳисоблашлар танлаб амалга оширилиши тавсия қилинган. Танлаш қўлами ва унинг элементлари аудитор томонидан ички назорат тизимининг аҳволини ҳисобга олган ҳолда мустақил аниқланади.

Ҳужжатни расмийлаштиришдан ҳисобот тузилгунга қадар маълумотларни шакллантириш устидан ўрнатилган самарали ички назорат тизими (моддий жавобгар шахсларни ўзаро қарама-қарши текшириш, раҳбарият, бош бухгалтер ва бухгалтерлар томонидан назорат) содир бўлиши мумкин бўлган арифметик хатоларни, натижада аудиторлик рискни пасайтиради.

Қўлда тўлазилган ҳужжатлар ва ҳисоб регистрлари (маълумотномалар ва ҳисоб-китоблар, касса ҳисоботлари, бўнак ҳисоботлари, ҳисоблашув-тўлов ведомостлари ва бошқалар) қайта ҳисоблашдан ўтказилади.

Агар мижоз-корхонада ҳисоб ишлари компьютерлаштирилган бўлса, дастлабки ҳужжатлар ва ҳисоб регистрларидаги арифметик ҳисоблашларни текшириш зарурати ошади. Бу компьютер дастурларини атайлаб нотўғри тузиш ва арифметик хатоларни компьютер клавиатурасидан нотўғри киритиш билан боғлиқ бўлиши мумкин. Арифметик ҳисоб-китобларни текшириш компьютер дастурига киритилган ҳисоб-китоблар алгоритмини назорат қилишни тақозо этади. Агар хўжалик юритувчи субъект

бухгалтерия ҳисоби компьютерлаштирилган бўлса, ҳисоб-китобларни текшириш ҳам компьютердан фойдаланган ҳолда амалга оширилади.

- *Инвентаризация;*

Инвентаризация – мижоз корхона мол-мулкларининг мавжудлиги тўғрисида аниқ маълумот олишга имкон беради. Бунда барча мол-мулклар (дебитор қарзлар ҳам) ва кредитор қарзлар инвентаризация қилиниши зарур.

Халқаро ва Миллий аудит стандартларига мувофиқ аудиторлар ўзлари инвентаризация ўтказиши шарт эмас, аммо унинг ўтказилиши устидан назорат қилиши лозим. Бу бутун ички назорат тизимининг ва айрим назорат воситаларининг ишончилигини баҳолашга имкон беради. Масалан, мижоз-корхонанинг жорий йилдаги ҳисоб сиёсатида мол-мулклар ва мажбуриятларни инвентаризация қилиш тартиби кўрсатилмаган бўлса, шунингдек, моддий жавобгар шахслар алмашганида ҳам йиллик молиявий ҳисоботни тузишдан олдин ҳам инвентаризация ўтказилмаган бўлса, бу ҳол аудиторга ички назорат тизимининг ишончилигини паст деб баҳолашга асос бўлади. Инвентаризация жараёнида аудитор хўжалик муомалаларини дастлабки ҳужжатларда ўз вақтида ва сифатли расмийлаштирилиши, моддий жавобгар шахслар томонидан моддий бойликларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботларни тузиш тартиби ва оператив ҳисоб юритиш тўғрисида, корхонанинг ўзига тегишли ва комиссияга қабул қилинган товарлари ҳамда материалларининг сақланиш тартиби тўғрисида маълумот олиши мумкин.

Инвентаризация ўтказиш жараёнида ҳисобда акс эттирилмаган фактлар аниқланиши ҳам мумкин. Бу ҳолат моддий бойликларни сақлаш бўйича хизмат кўрсатиш, биноларни шартнома тузмасдан ижарага бериш ва шунга ўхшашлар билан боғлиқ.

Аудитор инвентаризация ўтказилишини кузатишда №19- «Инвентаризацияни ташкил етиш ва ўтказиш тартиби» номли АФМС ва ҳамда бошқа меъёрий ҳужжатлар талабларига риоя қилинишини

текширади.

Инвентаризация ўтказиш тартибига маълум талаблар қўйилади. Масалан, 19–сонли БҲМСга мувофиқ инвентаризация ўтказиш чоғида комиссия аъзоларидан бирортасининг иштирок этмаслиги унинг натижаларини ҳақиқий эмас деб ҳисоблашга асос бўлади.

Инвентаризация жараёнида аниқланган моддий бойликлар камомати ва бузилишининг табиий камаиш меъёридан ошган қисмини ҳисобдан ўчириш учун тақдим қилинган ҳужжатларга, айбдор шахсларнинг йўқлигини тасдиқлайдиган тергов ёки суд органларининг қарори, ёки етказилган зарарни айбдор шахсдан ундиришнинг рад этилиши, ёки моддий бойликларнинг бузилиш фактини тасдиқловчи техник назорат бўлими ёки тегишли махсус ташкилотлардан олинган хулосалар илова қилинган бўлиши шарт.

Ҳисобот йилида ўтказилган инвентаризация натижаларининг маълумотлари корхона томонидан махсус далолатномалар, қайдномалар ва бошқа тегишли ҳужжатларда умумлаштирилиши лозим.

Инвентаризациянинг ўтказилишини кузатиш, шунингдек инвентаризация материалларини таҳлил қилиш аудиторга бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини ташкил этилишини тўғри баҳолаш имконини беради.

- *Айрим хўжалик муомалаларини ҳисобга олиш қоидаларига риоя қилинишини текшириш;*

Алоҳида хўжалик муомалаларини ҳисобга олиш қоидаларига риоя қилинишини текшириш бевосита ушбу ишларнинг бажарилиш пайтида амалга ошириладиган ҳисоб ишлари устидан назорат ўрнатишни назарда тутди.

Аудитор у ёки бу хўжалик муомаласининг ҳужжатлар билан қандай расмийлаштирилаётганлиги, ҳамда бундай фактларни ҳисоб регистрларида акс эттиришнинг кетма-кетлиги устидан назорат ўрнатишни кузатади. Бу ички назоратнинг аҳволи каби, бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибига

риоя қилинишини ҳам баҳолашга имкон беради

- *Тасдиқлаш;*

Тасдиқлаш аудиторлик далили сифатида ҳисоб-китоб ва валюта счётларидаги, мол етказиб берувчилар, харидорлар, буюртмачилар, турли дебиторлар ва кредиторлар билан ҳисоб-китоблар ҳисобга олинадиган счётлардаги қолдиқларнинг ҳаққонийлиги тўғрисидаги маълумотларни олиш учун қўлланилади.

50 – сонли АФМСга мувофиқ: “ аудиторлик ташкилоти пул маблағлари, ҳисоб-китоблар, дебиторлик ва кредиторлик қарзлари ҳисобга олинадиган счётларнинг қолдиқлари тўғрисидаги маълумотларнинг ҳаққонийлигини тасдиқловчи аудиторлик далиллари мустақил (учинчи) томонлардан ёзма равишда олиши лозим ”. Ҳисоб-китоб ва валюта счётларидаги қолдиқлар банк кўчирмалари билан, дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг ҳаққонийлиги эса таққослаш далолатномалари билан тасдиқланади. Ҳисоб-китобларнинг аҳволи, олди-сотди ишларининг шартларини ва шунга ўхшашларни тасдиқловчи зарур маълумотларни олиш учун турли ташкилотларга сўровлар жўнатилади.

Маълумотларни тасдиқлаш учун жўнатиладиган сўровлар мижоз корхона раҳбарияти номидан тайёрланиб, унда тасдиқловчи жавобни аудиторлик ташкилотига жўнатиш сўралади. Шундай қилиб, мижоз-корхона томонидан маълумотни тасдиқлаш учун учинчи томонга жўнатилган сўровнинг ёзма тасдиғини аудиторлик ташкилоти олади.

Зарур ҳолларда аудиторлик ташкилоти тасдиқлатиш учун сўров жўнатилган учинчи томон билан бевосита алоқа ўрнатиши ҳам мумкин.

Агар аудиторлик ташкилоти салбий жавоб олса ёки умуман жавоб олмаса, у ҳолда мижоз корхона маълумотларининг ҳаққонийлигини аниқлаштириш учун қўшимча аудиторлик амалларини қўллаши зарур.

- *Хўжалик юритувчи субъект ва мустақил (учинчи) томонлар ходимларини оғзаки сўровдан ўтказиш;*

Ходимлардан оғзаки сўров ўтказиш – бу мижоз корхона ходимлари

ёки учинчи шахслардан оғзаки мулоқат ва жавобларни баҳолаш йўли билан тасдиқловчи маълумотларни олиш усулидир. Мазкур усул аудиторга ички назорат тизимини баҳолаш, риск чегараларини аниқлаш ва аудиторлик текширувининг стратегиясини ишлаб чиқиш чоғида фикр юритиш учун кенг кўламдаги маълумотларни беради. Мижоз корхона ва учинчи томон ходимлари ҳамда рабарияти орасида сўров ўтказиш аудиторлик текширувининг барча босқичларида амалга оширилиши мумкин.

Аудитни режалаштириш босқичида, хусусан мијоз корхонанинг ҳолати ва бизнесининг келажаги ҳамда ички назоратнинг ташкил этилиши тўғрисида тасаввурга эга бўлиш зарур. Ушбу мақсадда корхона раҳбарияти орасида сўров ўтказилиши мумкин. Олинган жавобларни таҳлил қилиш асосида текширув жараёнда кейинчалик бажарилган аудиторлик амалларининг натижасида тасдиқланадиган ёки тасдиқланмайдиган муайян жиҳатлар бўйича аудиторда аниқ фикр шаклланади.

Битта манбадан олинган, ушбу маълумотнинг оғзаки тавсифдалигини эътиборга олган ҳолда, аудитор қилинган хулосага таяниши мумкин эмас, яъни қўшимча далиллар тўплаши зарур. Аудиторлик текшируви жараёнида бевосита ижрочилар (менежерлар, моддий жавобгар шахслар, бухгалтерлар ва б.) билан суҳбатлашиб, мансаб йўриқномаларининг аниқ ижрочиларига етказилганлигини аниқлаши ва шу билан бирга ички назоратнинг ишончлилиги ёки юзакилиги тўғрисида қўшимча далиллар олиши мумкин.

50 – сонли «Аудиторлик далиллар» номли АФМСга мувофиқ оғзаки сўров натижалари баённома ёки қисача конспект кўринишида ёзиб бориш зарур бўлиб, унда сўров ўтказган аудиторнинг фамилияси, ҳамда сўралган шахснинг фамилияси, исми-шарифи кўрсатилган бўлиши шарт. Оғзаки сўровлар ўтказиш учун ҳар хил муаммолар (масалан, айрим муомалаларни участкалар, фаолият турлари ёки бўлинмалар бўйича ҳужжатлар билан расмийлаштириш тартиби ва ҳужжатлар айланишини баҳолаш) бўйича анкеталар олдиндан тайёрланган бўлиши мумкин. Аудиторлик ташкилотлари саволлар рўйхати билан стандарт тестлар тайёрлаб, унда

сўралган шахсларнинг жавоблари кўрсатилади.

Жавобларнинг аудитор томонидан баҳоланиши сўров ўтказиш жараёнининг муҳим қисми бўлиб, оғзаки сўровлар натижалари бўйича тайёрланган ёзма маълумот аудиторлик ташкилотининг бошқа ишчи ҳужжатларига қўшимча қилинади.

- *Ҳужжатларни текшириш;*

Ҳужжатларни текширишда аудитор кўриб чиқаётган маълум ҳужжатнинг ҳаққонийлигига ишонч ҳосил қилиши лозим. Ушбу мақсадда бухгалтерия ҳисобида маълум ёзувларни танлаб олиш ва ҳўжалик фаолиятида содир бўлган фактнинг ҳисобда акс эттирилиши кузатиб чиқилади.

Ҳужжат билан ишлашда унинг ким томонидан тузилганлиги муҳим аҳамиятга эга. Мижоз корхона томонидан тайёрланган ва ишлов берилган ҳужжатлар ички ҳужжатлар ҳисобланади. Аудиторлик ташкилотига қай даражада ишониш бундай ҳужжатларни тузиш ва ишлов бериш устидан ўрнатилган мижоз-корхона ички назорат воситаларининг ишончлилигига боғлиқ. Учинчи шахслар томонидан тайёрланган ва ҳўжалик юритувчи субъектларга юборилган ташқи ҳужжатлар ички ҳужжатларга қараганда ишончлироқ ҳисобланади.

Ҳужжатларни текшириш чоғида уларнинг ўз вақтида ва аниқ расмийлаштирилганлиги, мажбурий реквизитларнинг мавжудлиги ва тўғрилигини аниқлаш ҳам зарур. Аудиторлар ҳужжатларни текширувдан ўтказишда уларнинг бухгалтерия ҳисоби регистрларига ўз вақтида, аниқ ва тўлиқ акс эттирилишига ҳам эътибор беришлари керак.

- *Кузатиб чиқиш;*

Кузатиб чиқиш — бу синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларида дастлабки ҳужжатлар маълумотларининг акс эттирилишини, айрим дастлабки ҳужжатларни текширадиган, якуний счётлар корреспонденциясини топадиган ва ҳўжалик фаолиятининг тегишли фактлари бухгалтерия ҳисобида тўғри ёки нотўғри акс этирилганлигини

текшириш жараёнидир.

Кузатиб чиқиш дастлабки ҳужжатлардан синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларига, бош дафтарга ва ҳисоботларга томон, ёки кўп ҳолларда учрайдиган, тескари томон йўналишида амалга оширилади. Кузатиб чиқиш, хусусан, мижоз-корхона ҳужжатларида акс эттирилган нотипик моддалар ва ҳодисаларни ўрганишга имкон беради.

Аудитор кузатиб чиқиш учун дастлабки ҳужжатларни 14-сонли «Аудиторлик танлаш» номли АФМСга мувофиқ танлаб олади.

- *Таҳлилий амаллар;*

Таҳлилий амаллар деганда аудитор томонидан олинган маълумотларни таҳлил қилиш ва баҳолаш, ғайриоддий ва бухгалтерия ҳисобида нотўғри акс эттирилган ҳўжалик фаолияти фактларини аниқлаш, ҳамда бундай хатолар ва чалкашликларнинг сабабларини аниқлаш мақсадида текширилаётган ҳўжа-лик юритувчи субъектнинг муҳим молиявий ва иқтисодий кўрсаткичларини ўрганиш тушунилади.

Таҳлилий амаллар молиявий таҳлилнинг таққослаш, нисбатлар ва коэффициентларни баҳолаш каби элементлари ва усулларида фойдаланишни назарда тутди.

Таҳлилий амалларнинг энг кўп тарқалгани таққослаш бўлиб ҳисобланади. Бунда қуйидагилар таққосланади:

- Турли даврлар учун счетлардаги қолдиқлар;
- Молиявий ҳисобот кўрсаткичлари бизнес-режа кўрсаткичлари билан;
- Ҳисоботнинг ҳар хил моддалар билан олдинги даврлар маълумотлари ўртасидаги нисбат;
- Ҳўжалик юритувчи субъект молиявий кўрсаткичлари иқтисодиётнинг тегишли тармоғидаги ўртача кўрсаткичлар билан;
- Молиявий ахборотлар номолиявий ахборотлар (ҳўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти тўғрисидаги унинг бухгалтерия ҳисоби

тизимида бевосита акс эттирилмайдиган маълумотлар) билан.

Таҳлилий амаллар ҳисоб ва ҳисобот маълумотларини кўрсаткичлар орасидаги ўзаро боғлиқликларни ўрганиш, ҳисобот маълумотларини ва уларнинг ўзгариш тенденцияларини таққослаш, ҳисобот моддалари ва кўрсаткичларининг кескин фарқ қилиш сабабларини ўрганишни назарда тутади.

Аудиторлик текширувлар чоғида таҳлилий амаллар бухгалтерия ҳисоби маълумотларини ҳақиқий маълумотлар ёки аудитор томонидан ҳисоблаб чиқилган суммалари билан таққослаш орқали ҳам қўлланилиши мумкин.

Аудитнинг якунловчи босқичида таҳлилий амалларни қўллаш ҳисоб ва ҳисоботдаги аниқланган номувофиқликларга қўшимча далиллар олиш, ҳамда ушбу номувофиқликларнинг ҳисобот ишончилигига таъсирини аниқлашга ҳам имкон беради.

Ҳақиқатга яқин таҳлилий амаллардан бири баланс ҳисоб-китоблари ҳисобланади. Хусусан, аудитор тайёр масулотларнинг ҳисобда ҳаққоний ва тўлиқ акс эттирилиши тўғрисидаги далил-исботларга эга бўлиш учун тез-тез хом-ашёлар, материаллар ва тайёр масулот олиниши балансини тузади.

- *Муқобил баланс тузиш каби усуллардир.*

Муқобил баланс тузиш – аудиторлик ишининг муҳим элементиدير. У аудитни бошлашдан олдин синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларининг ёки бош дафтарнинг маълумотлари бўйича тузилади. Натижада, аудитор тасдиқланиши лозим бўлган балансга ўхшаш, янги балансга эга бўлади. Агар расмий ва муқобил баланслар ўртасида тафовутлар вужудга келса, бу тафовутлар мижоз-корхона ҳисоботида бош бухгалтернинг атайлаб қилган чалкашлиқларини билдиради.

Баён қилинганларни умумлаштириш асосида таъкидлаш зарурки, аудиторлик текширувларининг самарадорлиги маълум даражада аудиторлик далилларни тўплашда қўлланиладиган усулларни қандай маҳорат билан қўллашга ҳам боғлиқ

Молиявий фаолият бўйича даромадлар ва харажатларни текшириб, корхонанинг бу соҳадаги фаолиятига баҳо беришда аналитик кўрсаткичлар ва коэффицентлардан фойдаланамиз.

Ушбу кўрсаткич ва коэффицентларга қуйидагиларни киритишимиз мумкин:

- Тахлилий (аналитик) кўрсаткичлар
- Ликвидлик
- Молиявий барқарорлик
- Рентабеллик

Тахлилий (аналитик) кўрсаткичлар ёрдамида хўжалик юритувчи субъектлар молиявий фаолиятдан олган даромадларини жадвал кўринишида таркибий жиҳатдан ўрганиб, ўтган йиллар кўрсаткичлари билан таққослаб, таркибий ўзгаришларини таҳлил қилиб, тегишли қарорлар ва чораларни кўришимиз мумкин.

Бозор иқтисодиёти шароитида молиявий барқарорлик ва тўловга қобилиятлилик корхонанинг муҳим иқтисодий кўрсаткичи ҳисобланади. Молиявий барқарорлик ва тўловга қобилиятлилик кўрсаткичлари ёрдамида биз келгусида корхона тўлаши керак бўладиган молиявий фаолият харажатларига нечоғли тайёр ва таъминланганлигини кўришимиз мумкин. Молиявий фаолиятга доир келгусида аниқ режалаштирилган харажатлардан бири бу корхона олган кредитлари бўйича фоиз харажатлари саналади. Шу боисдан корхонанинг келгусидаги ушбу тўловларни тўлашга таъминланганлигини билиш учун қуйидаги кўрсаткичлардан фойдаланамиз :

1. Жами маблағ таркибидаги корхонанинг ўзига қарашли маблағ улушининг қанчалигини ҳисоблаш

$$A = \frac{\text{Корхонанинг ўзига қарашли маблағ}}{\text{Жами маблағ (Баланс жами)}}$$

Бунда ўзига қарашли маблағ қанчалик кўп бўлса, шунчалик молиявий барқарорлик юқори бўлади.

2. Корхонадаги ўзига қарашли маблағ билан қарзга олинган маблағ ўртасидаги нисбатни ҳисоблаш

$$Б = \frac{\text{Қарзга олинган маблағ}}{\text{Ўзига қарашли маблағ}}$$

Ўзига қарашли маблағ улуши ортган сари молиявий барқарорлик ортиб боради.

3. Тўловга қобилиятлилик ҳолатини баҳолашда қийдаги кўрсаткичдан фойдаланамиз :

$$\text{Мутлоқ тўлов лаёқати} = \frac{\text{Пул маблағлари + Қимматли қоғозлар}}{\text{Қисқа муддатли тўлов мажбuriятлари}}$$

Ушбу кўрсаткич 0.2 дан кам бўлмаслиги лозим.

3-жадвал

“Тошкент-Лада” қўшма корхонасида молиявий фаолиятдан олинган даромадлари жадвали¹²

Даромад моддалари	2013 йил (минг с)	Улуши (жами га нисб %)	2014 йил (минг с)	Улуши (жамига нисб %)	2013 йилга нисбатан Фарқи (- +)	
					Мут лок	Фои з да %
Курс фарқларидан олинган даромадлар	221,7	64,7	231	63,8	9,3	-0,9
Фоиз кўринишидаги даромадлар	45,5	13,3	45,5	12,6	0	-0,7
Бошқа даромадлар	75,5	22,0	85,2	23,6	9,7	1,6
ЖАМИ:	342,7	100%	361,7	100%	19	х

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики корхонада ўтган йилга нисбатан жами молиявий фаолият даромадлари 19,0 минг сўмга ошган ва ўзгаришга сабабчи бўлган асосий кўрсаткичлардан бири роялтидан

¹² Муаллиф томонидан ҳисоб-китоб қилинган.

олинган даромадлар саналади. Шунга ўхшаш бошқа кўрсаткичларнинг фарқини кўришимиз мумкин.

Рентабеллик - корхона фойдалилик даражасини харктерлайди. Одатда унинг бир неча турлари ҳисоб-китоб қилинади. Бу бевосита мулкнинг шакли бўйича даромадларнинг юзага чиқиш ўрни ёки базаси бўйича, фойданинг ўзгаришига таъсир этувчи бирликлар бўйича ёки мустақил бирликлар бўйича аниқланиши мумкин. Бизнинг ҳолатимизда молиявий фаолиятга сарфланган харажатларнинг рентабеллигини аниқлашимиз мақсадга мувофиқдир.

$$P = \frac{\text{Соф фойда}}{\text{Молиявий фаолият харажатлари}} \times 100 \%$$

Ушбу кўрсаткич 1 сўмлик молиявий фаолият харажати ҳисобига олинган фойда суммасини характерлайди.

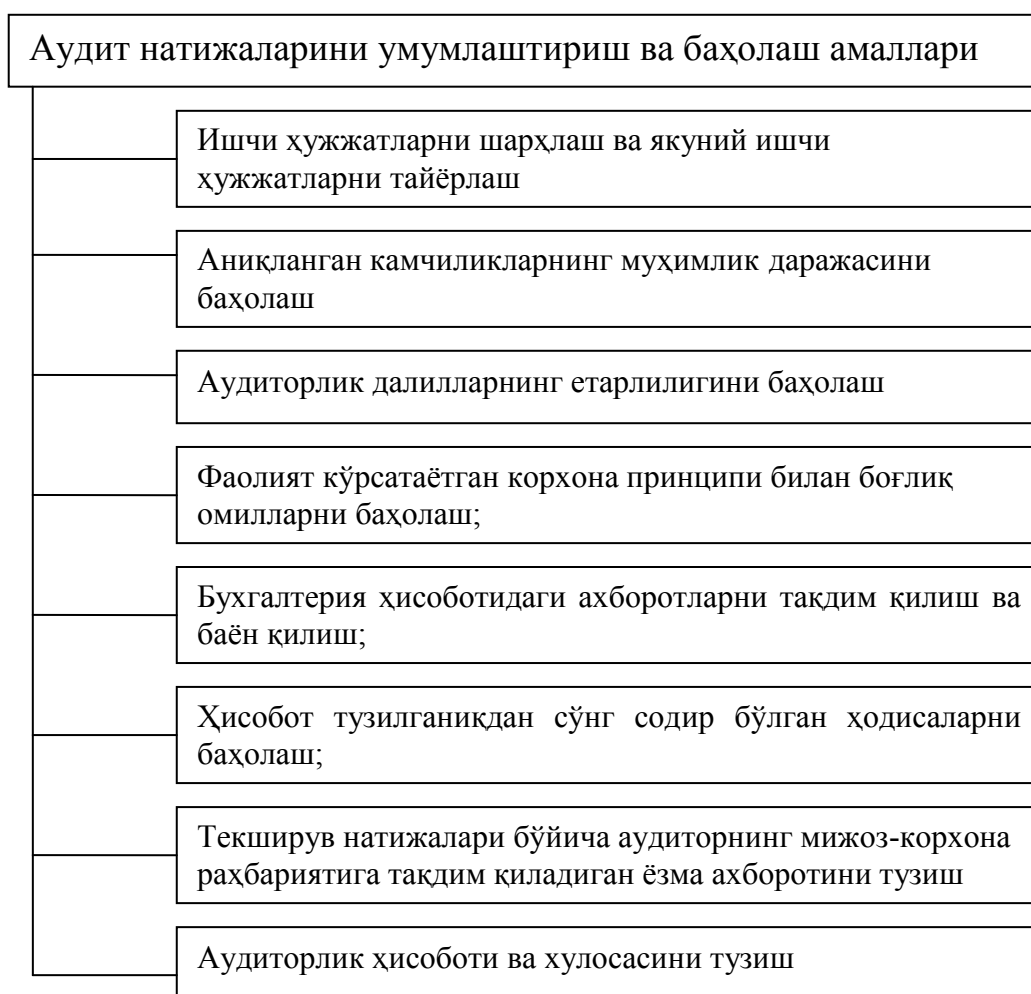
II боб бўйича хулоса

Молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудити хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувларининг таркибий қисми саналиб уни ташкил этиш билан боғлиқ амаллар аудит текширувининг барча бўлимларига хос саналади. Аудиторлик ташкилоти билан миждоз ўртасидаги муносабатлар шартнома орқали тартибга солинади. Аудиторлик текширувини ўтказиш тўғрисидаги шартнома "миждоз-аудитор" ўзаро муносабатларини чегаралаб берувчи расмий ҳужжат ҳисобланади ва умумий жиҳатлари билан тадбиркорлик фаолиятида қўлланиладиган шартномалардан фарқ қилмайди. Бу ҳужжат, бошқа шартномалар каби, томонларнинг, яъни шартнома иштирокчиларининг, бу ерда буюртмачи-миждоз ва ижрочи-аудитор, ўзаро келишилган манфаатларини ҳуқуқий томондан тартибга солади.

III БОБ. МОЛИЯВИЙ ФАОЛИЯТ АУДИТИ НАТИЖАЛАРИНИ УМУМЛАШТИРИШ ВА ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ЧОРА- ТАДБИРЛАРИ

3.1. Молиявий фаолият аудити натижаларини умумлаштириш

Аудиторлик ҳисоботини ва хулосасини шакллантириш аудит режаси ва дастурининг барча бўлимлари бўйича ўтказилган аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш жараёнида вужудга келади.



5-расм. Аудит натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш амаллари¹³.

Аудиторлик текшируви ўтказиш чоғида асосан текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг дастлабки ҳужжатлари, ҳисоб регистрлари

¹³ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

ва ҳисоботларида акс эттирилган ҳақиқий ахборотлар таҳлил қилинади ва баҳоланади. Фақат айрим ҳоллардагина аудиторлар тахмин ва ҳисоб-китобларга асосланган молиявий ахборотларни баҳолайдилар.

Таъкидлаш жоизки, текширув натижалари ва хўжалик юритувчи субъект мутахассисларининг ҳисоб-китобларини баҳолашда аудиторлар маълум даражада профессионал эҳтиёткорликка риоя қилишлари зарур.

Аудитор қуйидаги ҳоллардаги каби, катта номувофиқликлар мавжудлигини кўрсатувчи ҳолатларни объектив баҳолаши зарур:

- Хўжалик юритувчи субъект ходимларига маълум бўлган, аммо аудитор томонидан очилмаган хатоларни аниқлаш фактлари;
- Текширув учун зарур бўлган, аудиторга ўз вақтида тақдим қилинмаган дастлабки ҳужжатлар ёки маълумотларга доир хўжалик муомалалари;
- Мутахассисларнинг ҳисоб-китобларидаги номувофиқликлар;
- Инвентаризация натижасида аниқланиб, далолатнома ва таққослаш ведомостлари билан расмийлаштирилган, лекин етарли даражада таҳлил қилинмаган ва тузатилмаган катта тафовутлар;
- Катта тафовутларнинг тасдиқланмаганлиги ва аудитор сўровларига кутилган жавоблар олинмаганлиги;
- Текширув учун танлаб олинган, зарур дастлабки ҳужжатлар ёки тегишли рухсат этувчи кўрсатмалар тақдим қилинмаган хўжалик муомалалари.

Аудитор тўпланган далиллар етарлилигини баҳолашда ушбу ҳолатлар аниқланган босқични (режалаштириш, аудит ўтказиш) ҳисобга олиши керак. Шунингдек, катта хатолар хатарини дастлабки баҳолаш ва батафсил текшириш режалари ҳам эътиборга олиниши лозим.

Агар бундай ҳолатлар режалаштириш босқичида аниқланган ва ҳисобга олинган бўлса, унда аудитор тўпланган далилларнинг

етарлилигига ва режалаштирилган ҳамда қўшимча аудиторлик амалларини бажаришнинг мақсадга мувофиқлигига баҳо бериши зарур.

Аналитик ҳисоб регистрлари маълумотларини Бош дафтар билан таққослаш мижоз томонидан ватқи-ватқи билан ўтказиладиган назорат тадбири бўлиб ҳисобланади. Қоидага кўра, аудиторлар қилинган таққослашларни, аниқланган ғайриоддий суммаларни таҳлил қилади, жами суммаларни қайта жамлаб чиқади.

Аудитнинг мақсад ва вазифаларидан келиб чиқиб, умумлаштирилган ва баҳоланган текширув натижаларини камида иккита ҳужжат билан расмийлаштириш мақсадга мувофиқдир:

1. Аудит ҳақидаги шартномада кўзда тутилган давр ичидаги корхонанинг молия-хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш тўғрисида ҳисобот;

2. Бухгалтерия баланси ва молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик хулосаси.

Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича: **аудиторлик ҳисоботи** аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қоида-бузарликлар тўғрисидаги муфассал маълумотлардан, шунингдек аудиторлик текшируви ўтказиш натижасида олинган бошқа ахборотдан иборат бўлган ва хўжалик юритувчи субъект раҳбарига, мулкдорга, қатнашчилари (акциядорлари)нинг умумий йиғилишига йўлланган ҳужжат.

70 – сонли «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли АФМСга мувофиқ аудиторлик ҳисоботининг таркиби қуйидагича:

а) Номи «Аудиторлик ҳисобот» ёки «Аудиторлик ташкилотининг ҳисоботи» деган ҳар иккала ном бир хил маънога эга;

б) адресат номи;

в) кириш қисми;

г) таҳлил қисми;

д) якуний қисм.

Аудиторлик ҳисоботи молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказган аудитор томонидан бетма-бет имзоланиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текширувининг буюртмачисига, буюртмачининг барча зарур реквизитлари кўрсатилган ҳолда жўнатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг кириш қисмида аудиторлик ташкилотининг реквизитлари, шу жумладан аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун берилган лицензиянинг рақами ва санаси, аудиторлар ва аудиторлик текширувида қатнашган бошқа шахслар ҳақида маълумотлар, ҳамда аудиторлик текширувини ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг умумий тавсифи кўрсатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисми аудиторлик фаолияти миллий стандартга таянади ва қуйидагиларни ўз ичига олади:

- * Хўжалик юритувчи субъектда ички назоратнинг аҳволини текшириш натижалари (батафсил баёни);

- * Бухгалтерия ҳисоботи ва молиявий ҳисоботнинг аҳволини текшириш натижалари;

- * Молия-хўжалик фаолиятини амалга ошириш чоғида қонунчиликка риоя қилинишини текшириш натижалари;

- * Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари;

- * Активлар (маблағлар) сақланишини текшириш натижалари.

Активлар сақланишини текшириш натижалари активларни инвентаризация қилишга асосланиши ва уларнинг ҳақиқатда мавжудлиги ҳамда бутлиги тўғрисидаги ахборотларни ўз ичига олиши лозим.

Аудиторлик ҳисоботининг якуний ққисмида аниқланган хато-камчиликлар ва қоидабузарликларни бартараф қилиш бўйича аудиторлик ташкилотининг тавсиялари, ҳамда хўжалик юритувчи субъектнинг молия-

хўжалик фаолияти самарадорлигини ошириш бўйича маслаҳатлар ва таклифлари акс эттирилади.

70–сонли АФМС га мувофиқ аудиторлик ташкилоти тузилган аудиторлик ҳисоботи учун қонунчиликка мувофиқ жавобгар ҳисобланади. Шунингдек, аудиторлик ҳисоботидаги ахборотлар махфий ҳисобланади ва уни ошкор этиш мумкин эмас. Ушбу ахборотларга алоқадор шахслар ахборотларни ошкор қилганлиги учун қонунчиликка мувофиқ жавобгарликка тортилади.

Аудиторлик текширувининг натижалари асосида тузилган ҳисоботда корхона молия-хўжалик фаолияти ва унинг натижаларининг умумий аҳволи, шунингдек, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишнинг ҳолати, таҳлил ишларининг даражаси ҳамда корхонадаги ҳисоб-таҳлил ходимларининг тавсифи акс эттирилади.

Аудиторлик ҳисоботи маълумотлари корхона бозор шароитларига қандай мослашаётганлиги ва муваффаиятли ривожланиқши ҳамда фойдасини кўпайтира олишга қодирлигини ёки аксинчалигини билдириши лозим. Албатта, текширилаётган корхонадаги аҳвол беэбаб кўрсатилмасдан, аудиторга тақдим қилинган ахборот ҳақиқий бўлгандагина эҳтиросларга берилмаган ва реал аудиторлик ҳисоботи ҳамда хулоса шаклланади. Акс ҳолда, аудиторлик текшируви бефойда ва уни ўтказиш учун сарфланган маблағ эса зое кетади.

Аудитор ҳисоботда келтирилган камчиликлар бўйича уларни бартараф қилишга қаратилган ўз таклифларини ҳам кўрсатиб ўтиши лозим. Лекин текширилаётган корхона ходимларига «яхшилик» қилиш мақсадида аудитор шахсан ўзи дастлабки ҳужжатлар, ҳисоб регистрлари ва бухгалтерия ҳисоботларидаги хатоларни тўғрилаши мутлақо мумкин эмас.

Шу билан бирга аудиторларга у ёки бу нохуш фактларни бошқача қилиб ёритишга ёки текширувчилар учун қулай хулоса тузиб беришга мажбурлаш мақсадида руҳий, жисмоний ёки бошқача тазъийқлар ўтказган ҳолларда улар қатъийлик ва принципиаллик билан иш тутишлари лозим.

Аудитор аниқланган хато ёки камчиликлар тўғрисида корхона раҳбариятига билдиради ва уларни тузатиш бўйича аниқ тавсиялар беради.

Агар бухгалтерлик (молиявий) ҳисобни юритиш, тегишли ҳисоботларни тузиш ва Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига риоя қилиш бўйича кўрсатилган камчиликлар аудит ўтказиш чоғида буюртмачи корхона томонидан тузатилмаса, бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг ишончлилигини тасдиқлаш мумкин эмаслиги тўғрисида аудиторлик текширувининг хулосасида ёзилади.

Аудиторлик хулосаси - молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлиги ва бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибининг қонун ҳужжатлари билан белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклда ифодаланган ва хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очик бўлган ҳужжат

. Бухгалтерия ҳисоботидан фойдаланувчилар аудиторлик хулосасида баён қилинган фикрга таяниб, аудиторга ёки аудиторлик фирмасига ишонч билдирадilar. Ушбу ишонч, энг аввало, аудитор томонидан бажарилган ишнинг сифати билан қўлга киритилади ва оқланади.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича, “аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги ва бухгалтерия ҳисоби юритиш тартибининг қонун ҳужжатларида белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклда ифодаланган, хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очик бўлган ҳужжат”¹⁴.

Аудиторлик хулосаси аудиторлик ҳисоботи асосида тузилади.

Аудиторлик хулосаси аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилотининг раҳбари томонидан имзоланган ва аудиторлик ташкилоти муҳри билан тасдиқланган бўлиши керак.

¹⁴ Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни 2000 й 26 май 19 - модда

Аудиторлик ташкилоти томонидан ишлаб чиқиладиган аудиторлик хулосасини тайёрлаш ишларида аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари қоидаларининг талабларини инобатга олиш зарур. Аудиторлик хулосасини тайёрлашда асосан 70 - «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли аудиторлик фаолияти миллий стандартидан фойдаланилади.

Аудит натижалари корхонадаги жараёнлар ва молия-хўжалик фаолияти натижаларини ташкил этиш ва ҳисобга олишни холисона акс эттириши лозим.

Бошқача қилиб айтанда, аудиторлик текшируви мумкин қадар объектив бўлиб, унинг хулосаси маълум маънода хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти устидан чиарилган «ҳукм» ҳисобланади.

Шунингдек, давлат органлари топшириғига биноан ўтказилган текширув натижалари бўйича тузилган аудиторлик хулосаси Ўзбекистон Республикаси процессуал қонунчилигига мувофиқ тайинланган экспертиза хулосасига тенглаштирилади.

Аудиторлик хулосаси учта: кириш, таъкидловчи ва яқунловчи қисмдан иборат бўлиши лозим.

Кириш қисмида қуйидагилар кўрсатилади:

- Аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлар;
- Лицензиясининг тартиб рақами;
- Аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш учун лицензия берган орган номи ва берилган вақти, шунингдек, лицензиянинг амал қилиш муддати;
- Аудиторлик ташкилотини давлат рўйхатига олиш тўғрисидаги гувоҳномасининг рақами;
- Аудиторлик ташкилотининг ҳисоб-китоб счёти;
- Текширувда иштирок этган барча аудиторлар ҳамда аудиторлик ташкилоти раҳбарининг насаби, исми-шарифи.

- Аудиторлик текшируви ўтказиш учун асос ва ҳўжалик юритувчи субъектнинг умумий тавсифи.

Шу билан бирга аудиторлик хулосасининг кириш қисмида текширувдан ўтказилган молиявий ҳисоботлар рўйхати, санаси ва ҳисобот даври кўрсатилган ҳолда акс эттирилиши лозим. Шунингдек, кириш қисмида аудиторлик текширувидан ўтказиладиган ҳисоботнинг тайёрланиши ва ишончлилиги учун маъсулият ҳўжалик юритувчи субъект раҳбариятига юклатилиши, мазкур молиявий ҳисобот бўйича берилган аудиторлик хулосаси учун эса аудиторлик ташкилоти жавобгар эканлиги кўрсатилиши лозим.

Аудиторлик хулосасининг таъкидловчи қисмида аудиторлик хулосаси АФМСга мувофиқ ўтказилганлиги таъкидланиши лозим.

Таъкидловчи қисм молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборотларнинг ишончлилигини ва қонунчиликка, ҳамда ҳўжалик юритувчи субъект молия-ҳўжалик фаолиятининг ҳақиқий аҳволига мувофиқлигини баҳолашини кўрсатиши лозим. Шунингдек, таъкидловчи қисмда ўтказилган аудиторлик текшируви фикр билдириш учун етарли асос бериши тўғрисида аудиторлик ташкилотининг тасдиғи акс эттирилиши лозим.

Аудиторлик хулосасининг якунловчи қисмида ҳўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботи ишончлилиги ва қонунчиликка мувофиқлигини тасдиқлаш тўғрисида ёзув ёзилади.

Текширув аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилганда, аудиторлик хулосасини аудиторлик ташкилотининг раҳбари ёки аудиторлик ташкилотининг у ваколат берган бошқа ходими имзолайди ва аудиторлик фирмаси муҳри билан тасдиқлайди.

Ҳўжалик юритувчи субъект фақат аудиторлик хулосасининг якуний қисминигина манфаатдор шахсларга тақдим қилиши лозим. Шу муносабат билан аудиторлик хулосасининг таҳлилий қисми ва якуний қисми алоҳида имзоланиши ва муҳрланиши мумкин.

Республикаимиз аудиторлик фаолияти қонунчилигида аудиторлик хулосасининг иккита тури мавжуд:

- а) Ижобий аудиторлик хулосаси;
- б) Салбий аудиторлик хулосаси.

Ижобий аудиторлик хулосасида бухгалтерлик баланси ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончилиги аудитор томонидан тасдиқланади. қоидага кўра ижобий аудиторлик хулосаси аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолати ва содир этилган молия-хўжалик муомалаларининг Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги талабларига мувофиқлигини ишонарли акс эттиради деган фикрга келинган вақтда тузилиши лозим.

Салбий аудиторлик хулосаси молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий аҳволи тўғрисида ишонарли маълумот бермаган ва бухгалтерлик ҳисоботи ҳамда унинг молия-хўжалик фаолияти ҳисоби амалдаги меъёрий қонунчилик талабларига мос келмаган ҳолда юритилган вақтда тузилади. Бундай хато-камчиликлар ўз вақтида тузатилмаса молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиши мумкин.

Салбий аудиторлик хулосаси тузиш аудиторлик амалиётида камдан-кам учрайдиган ҳолат бўлиб, бунга қуйидаги муайян вазиятлар сабаб бўлиши мумкин:

- Аудитор томонидан аниққланган бухгалтерия ҳисоботидаги хато-камчиликлар муҳим ва салмоқли бўлган ҳолатлар; айрим миқдор-корхоналарда бундай ҳолатлар уларнинг иқтисодий нозорлиги билан биргаликда юзага келади, ҳатто амал қилаётган корхона принципининг бузилишига етиб боради;
- Молиявий ҳисоботни тасдиқлаш учун зарур бўлган дастлабки ҳужжатлар, бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва ҳисоб регистрлари ҳамда бошқа ҳужжатларнинг катта қисми корхона маъмурияти томонидан тақдим этилганда; бунда аудиторлик ташкилоти вужудга келган вазиятдан келиб

чиққан ҳолда 70-АФМСга мувофиқ аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиши ҳам мумкин;

- Ижобий аудиторлик хулосаси тузишга тўсқинлик қиладиган бошқа объектив вазиятлар ҳам, хусусан, вазият тақозоси вужудга келадиган аниқ чеклашлар;

- Мижоз-корхона маъмурияти молиявий ҳисобот маълумотларини асосан тўғри деб, аудиторлик хатолар ва ноаниқликлар тўғрисидаги асосий хулосалари билан рози бўлмасдан, тегишли ҳисоб ёзувларини тузатишни батамом рад этиш ҳолатлари ва акозо.

Салбий аудиторлик хулосаси хўжалик юритувчи субъект томонидан содир этилган молиявий ва хўжалик муомалалари молиявий ҳисоботда ишонарли акс эттирилган, аммо қонунчиликка мос келмайдиган ҳолларда ҳам тузилади.

Салбий аудиторлик хулосасини тузишга, қоидага кўра, хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик ташкилоти томонидан аниқланган хато-камчиликларни бартараф қилиш мақсадида молиявий ҳисоботга ўзгартишлар киритиш тўғрисида билдирилган фикрга норозилиги сабаб бўлади.

Аудиторлик текшируви натижасида аниқланган хато-камчиликлар хўжалик юритувчи субъект томонидан тузатилганда салбий аудиторлик хулосаси тузилмайди.

Аудитор бухгалтерлик ҳисоби ва ҳисоботининг сифати тўғрисида ишонч билан аудиторлик хулосаси туза олиш учун етарли даражада ишончли далиллар тўплай олмаган вақтда хулоса тузмайди. Бундай ҳолат аудиторлик текшируви ажмининг чекланганлиги оқибатида молиявий ҳисобот тўғрисида фикр билдириш учун аудиторлик далил-исботлар етарли бўлмаганида юзага келади.

Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига мувофиқ шартнома тузувчи аудиторлик ташкилоти ва мижоз-корхона тадбиркорлик субъектлари сифатида тенг ҳуқули бўлса ҳам мақоми бўйича тенг бўла

олмайдилар, чунки аудиторлик ташкилоти текшириладиган хўжалик тизимини назорат қилади. Бундан мижоз-корхона маъмурияти аудиторлик ташкилотининг хулоса тузишдан воз кечиш эҳтимоли олдиндан аниқланиб қўйилишига рози бўлиши лозим деган хулоса келиб чиқиши мумкин. Умуман олганда, бундай эҳтимоллик жуда кам учрайди, аммо конунчиликда белгилаб қўйилган.

Аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиш айрим махсус ҳолларда юзага келади. Булар:

- Аудитор мустақиллигини йўқотиши;
- Баланс тузилган санадан кейинги содир бўлган муҳим ҳодисалар ёки вазиятнинг ноаниқлиги;
- Хўжалик юритувчи субъект томонидан, ёки айрим мураккаб вазиятлар туфайли аудит ўтказиш соҳасининг чеклаб қўйилиши.

Аудиторнинг хулоса тузишдан воз кечиши ёзма равишда, 70-АФМС да кўрсатилган шакл бўйича расмийлаштирилиб, унинг мазмуни жуда ҳам пухта асосланган бўлиши лозим.

Аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги - бу хўжалик юритувчи субъект вакиллари ёки учинчи шахсларнинг, бошлаб қўйилган аудиторлик текширувини, аудитор аудиторлик хулосаси тайёрлаш учун етарли деб ҳисоблайдиган ҳажмда ўтказишга тўсқинлик қилишга қаратилган очикдан-очик кўрсатадиган ҳатти-ҳаракатлари ёки ҳаракатсизлигидир.

Аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиш ариза кўринишида бўлиб, «Аудиторлик ташкилотининг аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиш тўғрисидаги аризаси»деб номланади.

Агар салбий хулоса тузилса ёки хулоса тузилмаса, аудитор таъкидловчи қисмда текширув натижаларини, аниқланган амалдаги конунчилик бузилиши фактларини ва корхона фаолиятидаги бошқа камчиликларни батафсил баён қилади.

Аудиторлик хулосаси камида уч нусхада тузилиб, унинг икки нусхаси аудиторлик текшируви буюртмачиси яъни корхона раҳбариятига тақдим қилинади.

Хўжалик юритувчи субъектлар аудиторлик текшируви якунланганидан сўнг 15 кун ичида аудиторлик хулосасининг бир нусхасини ўзлари жойлашган ҳудуддаги солиқ органига тақдим қиладилар.

Аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар учун тушунарли бўлиб, унда аудиторнинг иккиланиш ва(ёки) норозилигидан келиб чиққан чеклашлар аниқ кўрсатилиши лозим. Аудиторлик хулосаси барча молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар олиш имконига эга бўлган очик ахборот ҳисобланади. Аудиторлик хулосаси тегишли молиявий ҳисоботлар билан биргаликда хўжалик юритувчи субъект томонидан чоп этирилиши мумкин.

Агар кўрсатилган камчиликлар бухгалтерия ҳисоботининг ҳаққонийлигига таъсир қилмайдиган бўлса, аудитор хулоса тузишга киришади. Акс ҳолда аудитор бухгалтерия ҳисобининг юритилиши ва корхона томонидан тақдим қилинган ҳисоботлар тўғрилигини тасдиқлашдан бош тортиши лозим. Фақат кўрсатилган камчиликлар тугатилгандан сўнггина текширувларни якунлаши ва уларнинг натижалари бўйича хулоса тузиш мумкин. Бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишдаги камчиликларни тугатиш учун корхонага берилган вақт, одатда, агар бундай ишларнинг муҳимлиги ва сермеҳнатлиги реал баҳоланса, икки - уч ойдан ошмаслиги лозим.

Аудиторга барча зарур маълумотлар ўз вақтида тақдим этилмаган ёки бузиб кўрсатилган ҳолда тақдим этилганлигини у билмаган бўлса, бунга аудитор жавобгар ҳисобланмайди. Бу ҳолларда барча жавобгарлик зарур маълумотларни аудиторга тақдим этиши лозим бўлган, текширилаётган корхона маъмурияти ва унинг маъсул ходимларига юклатилади.

Шу боисдан, корхона раҳбари ва молия-ҳисоб хизмати ходимлари олдиндан, аудиторлик хулосасини охирги таҳрирда тузгунга қадар танишиб чиқишлари, агарда уларда айрим ҳолатларга нисбатан норозилик, мулоаза ёки қандайдир таклифлари бўлса, ушбу билдирилган фикрлар диққат билан эшитилиб, корхона ходимлари иштирокида муҳокама қилиниши ва асосланган ҳолда чиқариб ташланиши ёки эътиборга олиниб, хулосанинг охирги таҳририда инobatга олиниши лозим.

Корхона бир ой ҳам ўтмасдан сўнг қайта текшириш натижасида ижобий хулоса олса, бу ҳол аудиторларга ишончсизлик билдиришга олиб келиши мумкин. Бу худди ойлаб дарсга қатнашмаган, қобилиятсиз талабанинг имтиҳонда мутлақо саводсизлигини намоён қилиб, «қониқарсиз» баҳо олганидан сўнг, эртасига баъзи бир сабабларга кўра «аъло» баҳога қайта топширгани каби нореал ҳодисадир.

Шунингдек, агар текширувда ҳеч ҳандай криминалга оид ҳолат аниқланмаган бўлсада, хулосаларни очикдан-очик ёки ниқобланган ишоралар билан шакллантириш мумкин эмас.

Аммо, шунга қарамасдан корхона ишида суйистеъмол ҳоллари учраса, судлов-тергов органлари томонидан чуқур текширилиб, улар очиб ташланади.

Яна бир марта шуни таъкидлаш лозимки, аудитор хулосада фақат қўл остидаги ҳужжатлар ёки аниқ формулалар, рецептуралар, нормалар, лимитлар ва бошқа маълумотларга асосланган, бенуқсон, аниқ ҳисоб-китоблар билан тасдиқланган фактларни келтириши лозим.

Аудиторлик хулосасида ҳеч андай тахминлар, гумонлар, миш-мишлар ва бошқа тасдиқланмаган манбалардан олинган маълумотларни келтириш мумкин эмас.

Шунингдек, хулосада жудаям эҳтиросларга берилган сўзлар, келтирилган фактлар бўйича шарлар, масалан, «ўта кетган, ашаддий совуққонлиги натижасида... » каби жумлалар бўлмаслиги керак.

Аудиторлик текшируви якунланганидан сўнг барча материаллар (ишчи ва аналитик жадваллар, ҳисоб-китоблар, аудиторлик текшируви ва хулосалар ҳамда экспертиза далолатномаларининг бирламчи нусхалари, ҳисоб ходимлари, моддий жавобгар шахслар ва бошқаларнинг тушунтириш хатлари) ҳар бир текширилган корхона учун махсус очилган папкаларда саланиқши лозим.

Навбатдаги текширувдан олдин ушбу материаллар текширув энг бошидан аниқ мақсадга йўналтирилган ва самарали бўлиши, бунинг устига уни мазкур корхонани текширишда олдин иштирок етмаган, янги ходимлар ўтказса, уларга яқиндан ёрдам бериши мумкин.

Булардан ташқари, ойдинлаштирилиши лозим бўлган айрим саволлар ёки текширилаётган корхона томонидан даъволар (масалан, аудиторлар томонидан миждоз-корхонаникнг ҳисоб ва ҳисоботларини текшириш натижалари бўйича салбий хулоса аниқланганда) пайдо бўлиши мумкин. Бундай ҳолларда ҳақиқатни қарор топтириш учун аудиторлик ҳисоботи ва хулосасидаги ишчи материалларга муурожаат қилинади.

Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси учун жавобгарлик. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунга мувофиқ аудиторлик текширувини ўтказмай тузилган ёхуд аудиторлик текшируви натижалари бўйича тузилсада, лекин аудиторлик текшируви давомида аудитор (аудиторлар) томонидан олинган ва ўрганилган хўжалик юритувчи субъект ҳужжатлари мазмунига мувофиқ бўлмаган аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қасддан сохта тузилган ҳисобланади.

Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қасддан сохта тузилганлиги аудиторлик фаолиятини амалга оширишга доир лицензиянинг амал қилишини белгиланган тартибда тугатишга, шунингдек айбдор шахслар қонунда назарда тутилган жавобгарликка тортилишига сабаб бўлади.

3.2. Қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитини такомиллаштириш чора-тадбирлари

Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти самарадорлигини ошириш давр талаби ҳисобланади. Зеро Президентимизнинг – “Ўтган йили ана шундай товарлар ишлаб чиқаришнинг ўсиш ҳажми 14,4 фоизни ташкил этди ва ялпи саноат ҳажмида уларнинг улуши 35,5 фоизга етди. Бундай товарларнинг рақобатдошлиги нафақат ички бозорда, балки ташқи бозорда ҳам тобора ортиб бормоқда”¹⁵ деган фикрлари эътиборга молик.

Аудит текширувларининг таркибий бир бўлаги ҳисобланган молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудити текширув таркибида муҳим ўрин эгалламаса ҳам корхона фаолияти учун аҳамият касб этади. Корхона асосий фаолиятда самарали ишлаши мумкин лекин молиявий фаолият натижалари туфайли якуний натижалари ижобий бўлмаслиги мумкин. Шунинг учун ҳам молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатларни сифатли аудит қилиш ва хатолик ва камчиликларни бартараф этиш бўйича тавсиялар бериш долзарб саналади. Бизнинг фикримизча молиявий фаолиятдан олинган даромадалар ва харажатлар аудити самарадорлигини таъминлашда қуйидагиларга эътибор қаратиш мақсадга мувофиқдир:

1. Молиявий фаолият натижаларини баҳолаш чоғида ахборот хатарини камайитириш – ушбу мақсад бухгалтерия ҳисоботидан фойдаланувчилар учун ҳисобот маълумотларининг ишончлилигини таъминлашга қаратилган асосий мақсаддан келиб чиқади.

Бу мақсадга эришмаган аудит фақат мижозлар нуқтаи назаридан эмас, аудиторлик ташкилотининг нуқтаи назаридан ҳам ўтказилмаган ҳисобланади.

¹⁵ Каримов И. 2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. –Т. Ўзбекистон. 2014. 7-бет.

Аудиторлик текширувининг самарадорлиги, яъни аудиторлик хатарининг эҳтимол тутилган баҳоси ва уни камайтиришга олиб келадиган йўллар дастлаб режалаштириш босқичида баҳоланади. Аммо, ички назорат тизими ишончлиликлка мутлақ кафолат бера олмайди, чунки:

а) ички назоратни ишончга сазовор бўлган оддий ходимлар ҳам, юқори малакали кадрлар ҳам амалга ошириши лозим бўлсада, ташкилотнинг ўзида ҳам, ташқаридан ҳам уларга тазйик бўлиши мумкин;

б) вазифани тушунмаслик ёки эътиборсизлик натижасида ёзувларда хатолар, ноаниқликлар бўлиши мумкин;

в) ҳар қандай ходимда, жумладан бошлиқларда ҳам ғаразли мақсадлар йўқлигига ҳеч ким кафолат бера олмайди;

г) юқори маъмурият вакиллари ўзлари белгилаган назорат лаҳзаларини менсимайдилар;

д) назоратни турларига қараб ажратиш ҳам айниқса ҳокимлик ваколати бўлган шахсларнинг сўйишестемоллари натижасида эътибордан четда қолиши мумкин.

Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитининг самарадорлигини ошириш бу бевосита ахборот хатарини камайтириш ва бўлиши мумкин бўлган хатоликларнинг олдини олишдан иборат.

Хатолар тўғрисидаги аудиторлик далилларини маълум белгиларга қараб ажратиш объектдаги аудиторлик ишларининг муҳим элементларидир. Бусиз текшириш чоғида тўпланган ахборот (аудиторлик далиллари) хусусида қарор қабул қилиш қийин. Хатоликлар аниқланган ҳолларда аудитор унинг моҳиятини аниқлайди, унинг баъзи жиҳатлари ишларни кейинчалик давом эттириш чоғида янги шарт-шароитни тақозо қилиши мумкин.

Бундай шароитларда аудиторнинг ҳар бир хатонинг қандай тусдалигини ва оқибатини, меъёрдан четга чиқишини, уларнинг хўжалик юритиш натижаларига таъсирини профессионал баҳолай олиш қобилияти муҳимдир.

Хўжалик операцияларини расмийлаштириш ва ҳисобга олишда юз берадиган аниқ хатолар ва меъёрдан четга чиқишлар ҳаётда ғоят хилма-хил турлича бўлиши мумкин. Раҳбарлар ва ҳисоб ходимлари хўжалик фаолиятининг деярли ҳар бир соҳасида йўл қўядиган энг кўп учрайдиган хатолар мавжуд

4-жадвал

Хўжалик операцияларини ҳисобга олиш чоғида вужудга келадиган асосий бузилишлар ва хатолар¹⁶

Типик хатоликлар намуналари	Бузилишларнинг оқибатлари
Дастлабки ҳисоб ҳужжатларини қабул қилинган тартибини айрим бузишлар билан расмийлаштириш	
Ҳужжатлар бланкаларида кўрсатилган барча сатрлар ва графалар тўлдирилмаган	Хўжалик операциялари ҳақида тўла ахборот йўқ, бу уларни ҳисобга олишда маълумотлар бузилишига олиб келиши мумкин.
Ҳужжат тўғрилигини тасдиқловчи зарур имзо йўқ.	Ҳужжатлар ва улар асосида амалга оширилган операциялар ҳақиқий эмас деб топилиши мумкин
Бўш сатрлар ва графалар чизиб қўйилмаган	Ҳужжатга операция моҳиятини ўзгартирувчи ёзув киритилиши мумкин.
Ҳужжатлар тегишли штамп билан тасдиқланмаган.	Ҳужжатдан такрор фойдаланиш мумкин, бу ҳужжатга асосан операцияларини ҳисоблашда маълумотлар бузилишига олиб келиши мумкин.
Дастлабки ҳужжатларни амалдаги қонунлар ва йўриқномалар талабларини бузиб расмийлаштирилган	
Маълум тусдаги молия-хўжалик фаолиятини амалга ошириш ҳуқуқига лицензия, рухсатнома йўқ	Хўжалик операциялари ноқонуний деб ҳисобланиши мумкин
Шартнома тузилган, операциялар эса уни расмийлаштириш ва мазмунига доир бошқа қонун талабларига риоя қилмай амалга оширилган	Шартнома ва операциялар қонунга ҳилоф деб топилиши, унда иштирок этган юридик ва жисмоний шахслар жавобгарликка тортилиши мумкин

2. Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитининг эътиборли нуқталаридан бири - бу аудит сифатини назорат қилиш масаласидир.

Республикада қабул қилинган аудитда сифатни назорат қилишга доир аудиторлик фаолияти миллий стандартида (5-сонли АФМС) аудитор иш сифатини таъминлашга доир кўрсатмалар келтирилган лекин ушбу кўрсатмалар аудиторлик ташкилотлари ва аудиторлар томонидан бевосита

¹⁶ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

аудит жараёнида қандай қилиб қўлланилиши бўйича батафсил тушунтиришлар келтирилмаган.

Бизнинг фикримизча молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитида аудит стратегиясини ривожланиб бориши билан сифатни назорат қилиш бўйича қуйидагиларни амалга ошириш мақсадга мувофиқ (5-жадвал).

5-жадвал

Аудиторлик стратегиясининг ривожланиши ва сифатни назорат қилиш¹⁷

Мижозга стратегиянинг ривожини ва сифат назорати	Стратегия саволларини бири-бирига боғлаш ва батафсиллаш намуналари	Стратегия ва тактика усулларни ривожлантириш намуналари
Вазифаларнинг тақсимланиши	Аудит ўтказётган шахслар гуруҳига раҳбар лойихага доир вазифаларни ўз ёрдамчиларининг профес-сионал хусусиятларига ва иш тажрибасига қараб тақ-симлайди	Маълум ваколатлар ва вазифаларини топши-риш учун зарур номзодланни танлаш Улар топширилган аудит участкаларида ишни бажарганини баҳолаш учун зарур назорат тадбирларини аниқлаш ва шу кабилар
Кўрсатмалар	Аудитнинг аниқ участкалари (секция)да ходимларга топширилган вазифалар юзасидан уларга батафсил йўл-йўриқ бериш	Мижозга умумий ён-дашувни аниқлаш ва вужудга келадиган саволларни ҳар куни ҳал қилиб бориш. Текшириш вазифалари ва муддатлари юзасидан аудиторлар масъу-лиятига ўзгартириш киритиш
Аудитни бошқариш	Барча босқичларда участ-каларда ишларнинг бир хил бажарилишини ҳар томонлама назорат қилиш, далиллар тўпланиб, уларнинг оқибатлари баҳоланган сари аудит дастурига тузатиш киритиш	Оддий ходимларнинг аудит дастурига ва унга киритилган ўзгартишларга мувофиқ далилларни тўплаш жараёнини бошқариш; ходимлардан турли учаскаларда фойдаланиш масалаларини ҳал қилиш
Нazorat (текшириш)	Тажрибасиз ходим ишини назорат қилиш чоғида аниқ-ланган аудитга доир хато-ларни тузатиш, аудит дастури бажарилишини таъминлаш	Аудит стандартларини бажариш; аудитга доир иш ҳужжатларини тузиш. Етарли ва ишончли далилларни тўплаш мақсадида ходимларни юқоридан кузатиб туриш назорат қилиш ва таҳлил этиш

¹⁷ Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

3. Аудиторлик текшируви жараёнида инфор­мацион технол­гияларни ва аудитор ишини сод­далаштирадиган комп­ютер дастурларини қўллаб далиллар тўплаш.

Бизга маълумки замонавий инфор­мацион техно­логиялар ва дастурларисиз ҳисоб ва аудит ходимлари иш фаолиятини тасаввур қилиш қийин. Ушбу воситалар ёрдамида аудитор ишини сод­далаштириб, вақт сарфини тежаб, юқори самарадорлик ва асосийси максимал аниликда бажариш им­кони­я­ти туғилади.

Республика­ми­зда фао­лият кўрсатаётган қўплаб аудиторлик ташкилотлари фао­ли­я­ти жараёнида инфор­мацион техно­логиялардан фойдаланади лекин бу фойдаланиш даражаси ва қўла­ми анча паст саналади, асосан қўлда бажарилган ишларни чоп этиш ва нусха олиш каби ишлар бажарилади бевосита аудит текшируви амаллари улардан фойдаланиб бажарилмайди.

4. Аудит текширувларини жараёнида халқаро стандартларни қўллаган ҳолда аудиторлик амалларини бажариш.

Аудиторлик фао­ли­я­ти миллий стандартларимизнинг қўпчилиги аудит халқаро стандартларидан фойдаланган ҳолда ишлаб чиқилган бўлиб қўплаб қисмлари сод­далаштириб, ўша стандартларни қисқартириб тузилган. Республика­ми­з аудиторлик текширувлари жараёнида стандартларда келтирилган амалларни бажариш тўғрисида қўшимча изоҳ ва тушунтиришлар келтирилмаган. Шунинг учун аудит текширувларининг баъзи жабҳаларида халқаро стандарт амалларини бажарган ҳолда далиллар тўплаш ва таҳлил ва баҳолаш ишларини амалга ошириш ҳам аудит сифатини ҳам аудиторлик ташкилотининг мавқеини оширган бўларди.

III боб бўйича хулоса

Хўжалик юритувчи субъектлар фаоли­тияда иқтисодий инқирознинг салбий оқибатларини бартараф этиш ва модернизациялаш хусусан, уларнинг молиявий фао­лият бўйича даромад ва харажатларини

тартибга солиш орқали юмшатиш ва олдини олишда аудиторлик фаолиятининг ўрни жуда муҳим саналади. Шундай экан, аудиторлик текширувларида бевосита иқтисодий инқирознинг салбий оқибатларини бартараф этиш бўйича ҳар бир хўжалик юритувчи субъектга молиявий фаолиятга доир индивидуал чора тадбирлар дастурини ишлаб чиқиш текширувнинг муҳим нуқтаси саналади.

Қўшма корхоналарда молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлари натижалар хусусидаги ахборотларнинг ишончлилигини таъминлашда аудитнинг алоҳида ўрни бор. Сифатли аудиторлик текширувлари натижасида иқтисодий субъектнинг молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлари тўғрисида аниқ ва ишончли маълумот олиш имконияти туғилади. Бундан ташқари, аудит ўзининг маслаҳат бериш функцияси орқали иқтисодий субъектларга мавжуд ресурслардан оқилона фойдаланиш ва фойда ҳажмини кўпайтириш йўналишларини белгилаб бериши мумкин.

Хулоса

Давлатнинг ислохотлар дастури қисқа муддат ичида макроиктисодий вазиятнинг барқарорлашувига, саноат ишлаб чиқариши ҳажмининг ортишига, инфляция даражаси пасайишига, ҳаётий муҳим масалалар турлари бўйича иқтисодий мустақилликка эришишга имкон берди. Макроиктисодий мувозанатни барқарорлаштириш йўлини изчиллик билан амалга ошириш иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш ва иқтисодиётни эркинлаштириш, иқтисодиётда таркибий ўзгаришлар қилиш, реал секторга инвестицияларни киритиш имконини берди.

Кейинги йилларда Ўзбекистон иқтисодиётига киритилаётган хорижий инвестициялар ҳажмининг изчил ва барқарор ўсиб бораётгани эътиборга сазовордир. Бу ҳақда Президентимиз И.Каримов сўз юритар экан, шундай дейди: «Ўзлаштирилган умумий капитал қўйилмалар ҳажмининг 3 миллиард доллардан ортиғини хорижий инвестициялар ташкил этди. Шунинг 72 фоиздан зиёди ёки 2 миллиард 200 миллион доллари тўғридан-тўғри хорижий инвестициялардир»¹⁸, деб таъкидладилар.

Ҳозирги кунда Ўзбекистон Республикасининг молиявий инқирознинг салбий оқибатларини бартараф этиш ва иқтисодиётни модернизациялаш шароитида, назорат шакллари хамда баҳолаш усуллари тизимини такомиллаштириш муҳим аҳамият касб этмоқда.

Хусусан, мустақил ва муқобил аудиторлик фаолияти механизмини самарали шакллантириш ҳамда уни бозор иқтисодиёти инфратузилмасининг ажралмас қисми сифатида ривожлантириш зарурати янада кучаймоқда.

Иқтисодий муносабатларни эркинлаштириш ва ислохотларни чуқурлаштириш натижасида корхоналар молиявий-иқтисодий фаолияти самарали ташкил этиш учун аудиторлик текширувидан ўтказиш, ҳамда ўзаро ҳисоб-китобни яхшилаш мақсадида уларга маслаҳат, йўл-йўриқ,

¹⁸ Каримов И. 2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. –Т. Ўзбекистон. 2014. 13-бет.

хукукий ва бошқа турлардаги ёрдам кўрсатадиган малакали хизмат кўрсатадиган аудиторларга эҳтиёж янада кучаймоқда.

Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитини ташкил этиш масалаларини такомиллаштириш бўйича қуйидаги хулосалар қилинди:

1. Диссертация ишида қўшма корхоналарда молиявий фаолият аудитини ташкил қилишнинг аҳамияти очиб берилган. Шунингдек, молиявий фаолият аудитини ўтказиш режасининг намунавий шакли тавсия этилган. Аудит жараёнида қўлланиладиган усуллар тўплами ва уларни қўллаш методикаси ишлаб чиқилган.

2. Диссертацияда корхоналарда молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитини ўтказишнинг назарий ва амалий асослари ишлаб чиқилган. Илмий ишда қўшма корхоналарда молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудиторлик текширувини ташкил қилишнинг режалаштириш, аудит дастурини тузиш услуби ва асосий босқичлари таклиф этилган.

3. Аудитор қўшма корхоналарда молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудит текширувини ўтказишда қуйидагиларни амалга ошириши мақсадга мувофиқ:

- молиявий ҳисоботни корхона томонидан ишлаб чиқилган ҳисоб сиёсатига ҳамда бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартларига мувофиқ тузилганлигини баҳолаш;
- молиявий ҳисобот тузишда фойдаланиладиган дастлабки ва йиғма ҳужжатлар реквизитларини, уларнинг тўғри расмийлаштирилганлигини текшириш;
- молиявий ҳисобот таркибидаги молиявий фаолиятга доир даромад ва харажат моддалари билан танишиш ва улардаги маълумотларни тегишли счетлардаги маълумотларга мослигини аниқлаш;
- ҳисобот шаклларидаги суммаларнинг тўғрилигини текшириш;

4. Иқтисодчи олимларнинг мамлакатимизда аудит назарияси ва амалиётида мавжуд муаммоларни ҳал қилиш бўйича билдирган фикрлари, таклиф ва тавсияларига асосланиб, хўжалик юритувчи субъектларда молиявий фаолият бўйича даромад ва харажатлар аудитини такомиллаштириш бўйича қуйидаги таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқилди:

1. Хўжалик юритиш натижаларини баҳолаш чоғида ахборот хатарини камайтириш;

2. Молиявий фаолиятдан олинган даромадлар ва харажатлар аудитининг эътиборли нуқталаридан бири - бу аудит сифатини назорат қилиш масаласидир;

3. Аудиторлик текшируви жараёнида информацион технологияларни ва аудитор ишини соддалаштирадиган компьютёр дастурларини қўллаб далиллар тўплаш;

4. Аудит текширувларини жарёнида халқаро стандартларни қўллаган ҳолда аудиторлик амалларини бажариш;

5. Текширув натижаларидан келиб чиқиб хўжалик юритувчи субъект молиявий фаолиятини яхшилаш бўйича чора-тадбирлар қўламини белгилаш;

6. Молиявий фаолиятнинг айрим ўзига хос турлари бўйича хўжалик юритувчи субъектга маслаҳат тушунтиришлар олиб бориш.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Меърий-ҳуқуқий ҳужжатлар

I.1. Ўзбекистон Республикасининг Қонунлари

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. - Т.: Ўзбекистон, 2003.
2. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. – Т.: Адолат, 2008.
3. Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни - Тошкент 1996 й. 30 август.
4. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни (янги таҳрири) 2000 й. 26 май. //Солиқлар ва божхона хабарлари, 2000 йил 13 июнь.
5. Ўзбекистон Республикаси «Ташқи иқтисодий фаолият тўғрисида»ги қонуни, 2000 йил, 77-II-сон
6. “Акциядорлик жамиятлари ва акциядорларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш ҳақида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни, 2008 йил 26 сентябр.

I.2. Ўзбекистон Республикаси Президенти Фармонлари ва Қарорлари

7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Лизинг фаолиятини ривожлантиришни янада рағбатлантириш чора-тадбирлари тўғрисида» ги Фармони. 28.08.2002 й., ПФ № 3122-сон. www.lex.uz
8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 4 апрелдаги ”Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида”ги ПҚ–615-сонли Қарори. www.lex.uz
9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2008 йил 2 июлдаги ”Аудиторлик ташкилотларининг молиявий барқарорлигини ошириш юзасидан қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ–907-сонли Қарори. www.lex.uz

10. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2011-2015 йилларда республика молия-банк тизимини янада ислоҳ қилиш ва барқарорлигини ошириш ҳамда юқори халқаро рейтинг кўрсаткичларига эришишнинг устувор йўналишлари тўғрисида”ги Қарори. 26.11.2010., ПҚ-1438-сон. www.lex.uz

11. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-4720 Фармони. www.lex.uz

I.3. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси Қарорлари

12. 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. www.lex.uz

13. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги “Устав фондида давлат улуши бўлган корхоналарнинг самарали бошқарилишини ва давлат мулкани зарур даражада ҳисобга олинишини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 215-сонли Қарори. www.lex.uz

I.4. Ўзбекистон Республикаси вазирликларининг меъёрий ҳужжатлари.

14. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги “Молиявий ҳисобот шакллари ва уларнинг тўлдирилиши бўйича қоидаларни тасдиқлаш тўғрисида” ги 140-сонли буйруғи. www.lex.uz

15. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги томонидан тасдиқланган «Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари» 1998-2013 йиллар. www.lex.uz

16. «Ички аудит хизмати ходимларини сертификатлаш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида» Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2012 йил 2 апрелдаги 90-сонли буйруғи (Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2012 йил 12 майда рўйхатдан ўтказилди, рўйхат рақами 2361). www.lex.uz

II. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А. Каримов асарлари

17. Каримов И. Барча режа ва дастурларимиз Ватанимиз тараққиётини юксалтириш, халқимиз фаровонлигини оширишга хизмат қилади. –Т. Ўзбекистон. 2011. 46 бет.

18. Каримов И. 2012-йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади. –Т. Ўзбекистон. 2012. 52 бет.

19. Каримов И.А. Бош мақсадимиз – кенг кўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттириш. –Т.: Ўзбекистон, 2013. 48 бет.

20. Каримов И. 2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. –Т. Ўзбекистон. 2014. 64 бет.

21. Каримов И.А. 2015 йилда иқтисодиётимизда туб таркибий ўзгаришларни амалга ошириш, модернизация ва диверсификация жараёнларини изчил давом эттириш ҳисобидан хусусий мулк ва хусусий тадбиркорликка кенг йўл очиб бериш - устувор вазифамиздир. Мамлакатимизни 2014 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2015 йилга мўлжалланган иқтисодий дастурнинг энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маъруза. -Т.: “O`zbekiston”. 2015. -72б.

III. Илмий монография, ўқув қўлланма ва дарсликлар

22. Арабян К.К. Организация и проведение аудиторской проверки: учеб. пособие. – М.:Юнити-Дана, 2009. – 447 с
23. Булыга Р.П. Аудит: учебник для бакалавров. – М.:Юнити-Дана, 2009. – 431 с.
24. Воронина Л. И. Аудит. Теория и практика. Учебник для бакалавров – М.: [Омега-Л](#), 2011. 680 с.
25. Грачева М.Е. Международные стандарты аудита (МСА): Учебное пособие. - М.: Издательство ПРИОР, 2005. - 100 с.
26. Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. -Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси. 2003.-612 б.
27. [Ерофеева В. А.](#), [Пискунов В. А.](#), [Битюкова Т. А.](#) Аудит – М.: [Юрайт](#), 2012. 640 с.
28. Жарыгласова Б.Т. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - М.: НОРУС, 2005. - 400 с.
29. [Карагод В. С.](#) Аудит. Теория и практика. –М.: Юрайт, 2012. 6 стр.
30. Мазуренко А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие. - М.: КНОРУС, 2005. - 240 с.
31. [Подольский В. И.](#), [Савин А.А.](#) Аудит –М.: Юрайт, 2012. 592 стр.
32. Рогуленко Т.М. Аудит. –М.: Юрайт, 2012. 540 с.
33. [Сафонова М.Ф.](#), [Жминько С.И.](#) Практический аудит. –М.: Феникс, 2012. 512 с.
34. [Савин А.А.](#), [Савин И.А.](#), [Савин Д.А.](#) Аудит для магистров. Теория аудита. –М.: [Инфра-М](#), 2012. 272 с.
35. [Суглобов А. Е.](#), [Жарылгасова Б. Т.](#), [Савин В.Ю.](#), Бухгалтерский учет и аудит – М.: [Титан эффект](#), 2012. 520 с.
36. Суйц В.П, Ситникова В.А. Аудит: учебное пособие. - 2-е изд., стер. – М.: Кнорус, 2010. – 168 с.
37. Ситнов А.А. Операционный аудит: теория и организация. Учебное пособие. –М.: Высшее образование, 2011. 240 с.

38. Савин А.А., Савин И.А., Савин Д.А. Аудит для магистров. Практический аудит. – М.: Инфра-М, 2012. 192 с.
39. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах. Учебник. – М.: Проспект, 2005. 664 с.
40. Сотникова Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита: Практическое пособие. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. - 144 с.
41. Суйц В.П. Аудит: Общий, банковский, страховой. Учебник для вузов. - М.: ИНФРА-М, 2005. - 662 с.
42. Харченко О.Н., Самусенко С.А., Фёрова И.С. Аудит: практикум. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Кнорус, 2010. – 288 с.
43. Хоханова И. И., Хахонова Н. Н., Богатая И. Н. Аудит – М.: Мини Тайп, 2011. 464 с.
44. Черных М.Н., Юдина Г.А. Основы аудита: учебное пособие. – 4-е изд., стер. – М.: Кнорус, 2011. – 352 с.
45. Юдина А.В. Основы аудита: учебное пособие. – М.:Кнорус, 2011. – 352 с.

IV. Авторефератлар

46. Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2009. – 34 б.
47. Тураев А.К. Ўзбекистонда ички аудитни такомиллаштириш йўналишлари: Иқт.фан.ном. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2012. – 22 б.

V. Хорижий илмий адабиётлар

48. Bernstein. Financial Statement Analysis: Theory, Application, and interpretation, fifth edition 2007, 325p.
49. Roger H. Hermanson James Don Edvards, Michel W. Maher. Accounting a Business Perspective. Sixth edition 2005. 369p.

50. Robert Libby, Patricia A. Libby, Daniel G. Short. Financial Accounting. Miami University Press, 2008. 524p.

VI. Интернет сайтлари

51. <http://www.audit.uz>.
52. <http://www.gov.uz>.
53. <http://www.lex.uz>.
54. <http://www.mf.uz>.
55. <http://www.uza.uz>.

VII. Илмий мақола ва конференция тезислари

56. Қосимов Х. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятини ривожлантиришнинг янги босқичи. // Солиқ солиш ва бухгалтерия ҳисоби. – Тошкент, 2008. - №10. – Б. 26-28.
57. Қўзиев И. Акциядорлик жамиятларида аудитни режалаштиришнинг сифатини ошириш // Молия. – Тошкент, 2010. – №2. 81-84 бетлар.