

O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI
OLIYVAO'RTAMAXSUSTA'LIMVAZIRLIGI
TOSHKENTDAVLATIQTISODIYOTUNIVERSITETI
MAGISTRATURABO'LIMI

Qo'lyozmahuquqida
UDK:658.1: (575.I)

ISOMIDDINOV AZIZBEK AVAZBEKO'G'LI
“AUDITORLIK XISOBOTI VA XULOSASASINI TAYYORLASH ”
(“Odil audit” auditorlik tashkiloti “Toshkent shaxar misolida”)

5A230902- Audit (tarmoqlar va sohalar bo'yicha)

Magistr
Akademik darajasini olish uchun yozilgan

DISSERTATSIYA

Ilmiyrahbar: prof. Mamatov.Z.T.

TOSHKENT - 2016

Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida auditorlik tashkilotlari tomonidan xo'jalik yurituvchi subyektlarning buxgalteriya hisobi, moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axborotlarining to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligi to'g'risida holis va asosli fikrni shakllantirish bo'yicha xulosa moliyaviy hisobotning ichki va tashqi foydalanuvchilari tomonidan talab qilinmoqda.

The internal and external users of financial reports require exact conclusion on the correctness of entrepreneurs' accounting activity, financial report and other financial information from audit firms in the context of economic modernisation.

Magistrlik dissertatsiya ishi “ Iqtisodiy tahlil va audit” kafedrasida dastlabki himoyadan o'tgan.

_____ - sonli bayyonoma “ _____ ” _____ 2016 y.

Ilmiy rahbar : Z.T.Mamatov _____

Taqrizchi: SH.A.Tojiboyeva _____

Magistrant: A.A.Isomiddinov _____

Мундарижа

Кириш

.....4

1-боб. Аудиторлик ҳисоботи ҳисоботи ва хулосасини тайёрлашнинг назарий асослари.....10

1.1 Аудиторлик текширишнинг моҳияти, мақсад ва вазифалари.....10

1.2 Ўзбекистон Республикасида аудит ва назорат, аудиторлик фаолиятини лицензиялаш.....20

1.3 Ўзбекистон Республикасида ташки ва ички ташкил қилиш хусусиятлари.....36

2-боб. Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузишнинг асосий тамойиллари.....43

2.1 Аудиторлик фаолиятида муҳимлилик тамойили ва уни аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тайёрлашда аҳамияти.....43

2.2 Аудиторлик ҳисоботини тайёрлашда аудит иш ҳужжатларидан фойдаланиш.....57

2.3 Аудиторлик далиллар, уларнинг турлари ва ҳисобот тузишда улардан фойдаланиш.....64

3-боб. Аудиторлик текшириш натижаларини аудиторлик ҳисоботида расмийлаштириш.....68

3.1 Аудиторлик ҳисобот тузишнинг умумий қоидалари ва аудит текшириув натижаларини баҳолаш.....68

3.2 Аудиторлик хулосаси, унинг мазмуни ва турлари.....79

3.3 Ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар ва махсус саволни текшириш натижалар буйича аудитор ҳисоботи.....86

Хулоса ва таклифлар.....96

Фойдаланилган адабиётлар.....99

Иловалар.....103

Кириш

Мавзунинг долзарблиги. Хўжалик юритувчи субъектларнинг иқтисодий мустақил ҳамда молиявий барқарор фаолият кўрсатишларида уларни оқилона бошқариш, ҳисоб-китоб юритилишини бозор иқтисодиёти талабларига мослаштириш, аудитни тўғри ташкил қилиш, мавжуд моддий, молиявий ва меҳнат ресурсларидан самарали фойдаланган ҳолда ишлаб чиқариш ёки хизмат кўрсатишни ташкил этиш, натижада юқори фойда олиб, давлат бюджети олдидаги мажбуриятларини ўз вақтида бажариш захираларини ташкил этиш муҳим ҳисобланади. Шунини таъкидлаш лозимки, сўнгги йилларда мамлакатимизда аудиторлик фаолияти мазмунан ва моҳият жиҳатдан эркин иқтисодиётга мослаб янгибиланмоқда. Хусусан, «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунлари, аудитнинг миллий стандартлари ва бошқа тегишли меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилиниб, амалда жорий этилмоқда. Натижада аудиторлик фаолиятини халқаро талаблар даражасида ташкил этиш имкониятлари яратилмоқда.

Аудиторлик ташкилотлари олдида хўжалик юритувчи субъектлар молиявий-хўжалик, шунингдек, ишлаб чиқариш фаолиятининг самарадорлигини ошириш, хусусий ва хорижий инвестицияларни кенг жалб қилиш, субъектлар ўртасида ҳисоб-китобларни йўлга қўйиш ҳамда дебиторлик ва кредиторлик қарзларини камайтириш, бюджет билан солиқ ва бошқа тўловлар бўйича ҳисоблашишларни ўз вақтида амалга ошириш юзасидан маслаҳатлар бериш ва бошқа малакали хизматлар кўрсатиш масаласини долзарб қилиб қўяди. Шуларни эътиборга олганда, аудиторлик ташкилот (аудитор)лар хизматига эҳтиёж ошмоқда. Жумладан, ҳозирги кунда аудиторлик ташкилотлари қуйидаги малакавий хизматларни кўрсатишлари Қонун билан белгилаб берилган: бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, қайта тиклаш ва юритиш; молиявий ҳисоботни тузиш; бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот юритиш ва тузишни халқаро стандартларга ўтказиш; хўжалик юритувчи субъект молиявий-хўжалик фаолиятини таҳлил

қилиш ва бошқа хизматлар кўрсатиш. Зеро, Президентимиз И.А. Каримов таъкидлаганидек, “Иқтисодий эркинлаштириш жараёнини тегишли бозор инфратузилмаси, яъни аудиторлик ва бошқа тузилмаларни ривожлантирмасдан туриб амалга ошириш мумкин эмас”¹. Шу маънода Аудиторлик фаолиятига бўлган аҳамият ошиб бормоқда. Шу нуқтаи назардан ҳам Ўзбекистонда аудиторлик фаолияти, иқтисодийнинг модернизациялашуви талаблари асосида ташкил этиш бугунги кундаги долзарб масалалардан саналади. Юқорида қайд қилинган фикр-мулоҳазалар ушбу мавзуда илмий изланиш олиб бориш заруриятини туғдирди ва унинг асосий йўналишларини белгилаб берди.

Мавзунинг ўрганилганлик даражаси. Аудиторлик ҳисобот ва ҳулосасини тайёрлашни такомиллаштириш масалалари кўпчилик олимларнинг диққат марказида бўлган ва ушбу масалаларнинг турли томонларини такомиллаштиришга уларнинг илмий ва услубий ишлари бағишланган. Хусусан, Аудиторлик ҳисобот ва ҳулосасини тайёрлашни такомиллаштириш масалалари хорижлик олимлардан Ж.Рис, Х.Фольмут, У.Шарп, Р.Энтони илмий ишларида кенг ўрин олган. Ушбу тадқиқотлар бозор муносабатлари шароитида молиявий натижалар ҳисобини юритишда назарий асос бўлиб хизмат қилмоқда. Корхоналарда аудиторлик ҳисобот ва ҳулосасини тайёрлашни ривожлантиришга МД-Х, мамлакатларининг Л.Абалкин, В.Качалин, С.Николаева, В.Палий, Г.Савицкая, Л.Сотникова, В.Суйц, А.Шеремет каби олимлари ҳам муносиб ҳисса қўшмоқдалар. Мамлакатимиз таниқли олимлари И.Т.Абдукаримов, А.К. Ибрагимов, Б.А. Хасанов, Н.Ю.Жўраев, Ҳ.Н.Мусаев, З.Т. Маматов А.Х.Пардаев, М.Қ. Пардаев С.Ш.Юлдашев ва З.Н. Ёурбоновларнинг илмий ишлари ҳам мазкур йўналишнинг бир қатор методологик томонларини ўрганишга бағишланган.

¹Каримов И.А. 2015 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2016 йилга мўлжалланган энг муҳим устувор йўналишларга бағишланган ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги ўқилган маъруза. – Т.: Ўзбекистон, 2016. – 48 б.

Бу олимларнинг илмий ва услубий ишлари, албатта, ҳам назарий, ҳам услубий жиҳатдан катта аҳамиятга эга. Лекин, бир қанча объектив ва субъектив сабабларга мувофиқ, аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тайёрлашни такомиллаштириш масалалари бозор муносабатлари шароитида вужудга келган аудит тизимидаги ўзгаришлар, солиқ сиёсати ва корхоналарнинг ташқи иқтисодий алоқалари бу ишларда тўлиқ ўзифодасини топмаган.

Тадқиқотнинг мақсади- аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тайёрлашни миллий ва халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ҳамда амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборатдир.

Илмий иш мақсадига эришиш учун қуйидаги **вазифаларни бажариш** белгилаб олинди:

- ◆ Аудитни мамлакат иқтисодий фаолиятидаги ўрни ва аҳамияти, ҳамда уларнинг фаолиятини ривожлантириш йўналишларини белгилаш;

- ◆ Ўзбекистонда ташқи ва ички аудитни ташкил қилишни ўзига хос хусусиятлари ўрганилиб уни такомиллаштириш бўйича илмий таклифлар ишлаб чиқиш;

- ◆ Аудиторлик фаолиятида муҳимликни аниқлашни такомиллашган вариантини ишлаб чиқиш ва аудиторлик муҳимлилик билан аудиторлик rischi ўртасидаги боғлиқликни тадқиқ қилиш;

- ◆ Аудиторлик иш хужжатларини соддалаштирилган вариантларини ишлаб чиқиш, аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тузишда уланинг аҳамиятини белгилаб бериш;

- ◆ Аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тузишда аудитнинг халқаро стандартлари бўйича такомиллашган вариантини ишлаб чиқиш бўйича илмий таклифлар бериш;

Тадқиқотнинг предмети бўлиб, иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тайёрлашни миллий ва халқаро стандартлар асосида такомиллаштиришда вужудга келадиган иқтисодий муносабатлар ҳисобланади.

Тадқиқотнинг объекти бўлиб, “ODIL AUDIT” аудиторлик ташкилоти ҳисобланади.

Тадқиқотнинг назарий ва услубий асослари бўлиб Ўзбекистон Республикасининг қонунлари, Президент фармонлари, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, Молия вазирлиги томонидан ишлаб чиқилган меъёрий ҳужжатлар, бухгалтерия, хусусан аудит бўйича мамлакатимиз, ҳамда хорижий иқтисодчи олимлар асарлари, шунингдек уни такомиллаштириш бўйича меъёрий, услубий манбалар хизмат қилади.

Илмий ишда Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А. Каримов асарлари, нутқлари ва мақолаларида иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш, мамлакат халқаро иқтисодий муносабатларини ривожлантиришга оид масалалари бўйича баён этган хулосаларидан муҳим манба сифатида фойдаланилди.

Изланиш жараёнида аудитнинг халқаро стандартлари, миллий стандартлар ҳамда бошқа меъёрий ҳужжатлар ва йўриқномалардан кенг фойдаланилди. Тадқиқот ўтказиш мобайнида “ODIL AUDIT” аудиторлик ташкилоти томонидан текшириш ўтказилган хўжалик юритувчи ташкилотларнинг молиявий ҳисоботлари, -илмий иш мавзусига оид статистик ва иқтисодий манбалар ҳамда ҳисоб ва таҳлил борасидаги мавжуд адабиётлар, шунингдек мавзу бўйича мавжуд муаммолар атрофича ўрганилди.

Тадқиқот жараёнида махсус усуллар сифатида ҳар томонлама чуқур ёндашиш ва аналитик усуллар, омилли таҳлил, гуруҳлаштириш, материалларни назарий ва амалий умумлаштириш, шунингдек таҳлил 'жараёнида анъанавий ва иқтисодий математик усуллардан фойдаланилди.

Диссертациядаги илмий янгилик. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик фаолиятида аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тузишни такомиллаштириш билан боғлиқ мавжуд муаммоларни назарий жиҳатдан асослаш ва уларнинг ечимини ишлаб чиқишдан иборатдир.

Илмий ишнинг асосий янгиликларига қуйидагилар киради:

◆ Аудитни мамлакат иқтисодий фаолиятидаги ўрни ва аҳамияти, ҳамда уларнинг фаолиятини ривожлантириш йўналишларини белгилаб берилди;

◆ Ўзбекистонда ташқи ва ички аудитни ташкил қилишни ўзига хос хусусиятлари ўрганилиб уни такомиллаштириш бўйича илмий таклифлар ишлаб чиқилди;

◆ Аудиторлик фаолиятида муҳимликни аниқлашни такомиллашган вариантини ишлаб чиқиш ва аудиторлик муҳимлилик билан аудиторлик rischi ўртасидаги боғлиқликни тадқиқ қилинди;

◆ Аудиторлик иш хужжатларини соддалаштирилган вариантларини ишлаб чиқиш, аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тузишда уланинг аҳамиятини белгилаб берилди;

◆ Аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тузишда аудитнинг халқаро стандартлари бўйича такомиллашган вариантини ишлаб чиқиш бўйича илмий таклифлар берилди;

◆

Тадқиқотнинг назарий ва амалий аҳамияти. Илмий тадқиқот натижалари назарий ва амалий аҳамиятга эга. Диссертацияда мамлакатимиз етакчи иқтисодчи олимлари, шунингдек хорижий ва МДХ мамлакатлари иқтисодчи олимларининг илмий, услубий ишларини ўрганиш ва шу асосда аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тузишни такомиллаштириш бўйича мавжуд муаммолар назарий жиҳатдан асосланиб, уларни ҳал қилиш йўналишларига оид тавсиялар ишлаб чиқилди.

Диссертацияда ишлаб чиқилган тавсиялар аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тузишни такомиллаштиришга ёрдам беради, шунингдек хўжалик фаолияти самарадорлигини оширишнинг мавжуд имкониятларидан фойдаланишга замин яратади.

Тадқиқот натижаларининг синовдан ўтказилиши ва амалиётга тадбиқ қилиниши, аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тузишни такомиллаштиришга

оид ишлаб чиқилган асосий тадқиқот натижалари “ODIL AUDIT” аудиторлик ташкилоти томонидан муҳокамадан ўтказилиб, тавсиялар маъқулланди.

Диссертациядаги хулоса ва таклифлардан аудиторлик ташкилотлари фаолиятида услубий қўлланма сифатида фойдаланиш мумкин.

Тадқиқот мавзуси бўйича чоп этилган ишлар. Илмий изланиш натижаларига оид 2 та мақола чоп этилган.

Диссертациянинг таркиби. Диссертация кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат.

1БОВ. Аудиторлик ҳисобот ва хулоса тузишнинг назарий асослари

1.1. Аудиторлик текширишнинг моҳияти, мақсад ва вазифалари

Аудиторлик фаолияти текширишлар, турли хизматлар кўрсатишдан ташқари ҳисобни тиклашни, ҳисоб юритиш, солиққа тортиш ва бошқа масалалар бўйича маслаҳат беришни ўз ичига олади. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунига мувофиқ аудитор – аудитор малака сертификатига эга бўлган жисмоний шахсдир. Агар аудитор аудиторлик ташкилотининг штатида турган бўлса ёки аудиторлик ташкилоти у билан фуқаролик-ҳуқуқий тусдаги шартнома тузган бўлса, у аудиторлик текшируви ўтказишга жалб этилиши мумкин.

Аудиторнинг ёрдамчиси аудитор малака сертификатига эга бўлмаган ва аудиторлик ҳисоботида, аудиторлик хулосасида, аудиторнинг эксперт хулосасида ҳамда аудиторлик текширувини ўтказиш билан боғлиқ бўлган бошқа расмий ҳужжатда имзо чекиш ҳуқуқига эга бўлмаган тарзда аудиторнинг топшириғига биноан аудиторлик текширувида иштирок этаётган жисмоний шахсдир. Аудитор ёрдамчисининг меҳнат шартлари қонун ҳужжатларида қайд этилган тартибда тузилган меҳнат шартномаси билан белгиланади. Аудиторлик текширувини амалга оширишда олинган маълумотларни ошкор этмаслик мажбурияти аудиторнинг ёрдамчисига нисбатан татбиқ этилади. Аудиторнинг ёрдамчиси сифатида ишлаган даври аудитор малака сертификатини олиш учун зарур бўладиган иш стажига қўшилади.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик фаолиятини амалга ошириш лицензиясига эга бўлган юридик шахсдир. Аудиторлик ташкилотлари ўз фаолиятини амалга оширишда мустақилдир. Аудиторлик ташкилотлари вазирликлар, давлат қўмиталари, идоралари ҳамда бошқа давлат ва хўжалик

бошқарув органлари томонидан тузилиши мумкин эмас. Давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларининг мансабдор шахслари, шунингдек, қонун ҳужжатларига мувофиқ тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланиши тақиқланадиган бошқа шахслар аудиторлик ташкилотларининг муассислари бўла олмайдилар.

Аудиторлик ташкилотлари очик турдаги акциядорлик жамияти кўринишидан ташқари, қонун ҳужжатларида назарда тутилган исталган ташкилий-ҳуқуқий шаклда тузилиши ва ўз фаолиятини қуйидаги мажбурий шартларга риоя этган ҳолда амалга ошириши мумкин:

аудиторлик ташкилоти устав капиталининг камида 51 фоизи бир ёки бир неча аудиторга тегишли бўлиши керак (чет эл аудиторлик ташкилотининг филиали ёки шўъба корхонаси тузилган ҳолат бундан мустасно); аудиторлик ташкилотининг штат бирлиги камида икки аудитордан иборат бўлиши керак;

аудиторлик ташкилотининг раҳбари фақат аудитор бўлиши лозим.

аудиторлик ташкилотининг қонун ҳужжатларида назарда тутилган устав капитали мавжуд бўлиши ва мазкур устав капиталининг камида 50 фоизи пул маблағларидан қолган қисми эса аудиторлик фаолиятида бевосита ишлатиладиган мулклардан ташкил топиши шарт.

Аудиторлик ташкилотлари Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида давлат рўйхатидан ўтказилиши керак. Адлия вазирлиги аудиторлик ташкилотларининг давлат реестрини юритади. Аудиторлик ташкилотларини давлат рўйхатидан ўтказиш ва аудиторлик ташкилотларининг давлат реестрини юритиш тартиби қонун ҳужжатлари билан белгиланади.

Аудиторлик ташкилотлари аудиторлик фаолиятини ўзлариининг фуқаролик жавобгарлиги хусусидаги суғурта полиси мавжуд бўлган тақдирда аудиторлик хизмати кўрсатиш тўғрисидаги тузилган шартнома асосида амалга оширадилар.

Аудит назарияси ва амалиёти соҳасида таниқли америкалик мутахассис проф Ж. Робертсоннинг таъкидлашича, аудит – тадбиркорлик рискинни камайтиришга қаратилган фаолиятдир. Сўнгра у аудит молиявий

ҳисоботлардан фойдаланувчилар учун ахборот рискани мақбул даражагача камайтиришга кўмаклашади, деб хулоса чиқаради. Бу рискни тахминан ҳисоблаб чиқиш ва яхши воқеалар эҳтимоллигини аниқлаш мумкин. Шу билан бир вақтда компания (ташкилот) нинг тадбиркорлик риси аудиторга бевосита таъсир қилмайди.

Аудит суд-бухгалтерия экспертизасидан ҳам фарқ қилишини айтиб ўтиш лозим. Бу фарқ шундан иборатки, аудит-мустақил текшириш, суд-бухгалтерия экспертизаси эса суд органларининг қарорига мувофиқ ўтказилади. Суд-бухгалтерия экспертизасининг ўзига хос хусусияти унинг процессуал-ҳуқуқий шаклида намоён бўлади. Ҳуқуқий процессуал шакли амалга оширилган ҳўжалик муомалаларини таҳлил этиш давомида бухгалтерия ҳисоби соҳасида эксперт билимларини қўллашда далиллар манбаини олишни таъминлайди. Жиноий ёки фуқаролик иши борлиги ёки йўқлигидан қатъи назар аудит мавжуддир. Суд-бухгалтерия экспертизаси жиноий ёки арбитраж ишисиз бўлиши мумкин эмас, чунки у процессуал-ҳуқуқий шаклдан иборат (экспертиза ушбу турининг ҳуқуқий томонидир).

Суд-бухгалтерия экспертизасини ўтказиш чоғида аудитор эксперт – бухгалтер сифатида жалб этилиши мумкин. Эксперт мустақил процессуал шахс сифатида, бухгалтерия ҳисоби ва назорат соҳасида малакали мутахассис сифатида тадқиқот усуллари мустақил белгилайди.

Аудитнинг мақсади ҳўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботини ва бошқа молиявий ахборотларини ҳаққонийлиги тўғрисида ҳолисона фикрини ифода этиш ҳамда Ўзбекистон Республикаси қонунларига мувофиқ келишлигини аниқлашдан иборат.

Аудиторлик фаолияти мустақиллик, ҳолислик, эркинлик, профессионал малакалилик ва маҳфийлик принциплари асосида амалга оширилади.

Аудитор миждознинг ташкилоти ва мансабдор шахсларидан барча жиҳатдан мустақил бўлиши лозим. Агарда миждоз ташкилотига боғлиқ бўлишга асосли шубҳалар бўлса, аудитор профессионал хизматлар кўрсатишдан воз кечади. Кўрсатилган профессионал хизматлар натижаларига

кўра тузилган хулосада ёки бошқа бирон ҳужжатда аудитор онгли равишда ва ҳеч қандай изоҳларсиз миждозга нисбатан ўзининг мустақиллигини маълум қилади.

Холислик – аудитор адолатли бўлиши, айна пайтда эски қарашлар, нохолислик, манфаатлар тўқнашуви ва бошқа омиллар унинг иши натижаларига таъсир кўрсатмаслиги керак. Аудиторнинг холислигига унинг хулосалари, тавсиялари ва яқунлари учун талаб қилинадиган маълумотларнинг етарли ҳажми энг муҳим асос ҳисобланади. Шу сабабли аудитор ўз фикр ва мулоҳазаларининг холислигига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган шахслар билан мулоқотдан сақланади ёки ўзига ҳар қандай шаклда босим ўтказилишига йўл қўймаслигини кўрсатгани ҳолда уларни дарҳол тўхтатади.

Аудиторнинг профессионал малакалилиги миждозга зарур бўлган аудиторлик хизматларининг етарли даражадаги касбий даражасини таъминлайди. Аудиторнинг касбий билимдонлиги умумий ва махсус олий маълумотга, аттестация имтиҳонларини топширганлигига ва бунинг тегишли диплом ва аттестатлар билан тасдиқланганлигига, шунингдек, ушбу йўналишдаги ва касбий даражадаги бошқа мутахассислар билан бирга профессионал аудиторлик хизматларини кўрсатиш бўйича узлуксиз амалий иш тажрибасига асосланади. Муайян профессионал хизматлар кўрсатиш мажбуриятини ўз зиммасига олар экан, аудитор ушбу соҳада билимдон эканлигига ишончи комил бўлиши, ўз мажбуриятларини ҳалол ва юксак савияда бажариш учун зарурий билим даражаси ва кўникмаларига эга бўлиши, миждозга замонавий услубларга, энг сўнгги меъёрий ҳужжатларга асосланган аудиторлик хизматлари кўрсатилишини кафолатлаши керак.

Махфийлик – аудитор буюртмачи розилигисиз профессионал хизматларни кўрсатиш пайтида олинган маълумотларни, шу жумладан, тижорий сирларини ошкор этмаслиги керак, амалдаги қонунчилик меъёрларида кўзда тутилган ҳолатлар бундан мустасно.

Ўзбекистонда аудиторлик фаолияти ва аудитор касби ҳозирги кўринишида

ҳозирги вақтда мамлакатдаги иқтисодий ўзгаришлар билан боғлиқ ҳолда мустақилликка эришгандан сўнг пайдо бўлди.

Мустақил бухгалтер-аудитор касби ўтган асрда Европа акциядорлик жамиятларида пайдо бўлди. Бу акциядорлик жамиятининг ҳисоботида ҳолис баҳо бериш, корхонанинг молиявий аҳволи тўғрисида ишончли маълумот олиш эҳтиёжи туфайли пайдо бўлди. Бу объектив маълумотларни фақат мустақил бўлган ҳолис мутахассис бериши мумкин эди.

Бухгалтер-аудиторлар Буюк Британияда XIX асрнинг ўрталарида пайдо бўлганини таъкидлаш мумкин. 1862 йилда Англияда, Францияда 1867 йилда, АКШда 1937 йилда мажбурий аудит тўғрисида қонун қабул қилинди.

Ҳозирги вақтда жаҳондаги бозор иқтисодиётига асосланган барча мамлакатларда аудит жамоат институти ўзининг ҳуқуқий ва ташкилий инфратузилмаси билан мавжуд. Мустақил давлатлар ҳамдўстлиги (МДҲ) мамлакатларида аудит кўп тарқалмоқда. Россияда, Белорусда, Қозоғистон ва Украинада аудиторлик фаолияти тўғрисида қонун қабул қилинди.

Бухгалтер-аудитор хусусий фаолият билан шуғулланувчи адвокатлар, шифокорлар, каби эркин касб вакилидир. Бироқ Якка ҳолда ишлайдиган аудиторлар бозор иқтисодиётига асосланган ривожланган мамлакатларда ҳозирги вақтда тобора кам учрамоқда. Россияда якка ҳолда ишлайдиган мустақил аудиторлар мавжуддир. Уларнинг кўпчилиги ихтисослашган ташкилотларда ишлашмоқда, чунки ташкилотларда муваффақиятли фаолият учун имконият алоҳида ишлаётган аудиторларга нисбатан кўпроқ.

Аудиторлик ишининг ривожланиши дунёдаги кўп мамлакатларда филиаллари ва ваколатлари бўлган йирик халқаро компаниялар ва ташкилотлар тузилишига олиб келди.

Ҳозирги вақтда дунёда «Катта тўртлик» деб аталган йирик компаниялар ва ташкилотлар мавжуд, булар: «Эрнест Энд Янг Интернэшнл ЛТД», КПМГ (Клинвельд Пит Марвик Герделер), «Делойт энд туш», «Прайсуотерхоузкуперз» лардир. Аудиторлик компанияларининг хизмати жуда юқори баҳоланади. Чунончи, 2015 йилда дунёдаги энг йирик

аудиторлик компанияси Прайсуотерхаузкуперс аудиторлик компаниясининг йиллик даромади 29.2 млрд долларни ташкил этди. 1.1.-жадвалда жаҳондаги тўртлик йирик аудиторлик-консультатив компанияларининг 2014-2015 йиллардаги даромадлари тўғрисида маълумотлар келтирилган.

1.1-жадвал.

Жаҳондаги тўртлик йирик аудиторлик - консультатив компанияларининг тавсифи, 2014-2015йиллар

Аудиторлик компанияларининг номи	Йиллик даромад, млрд. \$		2015й ўртача ходимлар сони, (минг)	Офис-лари очилган мамлакатлар сони
	2014й.	2015й.		
PricewaterhouseCoopers	26,6	29,2	169,0	142
Deloitte Tooche	26,6	28,8	182,0	142
Ernst & Yong	21,1	22,9	152,0	141
KPMG	20,6	22,7	137,8	126
Жами	94,9	103.6		

Аудиторлик фаолияти ривожланиши билан боғлиқ ҳолда аудиторлик кўрсатадиган хизмат турлари кўпайиб ҳажми ортиб бормоқда. Сўнги 25 йилда аудиторлик амаллари узлуксиз ривожланди. Аудиторлик тараққиётини уч босқичга ажратиш мумкин: тасдиқловчи босқич, тизимга қаратилган тадбиркорлик босқичи ва рискка асосланган босқич.

Аудиторнинг тасдиқловчи босқичи шуниси билан фарқланганки, аудитор-текшириш ўтказиш чоғида ҳар бир хўжалик операциясини текшириб, уни ҳақиқийлигини тасдиқлайди.

Аудит – тадбиркорлик фаолияти, яъни фойда олишга қаратилган фаолиятдир, шу сабабли аудиторлар текшириш сифатини пасайтирмаган ҳолда текширишга кетадиган вақтини имкони борича қисқартирадиган усулларни қўллашлари керак.

Рискка асосланган аудит – аудитнинг шундай турики, текшириш корхонанинг иш шароитидан келиб чиқиб, асосан унинг фаолияти саралаб ўтказилади. Аудиторлик ишларини риск кучли бўлган жойларга қаратиб,

риск кам соҳаларни текширишга сарфланадиган вақтини тежаш мумкин. Аудитор текширишга харажат нуқтаи назаридан энг самарали текширишни таъминлайди.

Аудиторлик фаолиятининг мақсади ва вазифаларини кўриб чиқайлик. Юқорида таъкидланганидек, аудитнинг асосий мақсади – аудит ўтказилаётган объект тўғрисида ҳолисона, ҳақиқий, аниқ маълумот бериш. Аудиторлик – назоратнинг алоҳида, мустақил шаклидир. Аудиторлик хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботининг тўғрилиги, тўлалиги ва амалдаги қонунларга ҳамда бухгалтерия ҳисобини юритишга, молиявий ҳисобот тузиш учун қўйиладиган талабларга мослигини аниқлаш мақсадида бу молиявий ҳисоботни мустақил экспертиза ва таҳлил қилишдир. Асосий аудиторлик фаолияти юритишнинг ўзига хос хусусиятлари (талаблари) – текширишни ўтказиш чоғида мустақиллик, объективлик, махфийлик таъминллари ҳисобланади.

Аудиторнинг профессионализи, ўз ишини яхши билиши, ҳалоллиги (виждонлилиги), статистика ва иқтисодий таҳлил усулларида фойдаланиш, аудиторлик текшириши маълумотлари бўйича оқилона қарор қабул қила олиш, мижозларга нисбатан хайрихоҳлик ва ҳолислик, аудитор текшириши натижалари бўйича тавсиялар ва ҳулосаларнинг оқибати учун аудиторнинг масъулияти, аудиторлик касби обрўсининг ортишига кўмаклашиш кабилар унинг асосий мақсадга эришишига ёрдам беради.

Юқорида санаб ўтилган хусусиятлар аудиторнинг касбий нормасини белгилаб беради.

Аудиторнинг мустақиллиги у давлат муассасасининг ходими эмаслиги, назорат тафтиш органларига бўйсунмаслиги ва уларнинг назорати остида ишламаслиги, аудиторлик фаолиятнинг миллий стандартларига риоя қилиши, текширилаётган корхоналарда ҳеч қандай мулкӣ ёки шахсий манфаатлари йўқлиги билан боғлиқдир. Объективлик (ҳолислик) аудиторнинг юқори профессионал тайёргарлиги, катта амалӣ тажрибаси, энг янги услубӣ, меъёрий-ҳуқуқӣ қўлланмаларни билиши билан таъминланади.

Махфийлик – аудиторлик фаолиятини амалга ошириш чоғида энг муҳим талабдир. Аудитор ўзи текшираётган объектнинг хўжалик фаолияти тўғрисида учинчи шахсга, ҳеч қандай органга маълумот бермаслиги керак. У ўз мижозларининг сирини очгани (эълон қилгани) учун қонунга мувофиқ маънавий, агар шартномада кўзда тутилган бўлса моддий жавобгар бўлади.

Аудиторда зарур профессионал малака бўлиши, у ўз билим ва кўникмаларини узлуксиз равишда ошириб бориши, меъёрий ҳужжатларнинг талабларига риоя қилиши зарур. Етарли профессионал билимга эга бўлмаган аудитор мижозга хизмат кўрсатмаслиги лозим. Акс ҳолда у аудиторлик ташкилотнинг обрўсига путур етказиши ёки жарима тўлаш оқибатида катта моддий зарар кўриши мумкин.

Статистик ва иқтисодий таҳлил усулларида фойдаланиб ўтказилган текширишларни юқори савияда таҳлил қилишни ташкил этиш, қарор қабул қилиш учун янада объектив ва ишончли маълумотларни олиш имконини беради.

Аудиторлик текширишда янги ахборот технологияларнинг қўлланиши асосан аудиторлик фаолиятини такомиллашган тарзда ташкил этишга ёрдам беради, аудиторлик ишларининг сифатини уни қисқа вақтда амалга оширишни таъминлайди. Текшириш натижалари бўйича аудитор ишини ташкил этишда ва бухгалтерия ҳисобини юритишда мижозга ёрдам берадиган зарур тўғри хулосалар чиқариши мумкин.

Аудиторнинг масъулияти текширилаётган корхонанинг молиявий ҳисоботлари тўғрисидаги ўз хулосаси учун жавоб беришида намоён бўлади. Текширилаётган корхона раҳбарияти эса молиявий ҳисоботнинг ҳақиқийлиги учун жавобгар ҳисобланади.

Таснифий белгилари нуқтаи назаридан аудитни ташқи ва ички, мажбурий ва ташаббусли аудитга ажратиш мумкин (1-чизма).

Ташқи аудит хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботи тўғрилигига ҳолисона баҳо бериш мақсадида аудиторлик ташкилотлари билан тузилган шартнома асосида ўтказилади.



1-чизма: Аудиторлик фаолиятининг таснифланиши

Ички аудит корхоналарида раҳбарлар манфаатларини кўзлаб текшириш ўтказиш ва молиявий хўжалик фаолиятини баҳолашга доир мустақил фаолият юритилади. Ички аудитдан мақсад ходимларга ўз вазифаларини самарали бажаришга ёрдам беришдир. Ички аудитни бевосита корхонанинг ўзида ишлайдиган мутахассислар ёки ички аудиторлар амалга оширади. Ўзбекистонда ички аудит тўғрисидаги Низом талабларига мувофиқ корхона балансидаги активлар бир миллиарддан ошiq бўлса унинг штатида камида иккита сертификатли аудитор бўлиши зарур (Бундан бюджет ва кредит ташкилотлари мустасно). Кичик ташкилотларда активи бир миллиарддан кам бўлган корхоналарда штатдаги аудиторлар бўлмаслиги мумкин. Бундай ҳолларда ички аудитни ўтказишни тафтиш комиссиясига ёки шартнома асосида аудиторлик ташкилотига топшириш мумкин.

Аудит корхона (ташкилот) раҳбарияти (ёки корхона муассислари) қарори билан ташкил этилса ташаббусли аудит ҳисобланади. Агарда аудитни ўтказиш қонунда бевосита белгиланган бўлса, мажбурий аудит бўлади.

Ташаббусли аудитнинг асосий мақсади – мижоз билан шартнома асосида бухгалтерия ҳисобини юритишдаги, ҳисобот тузишдаги, солиқларни ҳисоблашдаги камчиликларни аниқлаш ҳамда ҳисоб ва ҳисоботни ташкил қилишда унга ёрдам беришдир.

1.2.Ўзбекистон республикасида аудит ва назорат, аудиторлик фаолиятини лицензиялаш

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ташкил этиш жаҳон амалиётида тўпланган тажриба ҳисобга олинган ҳолда шаклланмоқда. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонун асосий қонун ҳужжатларидан бири ҳисобланади. Унда аудитнинг Молия – хўжалик фаолиятида унинг зарур тенг ҳуқуқли бир элементи сифатидаги ўрни белгилаб берилган. Мазкур ҳужжатнинг қабул қилиниши мамлакатимиз учун жуда муҳим, чунки молиявий назорат тарихида унинг бошқа турларидан давлат назорати устун турар эди. Айни шу қонуннинг қабул қилиниши республикада аудит қарор топганини тасдиқлади.

Аудиторлик ташкилотининг тавсифи ва мақоми ушбу қонунда белгилаб берилган. Аввало аудиторлик ташкилоти Ўзбекистон Республикаси қонунларида кўзда тутилган ҳар қандай ташкилий – ҳуқуқий шаклда (очиқ турдаги акциядорлик жамияти шакли бундан мустасно) бўлиши мумкин. Аудиторлик ташкилотларининг кўпи масъулияти чекланган жамият шаклида экани аниқланган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 4 апрелдаги ПҚ-615-сон Қарорига мувофиқ тасдиқланган “Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида”ги Низомга асосан аудиторлик ташкилотларини 2008 йил 1 январдан бошлаб ташкил қилиш янги тартибда амалга оширилди. Бу Низомга мувофиқ аудиторлик ташкилотларини қуйидагича ташкил этиш белгилаб қўйилди (3-чизма):

1. Фақат ташаббускорлик асосида аудиторлик текширувини амалга оширувчи аудиторлик ташкилотлари энг кам ойлик иш ҳақининг 1500 баробари миқдоридан кам бўлмаган устав капиталига ва штатида камида 2 нафар аудиторга эга бўлиши;

2. Устав капитали 500 млн. сўмдан кўпроқни ташкил этган очиқ акциядорлик жамиятлари, банклар ва суғурта ташкилотларидан ташқари хўжалик юритувчи субъектларда ташаббускорлик асосида ва мажбурий

аудиторлик текширувларини амалга оширувчи аудиторлик ташкилотлари энг кам ойлик иш ҳақининг 3000 баробари миқдоридан кам бўлмаган устав капиталига ва штатида камида 4 нафар аудиторга, уларнинг биттаси халқаро бухгалтер сертификатига эга бўлиши;

3. Барча хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ўтказувчи аудиторлик ташкилотлари энг кам ойлик иш ҳақининг 5000 баробари миқдоридан кам бўлмаган устав капиталига ва штатида камида 6 нафар аудиторга, уларнинг иккитаси халқаро бухгалтер сертификатига эга бўлиши шарт.

Ушбу Низомга мувофиқ аудиторлик ташкилотига унинг штатидаги аудиторларнинг энг кам сонига нисбатан қўйилган талаби мазкур аудиторлик ташкилоти асосий иш жойи ҳисобланган аудиторлик штати аудиторларнинг белгиланган энг кам сони билан тўлиқ тўлдирилишини назарда тутди

Аудиторлик ташкилоти устав капиталининг камида эллик фоизи муассислар (иштирокчилар)нинг пул маблағларидан, қолган қисми эса аудиторлик ташкилоти фаолиятини амалга оширишда бевосита фойдаланиладиган моддий бойликлардан шакллантирилиши шарт. Аудиторлик ташкилотлари Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида давлат рўйхатидан ўтказилиши лозим.

Аудиторлик ташкилотлари аудиторлик хизматини кўрсатиш тўғрисида тузилган шартнома асосида ўз фуқаролик масъулиятини суғурта қилиш полисига эга бўлган тақдирда аудиторлик фаолиятини амалга ошириш ҳуқуқига эгадир. Қонунга мувофиқ аудиторлик ташкилотлари битта хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик текширувини уч йилдан ортиқ кетма-кет ўтказиш ҳуқуқига эга эмас.

Аудиторлик ташкилотлари аудиторлик текширувини ўтказиш учун штатдаги аудиторлар ёки аудиторлик ташкилоти билан фуқаролик-ҳуқуқий характердаги шартнома тузган аудиторларни жалб этиши мумкин.

Ҳозирги вақтда аудиторлик ташкилотларининг ягона таснифи йўқ. Ташкилотларнинг асосий белгиларига қуйидагиларни киритиш мумкин:

фаолият тавсифи, бажарадиган (вазифалар)хизматнинг ҳажми.

Фаолият тавсифи (бажарадиган вазифалари) бўйича аудиторлик ташкилотлари универсал ва ихтисослашган ташкилотларга ажратилади.

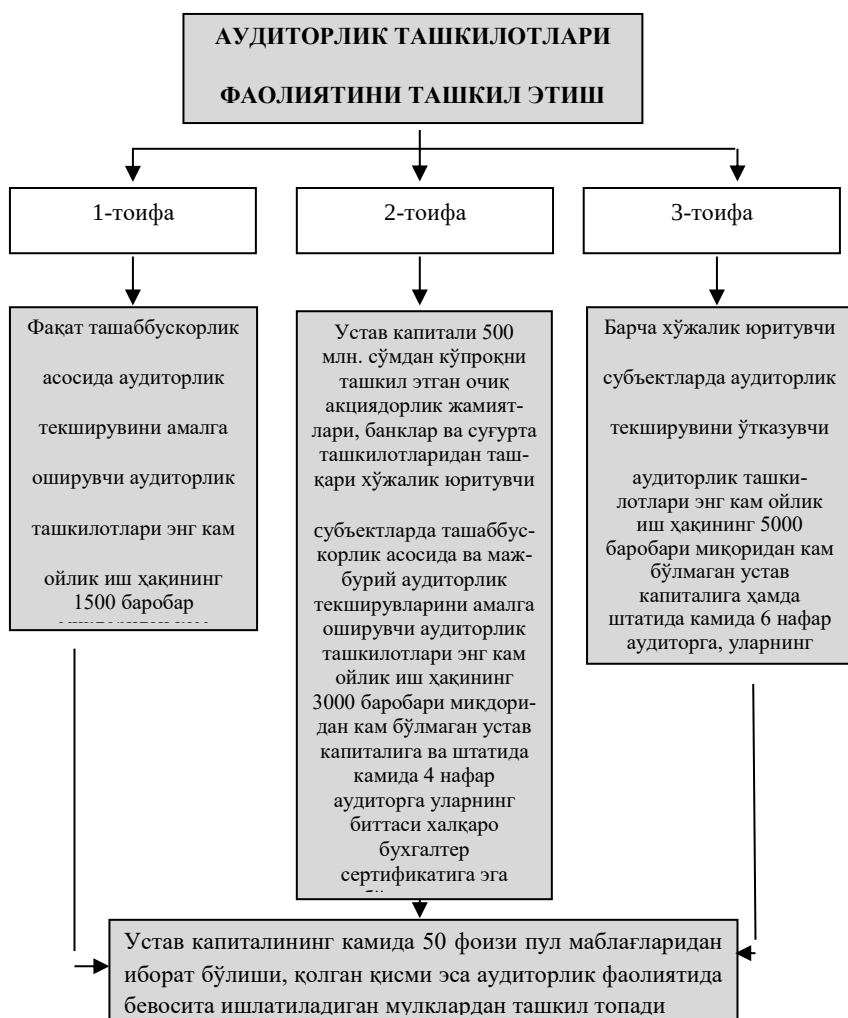
Универсал аудиторлик ташкилотлари аудитнинг у ёки бу тури (банк аудити, умумий аудит) билан шуғулланиш ҳуқуқини берадиган ўз лицензиясига эга бўлиши ҳамда аудиторлик текширишини ташкил қилиш; бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, тиклаш ва юритишга доир хизматлар, хўжалик–молия фаолиятини таҳлил этиш, молия, бошқарув ва солиқ ҳисоби масалалари юзасидан маслаҳат бериш, ўқитиш, компьютер ҳисоби; ўз фаолияти тури бўйича бошқа хизматлар каби ғоят хилма-хил ишлар билан шуғулланиши мумкин.

Ихтисослашган аудиторлик ташкилотлари маълум турдаги ишларни бажаради, масалан, фақат аудиторлик текширишларини ўтказди ёки бухгалтерия ҳисобини тиклайди. Аудиторлик ташкилотлари қонун бўйича аудиторлик фаолиятидан ташқари бирор тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланишга ҳақли эмас.

Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси (БАМА) ҳамда Аудиторлар палатаси жамоат бирлашмалари томонидан тасдиқланган Ўзбекистон Республикаси аудиторлик ташкилотлари фаолиятига рейтинг баҳосини бериш бўйича Низом ишлаб чиқилган. Ҳар йили аудиторлик ташкилотларини рейтингини аниқлаш ушбу Низом талабларига мувофиқ амалга оширилади. Аудиторлик ташкилотларининг миллий рейтинги асосига республика аудиторлик ташкилотлари фаолиятини тавсифловчи таққосланадиган миқдор ва сифат кўрсаткичлари қўйилган.

Ҳар бир алоҳида олинган коэффициент бўйича аудиторлик ташкилотларининг энг яхши кўрсаткичлари эталон деб ҳисобланади. Бошқа аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг натижалари бўйича олинган коэффициентлар ушбу эталон билан солиштирилади.

Рейтингда аудиторлик ташкилотлари ёки аудиторлик-консалтинг гуруҳларининг аудиторлик фаолияти билан шуғулланувчи бўлинмалари иштирок этадилар.



**3-чизма Ўзбекистонда Аудиторлик ташкилотларини
ташkil этиш мезонлари**

Рейтингда аудиторлик ташкилотлари ёки аудиторлик-консалтинг гуруҳларининг аудиторлик фаолияти билан шуғулланувчи бўлинмалари иштирок этадилар.

Аудиторлик ташкилотлари рейтинги лицензия турига боғлиқ ҳолда гуруҳлар бўйича ўтказилади:

- барча хўжалик юритувчи субъектларнинг аудиторлик текширувларини амалга оширадиган аудиторлик ташкилотлари «А» индексини оладилар;

- хўжалик юритувчи субъектларнинг, бундан устав капитали 500 млн сўмдан кўп бўлган ОАЖлар, банклар ва суғурта ташкилотлари мустасно, ташаббусли ва мажбурий аудиторлик текширувларини амалга оширадиган аудиторлик ташкилотлари «В» индексини оладилар;

- фақат ташаббусли аудиторлик текширувларини амалга оширадиган аудиторлик ташкилотлари «С» индексини оладилар.

Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини баҳолаш мезонлари қуйидаги параметрлар ва коэффициентларга гуруҳланади: (1.3. жадвал)

2010 йил якунлари бўйича аудиторлик ташкилотларининг рейтинг кўрсаткичлари

1.3. жадвал

Баҳо	Балл
A1	65 дан юқори
A2	55 дан 65гача
B1	45 дан 55 гача
D2	35 дан 45 гача
C1	25 дан 35 гача
C2	25 дан кам

Рейтинг баҳоси аудиторлик ташкилотларининг расман олинган ҳисоботлари (материаллари) асосида амалга оширилади. Унинг ҳисоб-китоби учун аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг энг муҳим кўрсаткичларидан фойдаланилади. Шунингдек, параметрнинг аҳамиятини белгилайдиган ҳар бир кўрсаткичлардан фойдаланилади (1.4. жадвал).

Ҳозирги вақтда республикада кичик ва ўрта аудиторлик ташкилотлари ташкил этилмоқда. Мамлакатимизда аудит ташкилотлари ривожланиши билан улар уюшмаларга ва бошқа жамоат бирлашмаларига бирлашади. Бундай бирлашмаларнинг мақсади аудиторлик фаолиятини тақсимлашдир.

**Аудиторлик ташкилотларининг 2010 йил натижаларига
кўра рейтинг кўрсаткичлари**

1.4. жадвал

Аудиторлик ташкилоти номлари	Баҳо
ГРУППА N 1	
ООО "FTF-Audit"	A1
ООО "Holis Guruh (Grant Thornton)"	A1
ООО "Buxgalter-Audit"	A1
ООО "Tsiar-Finans"	A1
ООО "Marikon-Audit"	A1
ООО "Dok-Audit"	A1
ООО "Mak-Alyans-Audit"	A1
ЧАП "Audit"	A1
ООО "Impuls-Audit"	A1

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикасининг қонуни мустақил аудиторлик фаолиятини амалга оширишнинг ҳуқуқий асосларини белгилаб беради. Аудит соҳаси (хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш) ва унинг мақсади аниқлаб берилган. Қонунда ихтиёрий (ташаббусли) аудиторлик текширишдан ташқари мажбурий текшириш ҳам келтирилган.

Қонунга мувофиқ аудиторлик лицензиясига эга бўлган юридик шахслар – аудиторлик ташкилотлари аудиторлик фаолияти билан шуғулланишга ҳақлидир.

Янги таҳрирдаги «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги 2000 йил 26 майда қабул қилинган қонунда аудиторлик фаолияти таркибига кирадиган иш турлари, аудиторлик ташкилотларининг ҳуқуқлари ва бурчлари ҳамда уларнинг буюртмачилар билан ўзаро муносабатлари белгилаб берилган. Аудиторлик текшириш натижаларини, ҳисобот ва аудитор хулосасини расмийлаштириш қоидалари келтирилган.

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятининг иккита йўналиши

бўйича алоҳида малака аттестатлари ва лицензиялар бўлиши назарда тутилган:

- умумий аудит (хўжалик юритувчи субъектлар бўйича аудит ўтказиш);
- банк аудити.

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик ташкилотларини лицензиялаш тартиби Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги 365-сон қарори билан тасдиқланган «Аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун аудиторлик ташкилотларига лицензия бериш тартиби тўғрисида» ги Низомга мувофиқ амалга оширилади Ушбу Низомга асосан аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун махсус рухсатнома (лицензия) мавжуд бўлган тақдирдагина амалга оширилади, аудиторлик ташкилотларининг касб хизматлари кўрсатишлари бундан мустасно. Аудиторлик фаолиятини лицензиялашни Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги амалга оширади.

- Аудиторлик ташкилоти Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан белгиланган тартибда рўйхатдан ўтказилгандан сўнг лицензия олиш учун Молия вазирлигига қуйидаги ҳужжатлар тақдим этилади:

а) таъсис ҳужжатларнинг нотариал тасдиқланган нусхалари ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида давлат рўйхатидан ўтказилганлиги тўғрисида гувоҳнома;

б) штатдаги аудиторларнинг, шу жумладан бухгалтерлик халқаро сертификатига эга бўлган аудиторларнинг, уларнинг қонунда белгиланган энг кам сонига мувофиқ бўлган штатдаги аудитор малака сертификатлари ҳамда бухгалтер халқаро сертификатларининг тасдиқланган нусхалари;

в) меҳнат дафтарчаларининг нотариал тасдиқланган нусхалари ва асосий иш жойи бўйича штатдаги аудиторларни Низомда белгиланган штатдаги аудиторларнинг энг кам сонига тўғри келадиган миқдорда ишга қабул қилиш тўғрисидаги буйруқларнинг тасдиқланган нусхалари;

г) аудиторлик фаолиятини амалга ошириш мақсадида лицензиянинг

тегишли тури учун қонун ҳужжатларида назарда тутилган миқдордаги устав капиталининг тўлиқ шакллантирилганлигини тасдиқлайдиган ҳужжат нусхаси;

д) аризани кўриб чиқиш учун йиғим тўланганлигини тасдиқловчи банкнинг тўлов ҳужжати.

Ушбу тақдим этилган ҳужжатларни Молия вазирлиги бир ой муддат ичида кўриб чиқиб қонунчилик талабларига мувофиқ келса аудиторлик ташкилотига лицензия бериш тўғрисида қарор қабул қилади. Шундан сўнг ташкилот аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш ҳуқуқига эга бўлади. Шунинг билан биргаликда аудиторлик ташкилотига лицензия талабларини кўяди ва бу талаблар доирасида ўз фаолиятини амалга оширади. Лицензия талаблари қуйидагилардан иборат:

"Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикасининг қонунига, Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари, шунингдек, бошқа қонун ҳужжатлари талабларига риоя қилиш;

–лицензия олинаётганда қонунчиликда назарда тутилган миқдорда тўлиқ шакллантирилган устав капиталига эга бўлиш;

–фақат аудиторлик фаолиятини амалга ошириш;

–фуқаролик масъулиятини суғурта қилиш полисига эга бўлиш;

–аудитор томонидан аудиторлик фаолиятини фақат битта аудиторлик ташкилотида амалга ошириш;

–штатда аудиторлар сонининг қонунчилик ҳужжатларида назарда тутилган миқдорда бўлиши;

–лицензия турига мувофиқ штатдаги аудиторларда халқаро бухгалтер сертификатининг бўлиши;

–аудиторлик текшируви ўтказиш чоғида олинган ахборотнинг сир сақланишини таъминлаш;

–аудиторлик текширувлари ўтказиш бўйича шартнома мажбуриятларини ўз вақтида ва сифатли бажариш;

–аудиторлик ташкилоти раҳбари лавозимига фақат аудиторни тайинлаш;

–аудиторлик ташкилоти раҳбарининг уч йилда бир маротаба лицензияловчи органда аттестациядан ўтиши;

–аудиторлик фаолиятини амалга ошириш чоғида мустақилликни таъминлаш;

–ишончли аудиторлик ҳисоботи тузиш ва аудиторлик хулосаси бериш;

–аудиторлик ташкилотларида аудиторлар иш сифатининг ички стандартлари мавжудлиги;

–ўз почта манзили ўзгаргани тўғрисида 10 кун муддатда лицензияловчи органни хабардор қилиш;

–аудиторлик фаолияти тўғрисидаги маълумотларни ярим йилда бир марта белгиланган шаклда лицензияловчи органга тақдим этиш, шунингдек, аудиторлик фаолиятини амалга ошириш билан боғлиқ бошқа ахборотларни лицензияловчи орган талаби бўйича тақдим этиш.

Молия вазирлиги лицензияловчи орган аудиторлик ташкилотлари томонидан лицензия шартномасида назарда тутилган лицензия талаблари ва шартларига риоя қилиниши устидан назоратни амалга оширади. Унга риоя қилинишини текшириш ҳар уч йилда камида бир марта амалга оширилади. Лицензия талабларини бузган аудиторлик ташкилотлари лицензиядан маҳрум бўлишлари мумкин.

Аудитор малака сертификатини олишга қўйиладиган талаблар

Аудитор малака сертификати жисмоний шахсга, башарти у аудиторлик ташкилоти штатида бўлса ёки у билан аудиторлик ташкилоти фуқаролик-ҳуқуқий тусдаги шартнома тузган бўлса, аудиторлик текширувини амалга ошириш ҳуқуқини беради.

Малака сертификатига эга бўлган ҳар бир аудитор малака сертификатини олгандан кейинги йилдан эътиборан ҳар бир йил мобайнида республика аудиторлар жамоат бирлашмаси билан келишилган ҳолда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан тасдиқланган малака ошириш дастурлари бўйича 60 соатдан кам бўлмаган ҳажмда малака ошириш

курсларини ўтиши шарт. Аудитор малака сертификати Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан, агар даъвогар малака имтиҳонини муваффақиятли топширган бўлса, берилади.

Аудитор малака сертификатини олишга даъвогар куйидаги талабларга жавоб бериши керак:

1) Ўзбекистон Республикаси олий таълим муассасаларида олинган олий иқтисодий маълумотга ёки хорижий давлатларнинг олий таълим муассасаларида олинган ҳамда қонун ҳужжатларига мувофиқ Ўзбекистон Республикасидаги таълимга эквивалент деб тан олинган олий иқтисодий маълумотга эга бўлиш ва охириги ўн йил ичида камида уч йиллик бухгалтерия ҳисоби, аудит, молиявий ёки солиқ назорати соҳасида ёхуд шу соҳаларда дарс бериш амалий иш стажига (шу жумладан ўриндошлик бўйича) эга бўлиш; ёки Ўзбекистон Республикаси олий таълим муассасаларида олинган иқтисодий бўлмаган олий маълумот ёхуд хорижий давлатларнинг таълим муассасаларида олинган ҳамда қонун ҳужжатларига мувофиқ Ўзбекистон Республикасидаги таълимга эквивалент деб тан олинган иқтисодий бўлмаган олий маълумот билан охириги ўн йил ичида камида 5 йил аудитор, бош бухгалтер, тафтишчи ёки солиқ инспектори сифатида иш стажига эга бўлиш, шу жумладан ўриндошлик бўйича; ёхуд Ўзбекистон Республикасида ёки хорижий давлатларда (қонун ҳужжатларига мувофиқ нострификациялаш ўтказилганлиги шarti билан) олинган иқтисод фанлари номзоди (доктори) илмий даражага эга бўлиш;

2) республика аудиторлар жамоат бирлашмаси билан келишган ҳолда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан тасдиқланадиган таълим дастури асосида аудиторларни тайёрлаш марказларида махсус тайёргарликдан ўтилиши Сертификатланган бухгалтер-амалиётчи (САР)" ёки "Сертификатланган халқаро профессионал бухгалтер (CIPA)" сертификатлаш доирасида профессионал бухгалтерларни халқаро сертификатлаш дастури бўйича "Молиявий ҳисоб" фанини муваффақиятли топширганлиги тўғрисида ҳужжатнинг мавжуд бўлиши; "Сертификатланган бухгалтер-амалиётчи

(САР)" сертификатига ёки "Сертификатланган халқаро профессионал бухгалтер (CIPA)" сертификатига ҳамда Ўзбекистон Республикаси ҳудудида иқтисодий соҳаларда 5 йилдан кам бўлмаган иш стажига эга бўлган даъвогарларга аудиторларни тайёрлаш марказларида махсус тайёргарликдан ўтмасдан малака имтиҳонини топширишга рухсат берилади.

Аудитор малака сертификатини олишга даъвогар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигига қуйидаги ҳужжатларни илова қилган ҳолда малака имтиҳонини топширишга рухсат бериш тўғрисида ариза (махсус шаклга биноан) топширади:

- 1) тўлдирилган анкета (махсус шаклга биноан);
- 2) маълумот тўғрисидаги диплом ёки иқтисод фанлари номзоди (доктори) илмий даражасини олганлик тўғрисидаги дипломнинг ҳужжатни берган муассаса томонидан белгиланган тартибда тасдиқланган ёки нотариал тасдиқланган кўчирма нусхаси; ёки маълумот ёки илмий даража тўғрисидаги хорижий ҳужжатнинг эквивалентлигини тан олиш тўғрисидаги ваколатли давлат органи гувоҳномасининг ҳужжатни берган муассаса томонидан белгиланган тартибда тасдиқланган ёки нотариал тасдиқланган кўчирма нусхаси (хорижий таълим муассасаларида олинган олий маълумот ёки илмий даража тўғрисидаги дипломга эга бўлинганда);
- 3) меҳнат дафтарчасидан нотариал тасдиқланган кўчирма (ўриндошлик бўйича меҳнат стажи мавжуд бўлган тақдирда бу ҳақида меҳнат дафтарчасига қайд қилинган ҳолда);
- 4) иккита фотосурат (3 x 4);
- 5) аудиторларни тайёрлаш марказларида махсус таълим олинганлиги тўғрисидаги ҳужжатнинг асл нусхаси (ушбу ҳужжат, агар ўқиш тугатилган санадан бошлаб ҳужжатларни топшириш санасигача бир йилдан кўп бўлмаган вақт ўтган бўлса, ҳақиқий ҳисобланади) ва "Сертификатланган бухгалтер-амалиётчи (САР)" ёки "Сертификатланган халқаро профессионал бухгалтер (CIPA)" сертификатлаш доирасида профессионал бухгалтерларни халқаро сертификатлаш дастури бўйича "Молиявий ҳисоб" фанини

муваффақиятли топширганлиги тўғрисида ҳужжатнинг ушбу ҳужжатни берган муассаса томонидан белгиланган тартибда тасдиқланган ёки нотариал тасдиқланган кўчирма нусхаси; ёки "Сертификатланган бухгалтер-амалиётчи (САР)" ва "Сертификатланган халқаро профессионал бухгалтер (СІРА)" сертификатларнинг ҳужжатни берган муассаса томонидан белгиланган тартибда тасдиқланган ёки нотариал тасдиқланган кўчирма нусхаси;

б) малака сертификатини бериш учун энг кам ойлик иш ҳақининг 1,5 баравари миқдорида йиғим тўланганлиги тўғрисида гувоҳлик берувчи банк тўлов ҳужжати.

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг буйруғи билан малака имтиҳонларини топшириш бўйича махсус комиссия ташкил этилади. Комиссия таркибига молия вазирлиги, жамоат ташкилотлари олий таълим муассасалари ходимлари киритилиши мумкин. Имтиҳон комиссиясининг раиси этиб молия вазирининг муовини тайинланади.

Даъвогарлар гуруҳи (камида 10 киши ва кўпи билан 20 киши) учун малака имтиҳони икки босқичда ўтказилади:

- тест синовини (ёзма шаклда 4 академик соат мобайнида, унинг натижаларига кўра даъвогарга ёзма-оғзаки имтиҳон топшириш учун ижозат берилади);

- имтиҳон билетлари бўйича ёзма-оғзаки имтиҳон (масалаларни ечиш ва оғзаки жавобга тайёрланиш учун 3 академик соат берилади).

Малака имтиҳонининг иккала босқичини бир кун давомида ўтказишга ижозат берилмайди. Тестлар, имтиҳон билетлари саволлари ва тўғри жавоб вариантларини Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги Республика аудиторлар жамоат ташкилоти билан биргаликда Аудиторларни ўқитиш дастури асосида ишлаб чиқади.

Имтиҳон комиссияси раисининг имзоси қўйилмаган тест бланклари ва имтиҳон билетлари ҳақиқий эмас деб ҳисобланади. Тестлар ва имтиҳон билетларининг мазмуни қонунлар ва меъёрий ҳужжатларга киритиладиган ўзгартиш ва қўшимчаларни ҳисобга олган ҳолда вақти-вақти билан қайта

кўриб чиқилади. Тестга дастурнинг барча бўлимларини акс эттирадиган камида 75 савол киритилади. Тест натижаларини ижобий деб эътироф этиш учун асос бўлиб ҳисобланадиган тўғри жавоблар миқдори имтиҳон тестларидаги мавжуд саволлар миқдорининг камида 75 фоизини ташкил этиши керак. Тест натижалари салбий деб эътироф этилган тақдирда даъвогар ёзма-оғзаки имтиҳонни топширишга қўйилмайди, унга тақдим этган ҳужжатлари қайтариб берилади.

Имтиҳон билети тўрт қисмдан иборат, уларнинг ҳар бирида назарий қисм ва қуйидаги фанлар бўйича амалий вазифа мавжуд бўлади:

1-қисм. Молиявий ҳисоб.

2-қисм. Бошқарув ҳисоби, молиявий менежмент ва молиявий таҳлил.

3-қисм. Аудит.

4-қисм. Солиққа тортиш ва тадбиркорлик фаолиятини ҳуқуқий тартибга солиш.

Имтиҳон билети тўрт қисмининг ҳар бири бўйича жавоблар (шу жумладан масалани ечиш) беш балли тизим бўйича баҳоланади. Имтиҳон билети бўйича камида 15 балл олган даъвогарлар имтиҳонни муваффақиятли топширган ҳисобланади. Малака имтиҳони ўтказилаётганда қонунлар ва йўриқнома материалларидан, маълумот берувчи ва махсус адабиётлардан фойдаланиш, бошқа даъвогарлар билан гаплашиш ман қилинади. Ушбу талабларни бузган даъвогарлар аудиториядан чиқарилади ва малака имтиҳонини топширмаган деб ҳисобланади. Бегона шахслар ва кузатувчиларнинг малака имтиҳонида ҳозир бўлишларига ижозат берилмайди. Тест имтиҳонини ўтказишга ажратилган вақт тугагач, даъвогарлар тестлар ва уларга жавобларни имтиҳон комиссиясига топширишлари шарт.

Ушбу талабларни бузган даъвогарлар малака имтиҳонини топширмаган деб ҳисобланади. Малака имтиҳони натижаларини имтиҳон комиссияси у ўтказилгандан сўнг кўпи билан икки кунда эълон қилади. Малака имтиҳони натижалари имтиҳон комиссиясининг баённомаси билан расмийлаштирилади

ва малака имтиҳони ўтказилган санадан сўнг 3 кун ичида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигига топширилади. Малака имтиҳонини топширишга доир ёзма ишлар (тестлар, билетлар ва уларга жавоблар), шунингдек, имтиҳон комиссияларининг баённомалари Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигида белгиланган тартибда сақланади. Малака имтиҳонини топширмаган даъвогар (аудитор)га тўланган йиғим харажати қайтарилмайди. Малака имтиҳонини топширмаган даъвогар малака сертификатини олиш учун малака сертификатини бериш учун йиғим тўлаши шарти билан белгиланган тартибда ҳужжатларни такроран топшириш ҳуқуқига эга.

Тижорат банкларида аудит ўтказиш Ўзбекистон Республикаси Марказий банкининг 2000 йил 24 июндаги 403-сонли қарори билан тасдиқланган «Ўзбекистон Республикаси банкларида аудит текширувларини ўтказиш тўғрисида»ги Низомга асосан амалга оширилади. Унга асосан Ўзбекистон Республикасининг "Банклар ва банк фаолияти тўғрисида"ги ва "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги (янги таҳрир) қонунларига асосан тижорат банклари фаолияти ҳар йили Ўзбекистон Республикаси Марказий банкининг банкларида аудит текширувларини ўтказиш ҳуқуқини берувчи сертификатига эга бўлган аудиторлик ташкилотлари томонидан текширилиши белгилаб қўйилган.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг юқорида номи келтирилган қарорида лицензия бериш тартиби ва шунингдек уни бекор қилиш тартиби белгиланган. Ишда хато ва нуқсонларга, эътиборсизликка йўл қўйган аудиторлар ва аудиторлик ташкилотлари учун жиддий жазо чоралари кўзда тутилган.

Аудиторлик ташкилотлари раҳбарларини аттестациядан ўтказиш тартиби.

Аудиторлик ташкилотлари раҳбарларининг фаолияти самарадорлигини ва ишчанлик малакасини баҳолаш, профессионаллик даражасини ҳамда жавобгарлигини мунтазам ошириб бориш, учун аттестация қилинади. Уларни

аттестациядан ўтказиш тартиби Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2007йил 1августдаги 73-сонли буйруғи билан тасдиқланган «Аудиторлик ташкилотлари раҳбарларини аттестациядан ўтказиш тўғрисидаги Низомга» мувофиқ амалга оширилади. Аттестация қилишдан мақсад аудиторлик ташкилоти раҳбарининг профессионал қобилиятлилиқ даражасини белгиланган талабларга мослигини; унинг ишини сифатли ташкил қилиш, шунингдек аудиторлик ташкилотини бошқариш қобилиятини ҳамда раҳбарлик касбий ахлоқ меъёрларига риоя этишини таъминлаш мақсадида ўтказилиб борилади.

Аудиторлик ташкилоти раҳбарлари уч йилда бир марта аттестациядан ўтиши шарт. Аттестациядан ўтмаган раҳбар икки йил мобайнида аудиторлик ташкилоти раҳбари сифатида фаолият юритиш ҳуқуқига эга бўлмайди.

Аттестация Идоралараро аттестация комиссияси томонидан ўтказилади. Унинг таркиби Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ходимлари, Адлия вазирлиги, Давлат солиқ қўмитаси ҳамда Ўзбекистон аудиторларининг республика жамоатчилиқ бирлашмалари вакилларидан шакллантирилади. Аттестация комиссиясининг шахсий таркиби Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг буйруғи билан тасдиқланади. Низомга мувофиқ аттестация комиссияси камида етти аъзодан, шу жумладан, аттестация комиссияси раисидан ташкил топади.

Аттестациядан ўтаётган раҳбар аттестация комиссияси йиғилишида суҳбат шаклида ўтказилади. Аттестация комиссияси аттестациядан ўтаётган раҳбарни таклиф этади ва у ҳақида қисқача маълумотни тинглайди.

Комиссия аъзолари аттестациядан ўтаётган раҳбарга қонунчилиқ ҳужжатларини, Ўзбекистонда олиб борилаётган ислохотларнинг умумиқтисодий ва сиёсий жиҳатларини билиши бўйича, шунингдек бевосита лавозим мажбуриятларини бажариши юзасидан саволлар берадилар. Аттестациядан ўтказилаётган раҳбарнинг фаолияти аудиторлик ташкилоти олдида турган вазифаларнинг, лицензия талаблари ва шартларининг бажарилишини таъминлашда унинг шахсий хизматиға боғлаган ҳолда,

шунингдек лавозим мажбуриятларини бажариши баҳоланади.

Аттестациядан ўтаётган раҳбарнинг жавоблари асосида унинг иши натижалари ва ишбилармонлик фазилатларини муҳокама қилиб, комиссия қуйидаги баҳолардан бирини беради:

- а) эгаллаб турган лавозимига лойиқ;
- б) эгаллаб турган лавозимига лойиқ эмас.

Агар аттестация комиссияси қарорига кўра раҳбар эгаллаган лавозимига лойиқ эмас деб тан олинса, ишчи орган бу ҳақда аудиторлик ташкилотига қарор қабул қилинган кундан бошлаб ўн иш куни давомида ёзма шаклда хабарнома беради. Аудиторлик ташкилоти, хабарномани олгандан кейин бир ой давомида ишчи органга раҳбарнинг эгаллаган лавозимидан озод этилгани ҳақидаги буйруқнинг нусхасини тақдим этади.

Хулоса қилиб айтиш мумкинки, аудиторлик ташкилоти раҳбарларини аттестациядан ўтказилиб турилиши уларни халқаро стандартлар талабида ривожланиши учун имкониятлар яратади.

1.3 Ўзбекистонда ташқи ва ички аудитни ташкил қилиш хусусиятлари.

Ҳозирги пайтда республикадаги аудиторлик ташкилотлари сони кўпайиб уларнинг таркиби сифат жиҳатдан ҳам ортиб бормоқда. Уларнинг сони 100дан ошиб кетди. 2008 йилга қадар аудиторлик ташкилотлари ҳаммаси бир хил тоифада бўлиб, уларнинг рейтинглари аниқланмас эди. Амалдаги Қонунчилигимизга мувофиқ улар учта тоифага бўлинади:

1. Барча хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ўтказувчи аудиторлик ташкилотлари

2. Устав капитали 500 млн. сўмдан кўпроқни ташкил этган очик акциядорлик жамиятлари, банклар ва суғурта ташкилотларидан ташқари хўжалик юритувчи субъектларда ташаббускорлик асосида ва мажбурий аудиторлик текширувларини амалга оширувчи аудиторлик ташкилотлари

3. Фақат ташаббускорлик асосида аудиторлик текширувини амалга оширувчи аудиторлик ташкилотлари

Ўзбекистон Республикаси Давлат мулки қўмитаси ва Молия Вазирлигининг 2007 йил 12 февралдаги 01/12-18/03, 20-сон қарори билан тасдиқланган устав капиталида давлат акциялари пакети (улушлари) 50 фоиздан ортиқ бўлган корхоналарда ташқи аудитни ўтказадиган аудиторлик ташкилотлари рўйхатига аудиторлик ташкилотларини киритиш тартиби тўғрисидаги Низом ишлаб чиқилган. Ушбу Низомга мувофиқ давлат улуши 50 фоиздан ошиқ бўлган хўжалик юритувчи субъектларда аудит ўтказиш ҳуқуқини берадиган талаблар ўз ифодасини топган.

Мазкур Низом талабларида Аудиторлик ташкилотларини танлаш механизми, Танлашда иштирок этиш учун аудиторлик ташкилотларига қўйиладиган талаблар, Танлашда иштирок этиш учун аудиторлик ташкилотлари томонидан тақдим этиладиган ҳужжатлар таркиби белгилаб қўйилган.

Танлашда қатнашиш учун биринчи ва иккинчи тоифага кирувчи аудиторлик ташкилотлари ариза беришлари мумкин. Танлашда қатнашадиган

аудиторлик ташкилотлари ҳар йили 1 февралдан 25 февралгача Давлат мулки қўмитасига Низомда белгиланган тегишли ҳужжатларни тақдим этади.

Аудиторлик ташкилотларининг ҳужжатларини кўриб чиқиш учун Давлат мулки қўмитаси ва Молия вазирлиги ходимларидан иборат таркибда ишчи гуруҳи тузилади. Ишчи гуруҳнинг таркиби ва иш регламенти Давлат мулки қўмитаси ва Молия вазирлиги томонидан тасдиқланади. Ишчи гуруҳ ҳар йили 1 мартга қадар аудиторлик ташкилотлари томонидан тақдим этилган ҳужжатларни кўриб чиқади, Низомда белгиланган талабларга жавоб берувчи аудиторлик ташкилотларини аниқлайди ва ҳар йили Давлат мулки қўмитаси ва Молия вазирлигининг қўшма қарори билан тасдиқланадиган рўйхатни тузади. Ҳар йили тасдиқланадиган аудиторлик ташкилотларининг рўйхати оммавий ахборот воситалари, шунингдек Давлат мулки қўмитаси ва Молия вазирлигининг расмий интернет-сайтларида эълон қилинади.

Устав капиталида давлат акциялари пакети (улушлари) 50 фоиздан ортиқ бўлган корхоналарнинг бошқарув органлари аудиторлик ташкилотини танлаш асосида тасдиқланган рўйхатдан танлаб оладилар. Рўйхатга киритилмаган ёки рўйхатга киритилгандан кейин белгиланган талабларига номувофиқ бўлган аудиторлик ташкилотлари томонидан устав капиталида давлат акциялари пакети (улушлари) 50 фоиздан ортиқ бўлган корхоналарда аудиторлик текширувларини ўтказишга йўл қўйилмайди.

Танлашда иштирок этиш учун аудиторлик ташкилотига қўйидаги талаблар қўйилади:

а) барча хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ўтказиш ёки ташаббус тарздаги ва банклар, суғурта ташкилотлари ва очиқ акциядорлик жамиятларидан ташқари хўжалик юритувчи субъектларда мажбурий аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензиянинг мавжудлиги;

б) аудиторлик ташкилоти раҳбари ва штатдаги аудиторларда амалда бўлган аудиторлик сертификатларининг мавжудлиги;

в) аудиторлик фаолияти соҳасида камида 2 йиллик тажрибага эга бўлиши;

г) аудиторлик ташкилотида қимматли қоғозлар бозори соҳасида малакага эга бўлган камида битта мутахассиснинг мавжудлиги (малака мазкур ихтисослик бўйича маълумотга эга бўлиши ёки қимматли қоғозлар бозори мутахассиси малака аттестатининг мавжудлиги ёки ушбу соҳада иш тажрибасига эга бўлиши билан тасдиқланади);

д) фуқаролик жавобгарлиги суғурта полисининг мавжудлиги;

е) Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2006 йил 21 августдаги 76-сонли буйруғи билан тасдиқланган 4-сонли аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти "Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларига қўйиладиган талаблар"га мувофиқ ички стандартларнинг мавжудлиги.

Танлашда иштирок этиш учун аудиторлик ташкилоти ишончли тасдиқланган ҳолда Давлат мулки қўмитасига қуйидаги ҳужжатларни тақдим этади:

а) барча хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ўтказиш ёки ташаббус тарздаги ва банклар, суғурта ташкилотлари ва очик акциядорлик жамиятларидан ташқари хўжалик юритувчи субъектларда мажбурий аудиторлик текширувини ўтказиш бўйича аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензиянинг нусхаси;

б) аудиторлик ташкилоти раҳбари ва штатдаги аудиторларнинг аудиторлик сертификатларининг нусхалари;

г) қимматли қоғозлар бозори соҳасида малакага эга эканлигини тасдиқловчи маълумоти тўғрисида диплом ёки қимматли қоғозлар бозори мутахассиси малака аттестати ёки меҳнат дафтарчасидан нусхалар;

д) фуқаролик жавобгарлиги суғурта полисининг нусхаси;

е) аудиторлик ташкилоти раҳбари томонидан тасдиқланган ички стандартлар рўйхати.

Умуман аудиторлик ташкилотларининг ушбу тартибда танлаш механизми Ўзбекистондаги аудиторлик хизмати бозорида рақобат муҳитини яхшилайти ҳамда уларни аудиторлик хизмат кўрсатиш сифатининг ошишига олиб келади.

Ички аудит – корхона Кузатув кенгашининг қарори билан ташкил этиладиган корхонанинг ички аудитни амалга оширадиган таркибий бўлинмиси ҳисобланади. У корхона бошқарувининг ижро этувчи органи ва таркибий бўлинмалари томонидан Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларига, таъсис ҳужжатларига ва ички ҳужжатларга риоя қилинишини, маълумотларнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда акс эттирилишининг тўлиқлилигини текширади. Мониторинг олиб бориш йўли билан улар ишини доимий назорат қилиб боради ва уларнинг фаолиятига баҳо беради,

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги 215-сон қарорига мувофиқ “Корхоналарда ички аудит хизмати тўғрисида”ги Низом тасдиқланди. Мазкур Низом Ўзбекистон Республикаси Президентининг "Қимматли қоғозлар бозорини янада ривожлантириш чоратадбирлари тўғрисида" 2006 йил 27 сентябрдаги ПҚ-475-сон қарорига мувофиқ активларининг баланс қиймати 1 млрд. сўмдан ортиқ бўлган корхоналарда ички аудитни ташкил этишга қўйиладиган ягона талабларни ҳамда унинг ишини ташкил этишнинг методологик асосларини белгилаб берди. Бундан тижорат банклари ва бюджет ташкилотлари мустаснадир.

Ички аудит хизмати раҳбарини ва унинг ходимларини лавозимга тайинлаш ва эгаллаб турган лавозимидан озод этиш, корхона кузатув кенгашининг қарорларига мувофиқ амалга оширилади ҳамда уларга иш ҳақи миқдорини ва бошқа тўловларни белгилайди. Ички аудит корхона кузатув кенгашига бевосита бўйсунди

Корхона ва ташкилотларда ички аудит ўзига хос вазифа ва функцияларни бажаради Қуйидагилар ички аудит хизматининг асосий вазифалари бўлиб ҳисобланади:

–кузатув кенгашини ишончли ахборот билан таъминлаш ва ички аудит амалга оширилиши натижалари бўйича корхона фаолиятини такомиллаштиришга доир таклифларни тайёрлаш;

–ички аудит жараёнида аниқланадиган камчиликларни бартараф этиш

юзасидан корхона бошқарув органларига тавсияларни тезкорлик билан киритиш, уларнинг бартараф этилишини назорат қилиш.

Ички аудит хизматининг асосий функциялари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

–ҳар йили корхонанинг кузатувчи кенгаши томонидан тасдиқланадиган режага мувофиқ тегишли текширишлар ўтказиш йўли билан ички аудитни амалга ошириш (ҳар чоракда ва ҳисобот йили якунлари бўйича);

–тузиладиган ҳўжалик шартномаларининг қонун ҳужжатларига мувофиқлиги юзасидан экспертиза ўтказиш;

–бухгалтерия ҳисобини юритишда ва молиявий ҳисоботни тузишда корхонанинг таркибий бўлинмаларига методик ёрдам бериш, уларга молия, солиқ, банк қонунлари ва бошқа қонун ҳужжатлари масалалари бўйича маслаҳатлар бериш;

–техник топшириқларни ишлаб чиқишда, ташқи аудиторлик ташкилотларининг таклифларини баҳолашда ҳамда аудиторлик текширишларини ўтказиш учун ташқи аудиторлик ташкилотини танлашда тавсияларни тайёрлашда корхонанинг кузатувчи кенгашига кўмаклашиш каби функцияларни бажаради.

Ички аудитни амалга ошириш давомида пайдо бўладиган масалалар бўйича корхонанинг ҳужжатларини (раҳбарнинг буйруқлари, фармойишлари, бошқарув органлари қарорлари, маълумотномалар, ҳисоб-китоблар, зарур ҳужжатларнинг тасдиқланган нусхалари ва бошқа ҳужжатларни), корхона мансабдор ва масъул шахсларидан оғзаки ва ёзма тушунтиришлар олиш ҳуқуқига эгадир. Ички аудит текшириш ўтказиш жараёнида корхонанинг тегишли мутахассисларини жалб этиш мумкин.

Ички аудит молия ва статистика ҳисоботи кўрсаткичларининг ишончлилигини текширади ва текшириш объектлари бўйича ҳисоботлар тузади ҳамда уни амалга оширишда олинган ахборотнинг маҳфийлигига риоя қилади. Корхонага унинг мансабдор шахслари ва бошқа ходимлари томонидан зарар етказилганидан далолат берувчи ҳолатлар аниқланган

тақдирда бу ҳақда дарҳол корхонанинг кузатув кенгашига хабар беради ва уни аудиторлик ҳисоботида тегишли ёзувни қайд этади. Ички аудит активларни инвентаризациядан ўтказишда ва қонунда белгиланган тартибда унинг ўз вақтида амалга оширилишини назорат қилишда иштирок этади.

Корхона ва ташкилотларда ички аудитни ташкил қилиш ва уни амалга ошириш ички аудит тўғрисидаги Низомга мувофиқ амалга оширилади. Ички аудит хизматига қўйиладиган талаблар қуйидагилар ҳисобланади:

- ички аудит хизмати ходимлари охириги ўн йилнинг камида икки йилида бухгалтерия ҳисоби, аудит, молия ёки солиқ назорати соҳасида амалий (шу жумладан, ўриндошлик бўйича) иш стажига эга бўлиши ва қуйидаги талаблардан биттасига жавоб бериши керак:

- аудиторнинг малака сертификатига эга бўлиш;
- Ўзбекистон Республикаси олий таълим муассасаларида ёхуд Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларига мувофиқ, Ўзбекистон Республикасидаги таълимга тенглиги эътироф этилган хорижий давлат таълим муассасасида олинган олий иқтисодий маълумотга эга бўлиш.

Ички аудит хизмати ходимларини сертификатлаш тартиби аудиторларнинг республика профессионал жамоатчилиқ бирлашмалари томонидан, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги билан келишган ҳолда белгиланади.

Ички аудит хизмати ходимларининг сони ички аудит мақсадларига самарали эришиш ва вазифаларини ҳал этиш учун етарли бўлиши керак ҳамда корхонанинг кузатув кенгаши томонидан сертификацияланган икки нафардан кам бўлмаган ички аудитордан иборат этиб белгиланади. Ички аудит хизматига ички аудитор сертификатига эга бўлган унинг раҳбари бошчилиқ қилади. Ҳар йили ички аудит хизмати раҳбари ички аудит хизмати харажатларининг йиллик сметасини тузади ва уни тасдиқлаш учун корхонанинг кузатувчи кенгашига тақдим этади. Ички аудит хизмати ходимлари корхона кузатув кенгаши томонидан ҳар йили аттестациядан ўтказилиб турилади.

Ўтказилган ички аудит якунлари бўйича, ички аудит раҳбари томонидан имзоланадиган йиғма ҳисобот тузилади. Ҳисобот таркиби икки қисмдан иборат бўлади. Таҳлилий ва якуний қисмларни ўз ичига олади.

Ҳисоботнинг таҳлилий қисмида қуйидаги кўрсаткичлар акс эттирилади:

- 1) бизнес-режа бажарилишини текшириш натижалари унинг бажарилишининг миқдор ва сифат кўрсаткичлари таҳлили;
- 2) корпоратив бошқариш принципларига риоя қилилишини;
- 3) бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобнинг ҳолатини;
- 4) солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар тўғри ҳисоблаб чиқилиши ва тўланишини;
- 5) молия-хўжалик фаолиятини амалга оширишда қонун ҳужжатларига риоя этилишини;
- 6) активларнинг ҳолатини;

ички назоратнинг ҳолатини текшириш ва уларнинг мониторингини олиб бориш йўли билан фақат ички аудит хизмати ходимлари томонидан амалга оширилади.

Ҳисоботнинг якуний қисмида корхонанинг ижро этувчи органи ва таркибий бўлинмалари фаолиятига, шунингдек, ликвидлигига умумий баҳо беради. Аниқланган четга чиқишлар ва қонунни бузишларни бартараф этиш бўйича ички аудит хизматининг тавсияларини ҳамда корхонанинг молия-хўжалик фаолияти самарадорлигини оширишга, корпоратив бошқаришни такомиллаштиришга доир умумлаштирилган таклифларни ўз ичига олади.

Йиғма ҳисобот ички аудит якунлангандан кейин 10 кун мобайнида тугалланиши зарур ва ушбу ҳисоботлар бевосита корхонанинг кузатув кенгашига унинг кўриб чиқиши ва кейинчалик тасдиқлаши учун тақдим этилади. Ҳисоботлар нусхалари тасдиқлангандан кейин корхона ижро этувчи органига тақдим қилинади.

Корхонанинг ижро этувчи органи ички аудит натижасида аниқланган камчиликларни бартараф этиш чора-тадбирларини кўради. Ички аудит хизмати текшириш давомида аниқланган қонун бузилишларини бартараф

этиш, шунингдек, умуман корхонанинг молия-хўжалик фаолияти самарадорлигини ошириш бўйича чора-тадбирларнинг ўз вақтида ва зарур даражада бажарилиши устидан назорат ўрнатиши керак.

Ички аудит хизмати ходимларига тақдим этилган ёки улар томонидан хизмат вазифаларининг бажарилиши муносабати билан уларга маълум бўлган корхонанинг сирини ташкил этадиган ахборотнинг махфийлигига риоя қилади ва олинган ҳужжатларнинг сақланиши ва қайтарилишини таъминлайдилар. Улар аудиторлик текширишлари давомида аниқланган қонунни бузишларни бартараф этиш ва корхонанинг молия-хўжалик фаолияти самарадорлигини ошириш юзасидан кўрилган чора-тадбирларга баҳо берилиши учун жавобгар ҳисобланадилар.

Корхонанинг кузатув кенгаши ҳар чоракда ички аудит хизматининг текширишлар натижалари тўғрисидаги ҳисоботини эшитади, аниқланган камчиликларни бартараф этиш ва корхонанинг молия-хўжалик фаолияти самарадорлигини ошириш юзасидан чора-тадбирлар кўради.

2-БОБ Аудиторлик ҳисобот ва хулоса тузишнинг асосий тамойиллари

2.1 Аудиторлик фаолиятида муҳимлилик тамойили ва уни аудиторлик ҳисобот ва хулосасини тайёрлашда аҳамияти

Аудиторлик фаолиятининг 9-сонли «Муҳимлилик ва аудиторлик риски» миллий стандартига (АФМС) (4) мувофиқ аудитор муҳимлиликни ўзининг касбий нуқтаи назаридан келиб чиқиб аниқлайди. Аммо муҳимлиликнинг аниқ мезонларини белгилаш анча мушкул. Молиявий ҳисоботнинг 1-шакли бухгалтерия баланси ва унинг бошқа шакллари, алоҳида бўлимлари ёки умуман молиявий ҳисобот учун муҳим жиҳатларини баҳолаб хулоса бериш мумкин. Аудиторнинг муҳимлиликни тўғри аниқлашдан асосий мақсад— аудиторнинг диққатини молиявий ҳисоботнинг энг аҳамиятли бўлган моддаларига қаратишдан иборат.

Аудиторлик ташкилоти аудит текширишга оид режасини ишлаб чиқаётганда аудитор аҳамиятли (миқдорий жиҳатдан) хатоликларни аниқлаш мақсадида муҳимлиликнинг мақбул даражасини белгилайди. Шунга қарамай хатоликларнинг ҳам қиймати (миқдори), ҳам характери (сифати) инобатга олиниши лозим. Муҳимлилик даражаси деганда тақдим қилинган молиявий ҳисоботнинг манфаатдор фойдаланувчилари шу ҳисобот асосида тўғри иқтисодий қарорлар қабул қилишга сабаб бўладиган хатонинг чегаравий қиймати тушунилади. Айни пайтда аудитор муҳимлилик даражасини аниқланган хатоларнинг жами миқдори билан таққослайди. Масалан, аудит қилинаётган хўжалик юритувчи субъектнинг асосий воситаларга ҳисобланган амортизация суммасини хатоси 500 минг сўм, махсулотлар таннархини аниқлашдаги хатоси 1500 минг сўмни ташкил этган, текширув давомида бошқа хатолар аниқланмаган. Муҳимлилик даражасининг ҳисобланган қиймати 2500 минг сўмни ташкил этади, яъни аниқланган

хатолар йиғиндиси (сифат жиҳатини ҳисобга олмаганда) 2 млн сўмни ташкил этган, бу эса муҳимлилик даражасидан ортмайди.

Шу тарзда, аудиторлик фаолиятнинг миллий стандартлари тавсияларига амал қилган ҳолда аудитор молиявий ҳисобот ҳаққонийлигини тасдиқлаши мумкин. Амалда аудитор, албатта, ҳисоб-китоб натижаларига таяниши билан биргаликда аниқланган қоидабузарликларнинг сифат кўрсаткичларига ҳамда ўзининг касбий билим даражасини ҳам инобатга олади.

Сифат жиҳатдан йўл қўйиладиган хатоларга қуйидагилар мисол бўла олади:

- ҳисоб сиёсатининг етарлича батафсил ёки тўғри талқин қилинмаганлиги, бунда молиявий ҳисобот фойдаланувчилари бундай ҳолатдан чалкашлик келиб чиқиш эҳтимоли мавжуд бўлади;

- Турли иқтисодий санкцияларнинг қўлланиши аудит қилинаётган хўжалик юритувчи субъектнинг молия хўжалик фаолияти натижаларига салмоқли таъсир кўрсатиши эҳтимоли мавжуд бўлганда меъёрий талаблар бузилганлиги тўғрисидаги ахборотнинг яширилиши.

Муҳимлилик концепцияси аудиторга молиявий ҳисоботнинг энг муҳим моддаларини аниқлаш ҳамда шу орқали фойдаланувчилар диққатини молиявий ҳисобот ҳаққонийлигига таъсир кўрсатадиган муҳим хато ва қоидабузарликларга қаратиш имконини беради.

Аудитор молиявий ҳисоботда салбий акс этиши мумкин бўлган нисбатан катта бўлмаган моддий қийматликлар суммаларини нотўғри кўрсатилиши мумкинлигига эътибор қаратиши лозим. Масалан, ҳисобот даври охирида мавжуд бўлган хато бундай хато ҳар ой такрорланганда юзага келиши мумкин бўлган йирик хатоликка айланиши мумкин.

Аудитор муҳимлиликни умумий молиявий ҳисобот даражасида ҳам, бухгалтерия ҳисобининг алоҳида счетларидаги қолдиғига нисбатан ҳам ёки бошқа ахборот манбалари даражасида ҳам кўриб чиқади.

Муҳимлиликка Ўзбекистон Республикасининг меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлари ҳамда бухгалтерия ҳисобининг счетлари корреспонденциясига доир омиллар таъсир кўрсатиши мумкин. Молиявий ҳисоботнинг кўриб чиқиладиган жиҳатидан келиб чиқиб муҳимлиликнинг турли даражалари бўлиши мумкин.

Аудитор қуйидаги ҳолларда муҳимлиликка эътибор қаратиши лозим:

- Аудиторлик амалларининг характери, уларни ўтказиш муддатлари ва ҳажмларини белгилашда;
- Хатоликларнинг оқибатларини аниқлашда.

Молиявий ҳисоботдаги ахборотни бироз хато кўрсатилиши ҳам уни ошкор этиш учун асос бўлади. Сифат ва миқдор омилларининг икки тарафлама таъсири оқибатида муҳимлиликни аниқлашнинг ягона стандарт усулини белгилашнинг деярли иложи йўқ. Бундан ташқари «муҳимлилик» тушунчаси субъективдир: бир аудитор муҳим деб ҳисобланган нарса бошқа аудитор томонидан аҳамиятсиз деб баҳоланиши мумкин.

Сифат омили аввало миқдорий баҳони қўллаб бўлмайдиган ҳолда, яъни ахборотнинг ошкор этилиши даражасини баҳолаш учун қўлланилади. Муҳимлиликнинг мутлақ чегарасини белгилаш камдан-кам ҳолларда ишлатилади. Амалда муҳимлиликни базавий кўрсаткичларга нисбатан фоиз ёки улуш қийматларида аниқлаш усули кенг тарқалган. Нисбий қийматлар ҳам нуқтали, ҳам диапазонли қийматлар кўринишида белгиланиши мумкин. Амалда муҳимлиликнинг стандарт нуқтали чегараси 5%, стандарт диапазонли чегара – 5-10% дан иборат.

Аудитор томонидан муҳимлилик даражасини танлашда қуйидаги омиллар ҳисобга олинади:

1) аудиторлик рискнинг умумий қиймати (риск нақадар юқори бўлса, муҳимлилик чегаралари шу қадар қатъий белгиланади, демак, танлов ҳажми ортади ҳамда аудит ўтказишда хатога йўл қўйиш рисклари камаяди);

2) молиявий ҳисобот моддалари бўйича кўрсаткичларнинг мутлак қиймати;

3) талаб этилаётган аудиторлик текширув объектининг кенглиги;

4) аудиторлик текширишга режалаштирилаётган вақт ва меҳнат сарфлари;

5) молиявий ҳисоботнинг қайси соҳага йўналтирилганлиги;

6) бошқа омиллар.

Аудиторлик фаолиятининг 9-сон «Муҳимлилик ва аудиторлик rischi» миллий стандартида (АФМС) муҳимлиликни аниқлаш методикаси бўйича тушунтириш берилмагани сабабли фикримизча қуйидаги ёндашувлардан фойдаланишни тавсия қилишни лозим топдик.

Дедуктив ёндашув (усул) – бунда аввал умуман молиявий ҳисоботнинг муҳимлиги аниқланади, сўнг бу муҳимлилик бухгалтерия баланси ва бошқа ҳисобот шакллариининг аҳамиятли моддалари ўртасида тақсимланади.

Индуктив ёндашув (усул) – бунда аввал текширилаётган баланснинг аҳамиятли моддалари муҳимлиги аниқланади, сўнг ҳосил қилинган муҳимлилик қийматларини қўшиш орқали молиявий ҳисоботнинг умумий муҳимлиги аниқланади.

Дедуктив ёндашув орқали муҳимлилик даражасини ҳисоблаш тартиби 3та босқичда амалга оширилади.

1-босқич. Базавий кўрсаткичларни ҳисоблаш. Ҳисоб-китоб учун ҳисобланиши лозим бўлган базавий кўрсаткичларни танлаш лозим. Умумий ҳолда ҳисоб-китоб учун бешта кўрсаткич танлаб олинган. Аудиторлик ташкилотларнинг ички стандартлари билан кўрсаткичларнинг янада батафсил рўйхати тасдиқланиши мумкин.

2- босқич. Муҳимлилик мезонини белгилаш. 1-устунда келтирилган ҳар бир кўрсаткич учун қиймати эмпирик йўл билан ҳисоблаб чиқилган маълум бир мезон белгиланади. Мезон қийматини ўзгартириш рухсат этилади, лекин ҳар қандай ўзгариш асосланган бўлиши лозим.

3- босқич. Муҳимлилик даражасини ҳисоблаш тартиби. Дедуктив усулда муҳимлилик даражаси қуйидагича ҳисобланади. Текширилиши лозим бўлган хўжалик юритувчи субъектда молиявий йил якунларига кўра 1-босқичнинг биринчи устунида санаб ўтилган молиявий кўрсаткичлар аниқланади. Уларнинг қийматлари бухгалтерия ҳисоботи тайёрланишида ишлатилган пул бирликларида учинчи устунга киритилиши мумкин. Шу кўрсаткичлардан жадвалнинг учинчи устунида келтирилган фоиз улушлари олинади, натижаси тўртинчи устунга киритилади.

Кўрсаткичларнинг бир қисмини жадвалга киритиш иложи бўлмаслиги мумкин. Масалан, компания йил якунларига кўра фойда олмаслиги ёки аудиторнинг фикрига кўра аввалги йиллар кўрсаткичлар таҳлилидан келиб чиқиб бу компанияга хос бўлмаган кичик фойда олган бўлиши мумкин. Бу ҳолларда жадвалнинг тегишли катاكلарида чизик тортилади.

Аудитор тўртинчи устунга ёзилган рақамли қийматларни таҳлил қилиши лозим. Қандайдир қийматлар бошқа қийматлардан катта ва (ёки) кичик томонга сезиларли оғишганда (2 ҳисса ва ундан ортиқ), аудитор бундай қийматларни ҳисобга олмаслиги мумкин. Қолган кўрсаткичлар негизида ўртача қиймат ҳисоблаб чиқилади, бу қиймат кейинги фаолиятда қулай бўлиши учун шундай яхлит қилиб олинадики, якуний қиймат ўртача қийматдан у ёки бу томонга 20% дан ошмаслиги лозим. Айнан шу қиймат аудитор томонидан ўз фаолиятида ишлатилиши мумкин бўлган муҳимлиликнинг ягона кўрсаткичи ҳисобланади.

Муҳимлилик даражасини аниқлаш тартиби, барча арифметик ҳисоб-китоблар, ўрта ҳисобга келтириш, яхлитлаш ҳамда аудитор ҳисоб-китобдан қандайдир қийматларни чиқариб ташлашига сабаблар текширувнинг иш ҳужжатларида акс эттирилиши лозим. Муҳимлилик даражасининг муайян қиймати аудитни режалаштириш босқичи якунланганидан сўнг аудиторлик текшируви раҳбари томонидан тасдиқланиши лозим.

Мазкур усул тавсия характериға эға. Аудиторлик ташкилотлари мазкур қоида (стандарт)нинг мажбурий талабларини ҳисобга олган ҳолда

муҳимлилик даражасини аниқлашга доир ўз тартибларини ишлаб чиқишлари лозим; масалан, таклиф этилган тартибдан фарқли улароқ улар:

- 1-босқичнинг 3 устунидаги коэффициентлар қийматларини ўзгартириши;
- 1-босқичнинг 1-устунидаги молиявий кўрсаткичларни киритиши, олиб ташлаши, ўзгартириши;
- кўрсаткични аниқлашда ўрта ҳисобга келтириш тартибини ўзгартириши;
- аввалги йиллар учун молиявий кўрсаткичлар қийматларини инобатга олишлари ҳамда уларнинг ўзгариш динамикасини ҳисобга олишлари;
- муҳимлилик даражасининг битта эмас, баланснинг турли моддалари учун бир нечта кўрсаткичини кўзда тутиши;
- мустақил равишда жадвал ишлаб чиқиши ва муҳимлилик даражаси ҳисоб-китоби схемасини жорий этиши мумкин.

Дедуктив усул қатор камчиликларга эга бўлиб, шу муносабат билан муҳимлиликни аниқлашга доир индуктив ёндашув кенг тарқалган.

1-жадвал

Муҳимлик даражасини дедуктив усули бўйича ҳисоблаш усули

Асосий кўрсаткичлар номлари	Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботи бухгалтерия кўрсаткичлари (минг сўм)	Улуши %	Муҳимлилик даражасини миқдори (минг сўм)
1	2	3	4
Баланс фойда	275 793	10	27 579
Ялпи реализация ҳажми (ҚҚСсиз)	8 675 600	3	260 268
Валюта баланси			
Хусусий капитал	2 772 161	3	83 165
Жами харажатлар	8 418 959	3	252 569
Муҳимлилик даражасининг сўмдаги ифодаси	20 142 013		

Манба: “Хамкор-сервис” МЧЖ молиявий ҳисобот материаллари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди

Ҳисоблаш тартиби. 2-устунга хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботидан олинган кўрсаткичларни ёзамиз. 3-устундаги кўрсаткичлар аудиторлик ташкилотининг ички стандарти асосида белгиланган бўлиши ҳамда доимий равишда қўлланиши лозим. 4-устун 2-устундаги маълумотларни 3-устундаги кўрсаткичга кўпайтирилиб, 100%га бўлиш орқали ҳосил қилинади. 4-устундаги кўрсаткичларнинг ўртача арифметик қиймати

$$(27579+260268+83165+252569)/4 = 155895 \text{ минг сўмни ташкил этади}$$

Энг кичик қиймат ўртача қийматдан

$$(155895-27579)/155895 \times 100\% = 82\% \text{ га, фарқ қилади}$$

Энг катта қиймат ўртача қийматдан

$$(260268-155895)/155895 \times 100\% = 67\% \text{ га фарқ қилади.}$$

27 579 минг сўм қиймати ўртача қийматдан салмоқли даражада фарқ қилиши, 252 569 минг сўм қиймати эса у қадар катта фарқ қилмаслиги сабабли, бундан ташқари, катталиги бўйича энг катта бўлган 260268 минг сўм қиймати ўртача қийматига жуда яқинлиги боис, кейинги ҳисоб-китобларда энг кичик қийматни чиқариб ташлаш, энг катта қийматни қолдириш ҳақида қарор қабул қиламиз. Янги ўртача арифметик қиймат

$$(260268+83165+252569)/3 = 198667 \text{ минг сўмни ташкил этади.}$$

Ҳосил бўлган қийматни 200 000 минг сўмгача яхлитлаш ҳамда бу миқдорий кўрсаткични муҳимлилик даражаси қиймати сифатида қабул қилиш мумкин. Муҳимлилик даражасининг яхлитлаш амалидан аввал ва кейинги қийматлари орасидаги фарқ

$$(200\,000-198667)/198667 \times 100\% = 1\% \text{ ни ташкил этади, бу эса } 10\%$$

чегарасидан чиқмайди.

Муҳимлилик даражасини аниқлашга доир индуктив ёндашув.

Индуктив ёндашувни қўллаганда аввал аҳамиятли моддаларнинг муҳимлиги аниқланади, сўнг кўрсаткичлар қўшилади ҳамда молиявий ҳисоботнинг умумий муҳимлилик даражаси кўрсаткичи аниқланади.

Аввал ҳисобот тузилишидаги аҳамиятли моддалар ҳамда аҳамиятли моддаларнинг баланс валютасига нисбатан улуши аниқланиши лозим.

Сўнг, аҳамиятли деб тан олинган ҳар бир модда учун муҳимлилик даражасининг нисбий қийматларини белгилаш лозим.

Ҳисобот моддасининг муҳимлилик чегараларини белгилашда биринчи навбатда унинг мутлақ қиймати ҳисобга олинади. Катта мутлақ қийматга эга кўрсаткичларга нисбатан муҳимлилик даражасининг кичикроқ мутлақ қийматга эга кўрсаткичларга қараганда қатъийроқ кўрсаткичи (масалан, 2%) белгиланади. Молиявий ҳисобот моддалари таснифини муҳимлилик даражасини модданинг мутлақ қийматига боғлиқлигини белгилаш учун шу модданинг улушидан келиб чиқиб амалга ошириш тавсия этилади.

Муҳимлиликнинг нисбий даражаарини белгилашдан сўнг белгиланган муҳимлилик даражасининг аҳамиятли деб тан олинган модда қийматига фоизли нисбати сифатида мутлақ қиймат ҳисоблаб чиқилади. Суммалар қўшилиб муҳимлиликнинг умумий даражаси ҳосил қилинади.

Муҳимлилик даражаси молиявий ҳисобот 1-шаклининг ҳам активлар, ҳам пасивлар учун алоҳида 2-шакл Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот учун алоҳида аниқланади.

Молиявий ҳисобот муҳимлилигининг умумий кўрсаткичи активлар, пасивлар, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг умумий қийматининг ўртача кўрсаткичи сифатида аниқланади (2-5-жадваллар).

**Молиявий ҳисобот моддалари салмоғи билан муҳимлилик даражаси
ўртасидаги боғлиқлик**

Молиявий ҳисобот моддаларини унинг жами қийматидаги салмоғи (% да)	Муҳимлилик даражаси (% да)
50 дан ортиғи	2
20 дан 50 гача	2-3
10 дан 20 гача	3-4
5 дан 10 гача	5-6
3 дан 5 гача	7-8
3 дан кам	9-10

Манба: муаллиф томонидан маълумотлар шартли белгиланди

**Молиявий ҳисобот активлари муҳимлилик даражаси суммасини
аниқлаш**

Баланс моддалари	Баланс строкаси	Сўмма (минг сўм)	Муҳим деб тан олинган (минг сўм)	Баланс активдаги салмоқли моддалар улуши (% да)	Муҳимлилик даражасини нисбий миқдори (% да)	Муҳимлилик даражасини абсолют миқдори (минг сўм)
1	2	3	4	5	6	7
Номоддий активлар	020	662				
Асосий воситалар	010	717 943				
Товар моддий захиралар	140	1 195 599	1 195 599	21	3	35 868
Дебиторлик қарзлари	210	1 778 981	1 778 981	31	3	53 369
Пул маблағлари	320	2 074 563	2 074 563	36	3	62 237
Активлар муҳимлилик даражасининг сўмдаги ифодаси		5 767 748				151 474

Манба: “Хамкор-сервис” МЧЖ молиявий ҳисобот материаллари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди

**Молиявий ҳисобот пасивлари муҳимлилик даражаси сўммасини
аниқлаш**

Баланс моддалари	Баланс строкаси	Сўмма (минг сўм)	Баланс пасивид а салмоқли моддалар улуши (% да)	Муҳимли лик даражаси ни нисбий миқдори (% да)	Муҳимлилик даражасини абсолют миқдори (минг сўм)
1	2	3	4	5	6
Ўз маблағлари манбалари	410-480	2 772 161	46	2	55 443
Мажбуриятлар	490-770	2 995 587	54	2	59911
Пассивлар муҳимлилик даражасининг сўмдаги ифодаси		5 767 748			115364

Манба: “Хамкор-сервис” МЧЖ молиявий ҳисобот материаллари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

Молиявий натижалар тўғрисида ҳисоботни муҳимлилигини аниқлаш

Баланс моддалари	Баланс строкаси	Сўмма (минг сўм)	Муҳим деб тан олинган и (минг сўм)	Жами сўммадаги салмоқли моддалар улуши (% да)	Муҳимлик даражасини нисбий миқдори (% да)	Муҳимлик даражасини абсолют миқдори (минг сўм)
1	2	3	4	5	6	7
Маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишдан соф тушум	010	8 675 600	8 675 600	41	2	173 512
Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларнинг таннари	020	5 344 521	5 344 521	25	3	160 336
Маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишнинг ялпи фойдаси (зарари)	030	3 331 079	3 331 079	16	4	133 243
Давр харажатлари	040	3 074 438	3 074 438	15	3	92 233
Бошқа даромадлар	110	43 150				
Бошқа харажатлар	170	16				
Даромад (фойда) солиғи тўлангунга қадар фойда (зарар)	240	299 775	299 775	1,5	10	29 978
Даромад (фойда) солиғи	250	23 982	23 982	0,1	10	2 398
Соф фойда	270	275 793	275 793	1	10	27 579
Молиявий натижалар муҳимлилиги даражасини сўмдаги ифодаси		21 068 354				619 279

Манба: “Хамкор-сервис” МЧЖ молиявий ҳисобот материаллари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди

Хатоликлар оқибатларини баҳолаш.

Молиявий ҳисобот ҳаққонийлигини баҳолашда аудитор аудит давомида аниқланган тўғриланмаган хатоликларнинг йиғиндиси муҳим эканлигини аниқлаши лозим.

Тўғриланмаган хатоликларнинг йиғиндиси қуйидагиларни ўз ичига олади:

- аудит томонидан аниқланган муайян хатоликлар, шу жумладан аввалги аудит давомида аниқланган хатоликларнинг тўғриланмагани оқибатлари;

- муайян равишда аниқлаб бўлмайдиган бошқа хатоликлар (яъни прогнозлаштириладиган хатоликлар)га аудиторлик баҳоси.

Аудитор хатоликлар муҳим эканлиги тўғрисида хулосага келса, қўшимча аудит амалларини ўтказиш орқали аудит рискинни камайтириши ёки аудит қилинаётган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятидан молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишини талаб қилиши лозим. Хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти аудитор томонидан аниқланган хатоликларни ҳисобга олган ҳолда бундай тузатишлар киритишга ҳақли.

Аудит қилинаётган хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишдан бош тортса, тузатилмаган хатоликлар йиғиндиси аҳамиятли деган хулосага келинса, аудиторлик ташкилот аудиторлик хулосасини 70-АФМС “Аудиторлик ҳисобот ва аудиторлик хулосаси” (5) га мувофиқ равишда тегишли салбий хулоса бериш масаласини кўриб чиқиши мумкин.

Аудитор томонидан аниқланган тузатилмаган хатоликлар йиғиндиси муҳимлилик даражасига яқин турса, аудитор аниқланмаган хатоликлар аниқланган, лекин тузатилмаган хатоликлар билан биргаликда аудитор томонидан белгиланган муҳимлилик даражасидан ортиши эҳтимоли мавжуд ёки мавжуд эмаслигини аниқлаши лозим.

Хулоса қилиб айтганда, тузатилмаган хатоликлар йиғиндиси муҳимлилик даражасига яқинлашган сари аудитор қўшимча аудит амалларини ўтказиш орқали аудит рискин камайтириши ёки аудит қилинаётган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятидан молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишини талаб қилиши лозим. Муҳимлилик даражасини ҳисоблашнинг муайян тартиби аудиторлик ташкилотнинг ички стандартларида белгиланади.

2.2 Аудиторлик ҳисоботни тайёрлашда аудит иш ҳужжатларидан фойдаланиш

Аудиторнинг ҳужжатлари шартли равишда қуйидаги тарзда тасниф қилиниши мумкин:

1. Мижоз ҳужжатларининг нусхалари;
2. Аудитор текшириш жараёнида тузилган ҳужжатлар;
3. Текшириш хусусида мижозга ёзган мурожаатлари.

Аудитор ўз иш қоғозлари орасида сақлаши лозим бўлган мижоз ҳужжатларининг нусхалари қуйидагилардан иборат бўлади:

- Корхона Низоми;
- Таъсис шартномаси;
- Рўйхатга олинганлиги тўғрисида гувоҳнома;
- Корхонанинг ташкилий тузилиши;
- Юридик ҳужжатлардан, акциядорлар йиғилиши, бошқарув ёки директорлар кенгаши баённомаларидан кўчирмалар;
- Мижознинг ҳисоб сиёсати;
- Аудитор ишончилигини тасдиқлаши лозим бўлган бухгалтерия (молия) ҳисоботи.

Булардан ташқари, аудиторнинг мижоз тўғрисидаги ҳужжатларида қуйидаги маълумотлар бўлиши лозим:

- акциядорлар, таъсисчилар тўғрисидаги маълумотномалар;
- агар акциядорлар реестрини юритиш чет ташкилотга топширилган бўлса, акциядорлик жамиятининг махсус регистратсияси тўғрисидаги маълумотлар;
- фаолиятнинг асосий тури;
- кичик ва қарам жамиятлар таркиби ва уларнинг қаерда жойлашгани;
- ажратилган бўлимлар ва филиалларнинг таркиби ва қаерда жойлашгани;
- қўшма фаолият тўғрисидаги шартномалар таркиби ва иштирокчилар;
- мижознинг директорлар, бошқарув ва асосий ходимлари тўғрисидаги

маълумотлари;

- бошқарувни ташкил этиш схемаси;
- корхонанинг кредит муассасаларидаги счетлари тўғрисидаги реквизитлари.

Аудитор текшириш жараёнида тузган ҳужжатларнинг энг кўп қисмини қуйидагилар ташкил этади:

- текшириш ўтказиш жараёнида тузилган ҳужжатларнинг шакли ҳар бир аудиторлик ташкилотида унинг ички стандартлари билан белгиланади. Одатда, булар аудиторлик текшириши дастури каби ҳужжатлардир;

- бухгалтерия ҳисоби тизимини ўрганиш ва баҳолаш натижалари; мижознинг бухгалтерия ходимлари томонидан расмийлаштирилган бухгалтерия ҳисобининг турли бўлимларига доир саволлар, ҳужжатлар айланмаси жадвали, бухгалтерияда лавозим вазифаларини тақсимлаш схемаси, баҳолаш ва ҳисоблашнинг қўлланилаётган усуллари, ҳисоб сиёсатининг йўриқномаларга мувофиқлиги;

- ички назорат тизимини ўрганиш ва баҳолаш натижалари (мижознинг бухгалтерия ва бошқарув ходимлари томонидан ички назоратнинг турли объектлари ва йўналишлари бўйича саволларга берган жавоблари);

- мижозни солиққа тортишнинг ўзига хос жихатларининг баёни (мижоз тўлайдиган солиқларнинг рўйхати; мижоз учун имтиёзи бўлган солиқлар рўйхати); ҳамда имтиёзлар учун асослар;

- айрим солиқлар бўйича солиққа тортиладиган базани ҳисоблаш хусусиятлари;

- бухгалтерия счетлари бўйича қолдиқларнинг таҳлили;

- мижозлар тузган шартномаларнинг қўлланиладиган қонунларга мувофиқлигини экспертиза натижалари;

- корхона фаолиятининг энг муҳим молиявий-иқтисодий кўрсаткичларининг ҳисоблари;

- корхона молиявий аҳволининг таҳлили;

- текширишда қатнашаётган ҳар бир аудитор ва унинг ёрдамчиси бўйича аудиторлик текшириш амалларини бажариш жадвали;

- текширишда иштирок этган ижрочилар бўйича бажарилган аудиторлик амаллари моҳияти, ўтказилган вақти ва бажарилган аудиторлик амаллари хажмининг баёни;

- текширишда қатнашган аудиторлар ва унинг ёрдамчисининг бажарилган аудиторлик амаллари натижаларининг ташкилот ички стандартларига мувофиқлигини расмийлаштириш;

- аудиторларнинг экспертлар, мутахассислар ва консултантлар билан музокаралари нусхаси.

Текшириш хусусида миждоз билан аудит ўтказиш ва унинг натижалари бўйича маълумот тайёрлаш ишлари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- аудит ўтказишга доир таклиф қилинган хат;
- аудиторлик текшириш ўтказиш шартномаси;
- аудиторлик ташкилотининг миждоз олдидаги мажбурияти;
- аудиторлик ташкилотининг миждоз билан келишган аудиторлик текшириши режаси;

- миждоз ва унинг вакилларида олинган хатлар;
- аудиторлик ташкилотининг ўз миждозига юборган хатининг нусхаси;
- аудиторлик текширишида экспертлар, мутахассислар иштирок этган бўлса, улар хулосаларининг нусхалари;

- раҳбариятга ахборот;
- аудиторлик ташкилотининг (аудиторнинг) ҳисоботи;
- бухгалтерия ҳужжатларидаги ва ҳисоботдаги хатоларни адиторлик ташкилоти (аудитор) ҳисоботига мувофиқ тузатиш протоколи;
- аудиторлик ташкилотининг хулосаси.

Аудитор ҳужжатларида мутлоқ махфий ахборотлар сақланади. Бу ҳужжатларни сақлаш тартиби, муддатлари, улардан фойдаланиш, ишга доир чекловлар аудиторлик ташкилотининг турли шахслари ва тоифалари учун ташкилот ички стандартида белгилаб қўйилиш лозим.

Бухгалтерия балансидаги кўрсаткичлар (масалан, «Асосий воситалар моддаси») аудиторнинг иш ҳужжатида олдиндан асосий дафтар маълумотлари бўйича қиёсий тарзда ҳисоблаб чиқилади. Агар бухгалтерия балансида акс эттириладиган кўрсаткичлар бир неча ўзаро боғлиқ (синтетик) счётлар бўйича сальдо қийматидан иборат бўлса ёки аналитик счётлар бўйича бўлса, тегишли счётлар (аналитик счётлар) бўйича қолдиқларни жамлашнинг тўғрилиги аудиторнинг иш ҳужжатидаги ёзувлар ва ҳисоблар билан тасдиқланади.

Текшириш жараёнида аниқланган тафовутлар тўғрисидаги маълумотлар аудиторнинг ИХ-1 «Бухгалтерия баланси кўрсаткичлари ва асосий китоб регистрлари мувофиқлигини текшириш натижасидан аниқланган тафовутлар тўғрисидаги маълумотлар» шаклидаги ҳисобот ҳужжатида умумлаштирилади ва аудиторлик текширишининг тегишли бўлимига киритилади (4.1.-жадвал).

Аудитор молиявий ҳисобот аудитини ўтказишда дастлабки ҳужжатлардаги маълумотлар бўйича аниқланган тафовутларнинг таснифи аудиторнинг ишчи ҳужжати-ИХ№1 шаклида расмийлаштирилади.

Текшириш давомида ўзаро боғлиқ счётлар ҳамда таҳлилий ҳисоб бўйича қолдиқлар ва оборотлари солиштирилади. Текшириш одатда танлаб ўтказилади. Танлаш миқдори текшириш учун танлаб олинadиган синтетик ва таҳлилий ҳисоблаш счётлар миқдори, уларнинг номи, текширилаётган даврлари, моддийлик даражаси аудит дастурини тузиш вақтида белгилаб олинади.

4.1.-жадвал.

**Бухгалтерия ҳисобида йўл қўйилган хато ва камчиликлар,
уларни молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигига таъсири**

(ИХ-1)

№	Тартибга солувчи меъёрий ҳужжат	Йўл қўйилган хато ва камчиликларнинг таснифи	Хатоларнинг молиявий ҳисобот ҳақиқийлигига, солиқ қонунчилигига таъсири
1	Солиқ кодекси	Бош муҳандиснинг хизмат сафари бўйича бўйича аванс ҳисоботи тасдиқланган ва меъёрдан ошиқча 250 минг сўм тўланган	Солиқ кодексига мувофиқ хўжалик юритувчи субъектнинг даромад (фойда) солиғи бўйича солиқ солинадиган базани сунъий камайтирган ва фойдани асоссиз 250 минг сўмга ошишига олиб келган
2	Солиқ кодекси	Дастлабки ҳужжатларга мувофиқ ҳисобланган меҳнат ҳақи суммаси ишчиларнинг шахсий варақалари, ҳисоб-тўлов, ҳисоблашиш ведомостлари, ҳисоб регистрлари (журнал-ордер, бош дафтар) маълумотларига 6300 минг сўмга тўғри келмайди	6700-«Меҳнат ҳақи юзасидан ходимлар билан ҳисоблашишлар» счётининг обороти ва қолдиғини 6300 минг сўмга асоссиз ошишига олиб келган натижада баланснинг (1-шакл) пасив қисмидаги II бўлим 720-сатр 6300 минг сўмга асоссиз ошган
3	Солиқ кодекси	Ишлаб чиқариш жараёнига бевосита тегишли бўлмаган моддий бойликларнинг меъёрдан ошиқча табиий камайиши 2400 минг сўм маҳсулот таннархига киритилган	Маҳсулот таннархини сунъий равишда 2400 минг сўмга оширган, шунингдек, фойда солиғи бўйича солиқ солинадиган базага киритилмаган. Ҳисоботнинг (2-шакл) 250-сатр фойда солиғи 2400 минг сўмга камайтирилган
4	Солиқ кодекси	Дам олиш кунларида ишлаган ишчиларга таъриф ставкаларига ва маошларига устама ҳақлар ҳисобланган 1450 минг сўмга	Солиққа тортиладиган базага киритилмаган. Натижада ҳисоботнинг 2-шакли 250-сатр фойда солиғи 1450 минг сўмга камайган
5	Солиқ кодекси	Ходимларга касаллиги туфайли моддий ёрдам сифатида берилган 2940 минг сўм маҳсулот таннархига киритилган	Маҳсулот таннархига қўшилиб уни сунъий равишда 2940 минг сўмга оширган, шунингдек фойда солиғи бўйича солиқ солинадиган базага киритилмаган. Ҳисоботнинг (2-шакл) 250-сатр фойда солиғи 2940 минг сўмга камайган
6	Солиқ кодекси	Соғломлаштириш лагерларини сақлаш ва ишлатиш учун 11500 минг сўм тўлаб берилган	Солиққа тортиладиган базага киритилмаган. Натижада ҳисоботнинг 2-шакли 250-сатр фойда солиғи 11500 минг сўмга камайган

Дастлабки ҳужжатлар маълумотлари ҳисоб регистрларидаги маълумотлар билан таққосланиб, тафовутлари аниқланади. Аудиторнинг ишчи ҳужжати-ИХ№1 шаклда келтирилган тафовутлар суммалари аудиторнинг ишчи ҳужжати-ИХ №2 шаклда умумлаштирилади. Бу шаклга мувофиқ йўл қўйилган хато-камчиликлар суммаларига тузатиш проводкалари тавсия тарзида берилади. Таклиф қилинган аудиторнинг ишчи ҳужжатлари (ИХ №1 ва ИХ №2) шакллари аниқланган тафовутлар тўғрисида тезкор, аниқ маълумотлар олишга имкон беради, шунингдек, аудиторнинг иш сифатини оширади. Бошқа ҳисоботлардаги кўрсаткичларнинг (бухгалтерия баланси бундан мустасно) мувофиқлигини текшириш натижалари аудиторнинг ИХ-2 шаклидаги ишчи ҳужжатида умумлаштирилади.

Текшириш учун қуйдагилардан фойдаланилади:

а) ҳисоб юритишнинг журнал-ордер усулида – журнал-ордерлар, ўзаро боғлиқ ҳисоблашга тегишли таҳлилий ҳисоблаш ведомостлари (карточкалари);

б) компьютер техникасидан фойдаланганда - синтетик счётларнинг машинаграмма-ведомостлари еки счётлар карточкалари;

в) ҳисоб юритишнинг соддалаштирилган шаклида хўжалик операцияларини ҳисоблаш дафтари, таҳлилий ҳисобнинг карточкалари (журнал, дафтар).

Текшириш натижалари аудиторнинг текширилган счётларнинг ҳар бирига ИХ-2 шаклда алоҳида тузиладиган ишчи ҳужжатида умумлаштирилади. Текшириш жараёнида аниқланган тафовутларга аудитор томонидан молиявий ҳисоботга тузатиш киритиш учун тавсиянома берилади (ИХ-2 шаклдаги аудиторнинг ишчи ҳужжатида мувофиқ, 4.2-жадвал).

**Молиявий ҳисобот кўрсаткичларини текширишнинг якуний натижалари тўғрисидаги
ҳисоб-китоблар**

(ИХ) 4.2-жадвал).

Кўрсаткичлар	Ҳисобот маълумотлари бўйича			Ахборот манбалари (Бош дафтар, ҳисоб регистрлари)	Счетлар бўйича суммалар		Ҳисоботдаги фарқи		Счетлар корреспонденциясига тузатишлар	
	Сатр коди	Устун рақами	Счет рақами		Бухгалтерия маълумотлари бўйича	Аудит маълумотлари бўйича	Қамайдан	Қўлайдан	Д-т	К-т
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Даромад (foyda) солиғини тўла-гунага қадарги фойда (зарар)	240	5	9910	Бош дафтар, «Молиявий натижалар тўғрисида»ги ҳисобот, 2-шакл	9540	9290		250	9910	9430
Меҳнатга ҳақ тўлаш	720	4	6710	Баланс, 1-шакл, Бош дафтар	22630	16330		6300	6710	9430
Резерв капитали	430	4	8510	Баланс, 1-шакл, Бош дафтар	185450	196650	11200		8510	8520
Асосий воситалар	012	4	0160	Баланс, 1-шакл, Бош дафтар	185450	196650	11200		0160	8510
Асосий воситаларнинг эскириши	011	4	0260	Баланс, 1-шакл, Бош дафтар	7330	9780	2450		8510	0260

Хулоса қилиб айтганда, юқорида санаб ўтилган аудиторлик далиллар молиявий ҳисоботнинг ҳақиқийлигини исботлашда жуда муҳимдир. Аудитор далолат бериш вазифасини бажариш билан турли манбалардан олинган ахборотни бир-бирига қиёслайди. Шу тариқа ахборот рискин камайтиради, уни энг мақбул даражагача пасайтиради. Натижада хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботига берилган ҳолисона хулосанинг ҳаққонийлиги, объективлиги ошишига олиб келади.

2.3 Аудиторлик далиллар, уларнинг турлари ва ҳисобот тузишда улардан фойдаланиш

Молиявий ҳисоботнинг таркиби – бухгалтерия баланси (1-сон шакл), молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (2-сон шакл), асосий воситаларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот (3-сон шакл), пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот (4-сон шакл), хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот (5-сон шакл), дебиторлик ва кредиторлик қарзлари тўғрисидаги маълумотнома (2а-сон шакл)дан иборат. Ундан ташқари, молиявий ҳисобот бюджетга солиқлар бўйича мажбурий тўловларга оид ҳисоблар ёки декларациялар ва статистик ҳисоботларни ўз ичига олади. Корхоналарда мажбурий тарзда ёки ихтиёрий равишда йиллик аудиторлик текшириш ўтказилади. “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонунга мувофиқ белгилаб қўйилган корхона ва ташкилотларда ҳар йили мажбурий аудиторлик текшируви ўтказилади ва унинг натижаси матбуотда эълон қилинади. Текшириш натижалари аудиторлик ҳисоботида ўз аксини топади. Уларнинг молиявий ҳисоботини ишончлилигини аудиторлик хулоса орқали тасдиқлаб беради. Агар аудитор етарли миқдорда далил-исботлар тўплай олмаса, хулосани тақдим эта олмайди.

Аудиторлик ҳисобот уч қисмдан (кириш, таҳлилий ва хулоса) иборат.

Аудиторлик ҳисоботнинг таҳлилий қисми аудиторлик ташкилотининг (аудиторнинг) қуйидагиларни текшириш тўғрисидаги маълумотлардан иборат:

- текширилаётган иқтисодий субъектда ички назоратни;
- бухгалтерия ҳисобини юритиш ва бухгалтерия ҳисоботини тайёрлашнинг белгилаб қўйилган тартибига риоя қилинганлигини;
- молия - хўжалик операцияларини амалга ошириш чоғида қонунга риоя қилинганлигини ва ҳ.к.лар.

Аудитор ички назоратни текшириш натижаларига қараб, ички назорат тизими хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг қўлами ва турига мос

келиши тўғрисида хулоса чиқариши ҳамда аудит давомида ички назорат тизимининг хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг кўлами ва турига мос келмайдиган алоҳида жиҳатларини ифода қилиб бериш лозим бўлади.

Бухгалтерия ҳисоботига қараб, аудитор аудит жараёнида бухгалтерия ҳисобини юритиш бўйича аниқланган жиддий бузилишларини тасвирлаб бериши лозим бўлади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик операцияларини бажариш чоғида қонунга риоя қилганини текшириш натижаларига қараб аудитор хўжалик юритувчи субъект амалга ошган молия-хўжалик операциялари уларга қўлланиладиган қонунларга мос келиши ёки келмаслиги тўғрисида хулоса чиқаради, шунингдек, аудит давомида аниқланган ва амалга оширилган молия-хўжалик операцияларининг уларга нисбатан амалдаги қонунларга мос келмаган жиҳатларини баён қилиб беради.

Аудиторлик текширишнинг асосий тузатишлари бўйича хулоса чиқаришга асос бўлиши учун аудитор тегишли далилларни тўплаши лозим. Текшириш чоғида аудитор тўплаган ахборотлар ва таҳлилий маълумотлар аудитор далили деб аталади. Далилларни тўплаш учун аудитор турли амалларни (процедураларни) тўплаши мумкин. Тегишли технология жараёнининг ажралмас қисми бўлган далилларни тўплашнинг маълум усулини амал деб атаймиз. Уларни бошқа касбларга хос бўлган амаллардан фарқ қилиш учун аудиторлар қўллайдиган амалларни аудиторлик амаллари деб атаймиз.

Аудитор аудиторлик далилларини тўплаш учун уларни олишнинг чекланган сонидан фойдаланади. Аудиторлик далилларини олишнинг асосий усуллари қуйидагилар:

1. Инвентаризация асосида назорат қилиш;
2. Хўжалик ёки бухгалтерия операцияларини кузатиш;
3. Оғзаки сўров;
4. Ёзма тасдиқни олиш;
5. Мижоз учинчи шахслардан олган ҳужжатларни текшириш;
6. Мижоз корхонада тайёрланган ҳужжатларни текшириш;

7. Арифметик ҳисобларни текшириш;

8. Таҳлил қилиш.

Юқорида айтилган усуллар маълум, улар аудитнинг миллий стандартларида 50-сонли «Аудиторлик далиллари» миллий стандартининг «аудиторлик далилларни олиш амаллари» бўлимлари кўрсатилган. Лекин, қандай арифметик ҳисобларни текшириш зарурлигини, қайсиларини текшириш зарур эмаслигини, қандай активларни ва қандай мажбуриятларни инвентаризациялашда иштирок этишни, шахсан қайси учинчи шахслардан ёзма далил-исбот олиш лозимлигини, айнан қайси ҳужжатларни таҳлил қилиш кераклигини билмаса, аудиторда хулоса чиқариш учун ҳеч қандай асос бўлмайди.

Аудиторнинг касбий маҳорати қуйидагиларни аниқ белгилашдан иборат:

1. Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимининг тўғри йўлга қўйилиши;
2. Ҳисоб ва назоратни ташкил этишда қандай чекиниш (ҳисоботдаги четга чиқишлар, бузиб кўрсатиш, хато, чалкашиш) мумкинлиги;
3. Санаб ўтилган усуллардан қайсиниси ёки қайсиларини мумкин бўлган хатоларни аниқлаш учун қўллаши;
4. Назоратни у ёки бу усулини айти қайси объектларга (ҳужжатларга, активларга, мажбуриятларга, субъектларга, юридик шахсларга ва шу кабиларга) қўлланиш мумкинлиги.

Аудиторлик далилларини тўплаш усуллариининг ҳар бирини кўриб чиқайлик.

3- БОБ Аудиторлик текшириш натижаларини аудиторлик ҳисоботда расмийлаштириш

3.1 Аудиторлик ҳисобот тузишнинг умумий қоидалари ва аудиторлик текшириш натижаларини баҳолаш

Аудиторлик текшириш жараёнида ҳужжатлаштириш амаллари аудиторлик фаолияти миллий стандартининг «Аудитни ҳужжатлаштириш» 6-сонли стандарти билан тартибга солинади. Ушбу стандарт Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини меъёрий жиҳатдан тартибга солиш элементи бўлиб ҳисобланади. Мазкур стандартда аудитни ҳужжатлаштиришга қўйилган талабларнинг амал қилиниши аудиторлик ташкилотлари учун мажбурийдир. Аудитни ҳужжатлаштиришнинг асосий мақсади иш ҳужжатларини тузиш ва сақлаш тартибини белгилаш, уларни тўғри расмийлаштириш, аудитнинг режалаштирилиши ва ўтказилиши, аудит жараёнида таҳлилнинг амалга оширилишига ёрдам беради ҳамда аудиторнинг фикр билдирилиши учун ўтказилган аудитнинг натижалари тўғрисида гувоҳлик беради.

Аудитнинг ишчи ҳужжатларига қуйидагилар кириши мумкин:

1. Хўжалик юритувчи субъектнинг ташкилий-ҳуқуқий ва ташкилий таркибига доир ахборот.
2. Хўжалик юритувчи субъектнинг таъсис ҳужжатларидан, шунингдек, бошқа муҳим юридик ҳужжатлардан кўчирмалар ёки кўчирма нусхалари.
3. Аудитни режалаштириш тўғрисидаги ҳужжатлар, шу жумладан, аудит дастурлари ва унга оид ўзгартишлар.
4. Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимларини тушунишнинг аудитор томонидан исботлари.
5. Хўжалик операциялари ва бухгалтерия ҳисоби счетлари бўйича қолдиқларнинг таҳлили.
6. Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти (бизнеси) муҳим кўрсаткичлари ва тамойиллари таҳлили.
7. Ўтказилган аудиторлик текширишлари шакли, ўтказилиш санаси ва

ҳажми ҳамда уларнинг натижалари тўғрисидаги ёзувлар.

8. Ёрдамчи аудиторлар томонидан бажариладиган ишлар назорат қилингани ва таҳлил этилганига оид маълумотлар.

9. Аудиторлик текширишларини амалга оширган шахслар ва уларнинг бажарилиши вақтига оид маълумотлар.

10. Хўжалик юритувчи субъектнинг аудити ўтказилиши муносабати билан бошқа аудиторлик ташкилотлари, экспертлар ва учинчи шахслар билан олиб борилган ёзувларнинг кўчирма нусхалари.

11. Хўжалик юритувчи субъект билан аудит жараёнида юзага келувчи, шу жумладан, аудит ўтказиш шартлари масалалари бўйича учрашувлар вақтидаги ёзувлар ёки муҳокама ёзувларининг кўчирма нусхалари.

12. Хўжалик юритувчи субъектдан олинган тасдиқлаш хатлари.

13. Аудит натижалари бўйича аудиторлик ташкилоти томонидан чиқарилган хулосалар.

14. Хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ва ўзга хил молия ҳужжатларининг кўчирма нусхалари.

Ишчи ҳужжатлари аудитни ўтказаетган аудиторлик ташкилоти томонидан тузилган бўлиши ёки аудит ўтказилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг ўзидан ёки бошқа учинчи шахслардан олинган бўлиши мумкин.

Иш ҳужжатларининг шакли ва мазмуни хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти (бизнеси) шакли ва мураккаблилиги, хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назоратининг ҳолати, аудитнинг усуллари ва технологияси каби омилларга бевосита боғлиқ бўлади

Аудиторлик фаолиятини тартибга солиб боровчи меъёрий ҳужжатларда назарда тутилган ҳужжатлар аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатлари таркибига мажбурий тартибда киритилади. Иш ҳужжатларининг шакллари, агар аудиторлик фаолиятини тартибга солиб турувчи ҳужжатлар бундай шаклларни назарда тутмаган бўлса, аудиторлик ташкилоти томонидан мустақил равишда ишлаб чиқилади. Ишчи ҳужжатлари аудитни ўтказаетган аудиторлик ташкилотлари мулки таркибида сақланади. Хўжалик юритувчи

субъект ҳужжатларининг кўчирма нусхалари, шу жумладан, фотонусхалари аудиторлик ташкилоти ишчи ҳужжатлари таркибига ушбу ҳўжалик юритувчи субъектнинг розилиги билан киритилиши мумкин.

Аудит ўтказилган ҳўжалик юритувчи субъект ва бошқа шахслар, шу жумладан, солиқ ва давлат органлари, аудиторлик ташкилотидан иш ҳужжатларини ёки унинг кўчирма нусхаларини тўлиқ ёки бирор-бир қисмини тақдим этишини талаб қилиш ҳуқуқига эга эмаслар. Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида кўзда тутилган ҳолатлар бундан мустасно. Ишчи ҳужжатларида келтирилган маълумотлар махфий сақланади ва аудиторлик ташкилоти томонидан ошкор этилиши қонун ҳужжатларига мувофиқ тақиқланади.

Аудиторлик ишчи ҳужжатларининг мазмуни ҳам белгиланган талабларга жавоб бериши керак. Ушбу ишчи ҳужжатлари аудитни режалаштириш тўғрисидаги ёзувлар, бажарилган аудиторлик хизматларининг шакли, ўтказилиш вақти ва ҳажми тўғрисидаги ёзувлар, аудит ўтказилиши чоғида олинган маълумотлардан чиқарилган хулосаларни ўзида мужассамлаштирган бўлиши керак.

Аудиторнинг касбий фикрлашини талаб этувчи барча муҳим масалалар мазкур масалаларга оид чиқарилган хулосалар билан биргаликда иш ҳужжатларида акс эттирилиши керак. Ишчи ҳужжатлари етарлича тўлиқ ва батафсил бўлиши лозим, токи тажрибали аудитор у билан танишиб чиққанидан сўнг аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилган аудит тўғрисида умумий тассавурга эга бўлсин. Аудиторлик ишчи ҳужжатлари таркибига киритилган маълумотлар равшан баён қилинган ва уларнинг моҳияти ҳамда шакллари аниқ ва яққол келтирилган бўлиши ва турли хил талқинларни талаб этмаслиги керак.

Аудитнинг ишчи ҳужжатлари ўз вақтида – аудит бошлангунига қадар, унинг бориши чоғида ва тугаши билан тузилиши лозим. Ҳўжалик юритувчи субъектга аудиторлик хулосаси тақдим этилиши вақтида барча ишчи ҳужжатлари тузилган (олинган) ва расмийлаштирилиши ниҳоясига

етказилган бўлиши керак.

Ишчи ҳужжатларда қуйидаги реквизитлар бўлиши шарт:

- а) ҳужжатнинг номи;
- б) аудит текшириши амалга оширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг номи;
- в) аудит ўтказилаётган давр;
- г) аудиторлик текшириши ёки ҳужжатнинг тузилиши амалга оширилаётган сана;
- д) ҳужжатнинг мазмуни;
- е) ҳужжатни тузган шахснинг имзоси ва унинг исми шарфи;
- ж) ҳужжатнинг текширилиш санаси ва ҳужжатни текширган шахснинг ўз имзоси ва унинг исми шарфи.

Аудитнинг ишчи ҳужжатларида шартли белгилардан фойдаланилган бўлса, у ҳолда бундай белгиларга изоҳ берилиши талаб этилади. Ҳар бир ишчи ҳужжати ўзининг рақам кўрсаткичига эга бўлиши керак. Рақам кўрсаткичларини тузиш тизими ва бериш тартиби аудиторлик ташкилоти томонидан белгиланади.

Аудит қилиш тугалланиши билан ишчи ҳужжатлари аудиторлик ташкилотининг архивига мажбурий сақлаш учун топширилиши керак. Ўтказилаётган ёки ўтказилган аудитни қайд қилувчи ишчи ҳужжатларининг мазкур хўжалик юритувчи субъектнинг аудит қилиниши билан банд бўлмаган аудиторлик ташкилотининг ходимларига берилишига, қоидага кўра, йўл қўйилмаслиги керак. Аудиторлик ташкилоти ишчи ҳужжатларининг ишончли сақланишини таъминлаши шарт. Сақлаш муддати қонунчилик асосида белгиланади. Ишчи ҳужжатларининг йўқолиши ёки йўқ бўлиши ҳолларида аудиторлик ташкилотининг раҳбари – натижалари тегишли далолатнома билан расмийлаштирилувчи хизмат терговини тайинлаши керак. Ишчи ҳужжатларининг аудиторлик ташкилотидан олинishi қонунчиликда белгиланган ҳолларда ва тартибда, фақат унга ваколатли бўлган органлар томонидангина амалга оширилиши мумкин.

Текширилаётган объектнинг аудиторлик ҳисоботи

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунининг 18-моддасида аудиторлик ҳисоботи ва 19-моддасида аудиторлик ҳулосаси белгилаб қўйилган:

Аудиторлик ҳисоботи – аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қоидабузарликлар тўғрисидаги муфассал маълумотлардан, шунингдек, аудиторлик текшируви ўтказиш натижасида олинган бошқа ахборотдан иборат бўлган хўжалик юритувчи субъект раҳбарига, мулкдорига, қатнашчилари (акциядорлари) нинг умумий йиғилишига йўлланган ҳужжат. Аудитор ҳисоботида аниқланган четга чиқишлар ва қоидабузарликларни бартараф этиш бўйича тавсиялар, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти самарадорлигини ошириш бўйича тавсиялар ва таклифлар мавжуд бўлиши керак.

Агар аудиторлик текшируви хўжалик юритувчи субъект қатнашчилари (акциядорлари) ёки назорат қилувчи ва ҳуқуқни муҳофаза қилиш органлари топшириғига биноан аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилаётган бўлса, аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текшируви топшириғига биноан ўтказилаётган шахсга ҳам тақдим этилади.

Аудиторлик ҳисоботидаги ахборот махфий ҳисобланади ва ошкор қилиниши мумкин эмас. Ушбу ахборотдан фойдаланган шахслар ахборотни ошкор қилганлик учун қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгарликка тортиладилар.

Аудиторлик ҳисоботининг шакли ва мазмуни аудиторлик фаолиятнинг миллий стандартлари билан белгиланади.

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

Хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи тўғрисида аудиторлик хулосаси – бу ҳисоботнинг аниқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикридир. Молиявий ҳисоботнинг аниқлиги тўғрисидаги фикр ҳисоботнинг барча жиҳатлари Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини тартибга солувчи меъёрий ҳужжатга мувофиқлиги тўғрисидаги аудиторлик ташкилотининг фикрини акс эттириши лозим.

Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг аниқлиги тўғрисидаги аудиторлик ташкилотининг фикрини мазкур субъект ва аудиторлик хулосасидан манфаатдор фойдаланувчилар бошқача талқин этмасликлари керак.

Аудиторлик хулосаси барча юридик ва жисмоний шахслар, давлат ҳокимияти ва бошқаруви органлари, маҳаллий ўзини-ўзи бошқариш органлари ва суд органлари учун юридик мақомга эга бўлган ҳужжатдир.

Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси 70-АФМС талабларига мувофиқ амалга оширилади.

Аудиторлик ҳисоботида қуйидагилар бўлади:

- а) номи ("Аудиторлик ҳисоботи" ёки "Аудиторлик ташкилотининг ҳисоботи": иккала ном бир хил кучга эга);
- б) адресатнинг номи;
- в) кириш қисми;
- г) таҳлилий қисм;
- д) якуний қисм.

Аудиторлик ҳисоботининг ҳар бир саҳифасига молиявий ҳисоботнинг аудиторлик текширувини амалга оширган аудитор (аудиторлар) имзо чекиши шарт. Аудиторлик ҳисоботи буюртмачининг барча зарурий реквизитларини

кўрсатиш билан аудиторлик текшируви буюртмачисига юборилади.

Аудиторлик ҳисоботининг кириш қисмида аудиторлик ташкилоти реквизитлари, шу жумладан аудиторлик фаолиятини амалга оширишга лицензиянинг рақами ва санаси, аудиторлар ва аудиторлик текширувида катнашган бошқа шахслар тўғрисидаги маълумотлар, шунингдек, аудиторлик текширувини ўтказиш учун асос ва ҳўжалик юритувчи субъект фаолиятининг умумий тавсифи келтирилади.

Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисми АФМАга ҳавола қилиши ва унда қуйидагилар бўлиши шарт:

- ҳўжалик юритувчи субъектда ички назорат ҳолатини текшириш натижалари (батафсил баёни);
- бухгалтерия ҳисоби ҳолати ва молиявий ҳисоботни текшириш натижалари;
- молиявий-ҳўжалик фаолиятини амалга ошириш пайтида қонунчилик талабларига риоя этилишини текшириш натижалари;
- солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари;
- активларнинг бутлигини текшириш натижалари.

Хўжалик юритувчи субъект ички назоратининг ҳолатини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборот қуйидагиларни ўз ичига олади:

- ички назорат тизимининг ҳўжалик юритувчи субъект фаолиятининг миқёслари ва хусусиятига мувофиқлиги умумий баҳоси;
- аудиторлик текшируви мобайнида аниқланган ички назорат тизимининг ҳўжалик юритувчи субъект фаолиятининг миқёслари ва хусусиятига жиддий номувофиқликлари баёни.

Хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботи ҳолатини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборот қуйидагиларни ўз ичига олади:

- бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузишнинг белгиланган тартибига риоя қилинишини баҳолаш;

- аудиторлик текшируви давомида аниқланган бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг белгиланган тартибини жиддий бузилишлар баёни.

Хўжалик юритувчи субъект томонидан молиявий-хўжалик операцияларини амалга ошириш пайтида қонунларга риоя этилишини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборот қуйидагиларни ўз ичига олади:

- хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий-хўжалик операцияларининг қонунчиликка мувофиқлигини баҳолаш;

- аудиторлик текшируви давомида аниқланган, хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий-хўжалик операцияларнинг қонунчиликка жиддий номувофиқликлари баёни.

Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ва тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборот қуйидагиларни ўз ичига олади:

- тузилган ва тегишли органларга тақдим этилган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар тўғрилигининг баҳоси;

- солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ва тўлашнинг белгиланган тартибини бузиш фактлари, солиқ солинадиган базани белгилаш пайтидаги четга чиқишлар баёни.

- активлар бутлигини текшириш натижалари активларни инвентарлашга асосланиши ва ўз ичига уларнинг ҳақиқатда мавжудлиги ва бутлиги тўғрисидаги маълумотларни олади.

Аудиторлик ҳисоботининг якуний қисми аудиторлик ташкилотининг аниқланган четга чиқишлар ва ҳуқуқ бузилишларини баргараф этишга доир тавсияларини, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолияти самарадорлигини оширишга доир таклифлари ва маслаҳатларини ўз ичига олади. Аудиторлик ҳисоботининг шакли ва мазмуни 2-иловада батафсил келтирилган (иккинчи иловага қаралсин). Аудиторлик ташкилоти аудиторлик ҳисоботини тузганлик учун қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгар бўлади. Аудиторлик ҳисоботида

келтирилган ахборот махфий ҳисобланади ва ошкор этилмаслиги керак. Ахборотни ошкор этганлик учун ушбу ахборотдан фойдалана оладиган шахслар қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгарликка тортиладилар.

Аудиторлик текширишининг якунловчи босқичи қуйидаги тадбирларни амалга оширишни назарда тутди:

- текшириш натижаларини тартибга солиш;
- текшириш натижаларини таҳлил қилиш;
- аудиторлик хулосасини тузиш.

Текшириш натижаларини тартибга солиш олинган барча натижаларни маълум изчиллик билан тартибга солишдир. Аудит мақсадига қараб олинган маълумотларни аниқ тартибга солиш зарур. Бундай тартибни одатда аудиторлар гуруҳининг раҳбари амалга оширади. Маълумотлар текширилаётган мавзунинг бўлимлари бўйича (асосий воситаларни, моддий захираларни ҳисобга ва шу кабилар) тартибга келтирилади, мавзу ичида эса таҳлилий ва бошқа белгиларига қараб тартибга келтирилади. Энг муҳим эътирозлар (сметлардаги нотўғри ёзувлар, солиқ қонунчилигини бузиш, сметларда ёзувнинг йўқлиги ва бошқалар) имкони борича ажратиб кўрсатилади.

Текшириш натижаларининг таҳлили олинган маълумотлар бўйича ўтказилиши мумкин ва бир неча мақсадни кўзда тутди:

- текшириш натижаларини тартибга солиш;
- текшириш натижаларини таҳлил қилиш;
- аудиторлик хулосасини тузиш.
- мижоз томонидан қабул қилинган ҳисоб сиёсатининг умумий таҳлили;
- айрим бўлимлар ва сметлари бўйича ҳисоб юритишнинг тўғрилиги;
- солиқ қонунларига риоя қилиниши;
- мижоз молиявий аҳволининг таҳлили.

Ҳисоб сиёсати унинг услубий, техник ва ташкилий жиҳатларининг мос келиши таҳлил қилинади, энг муҳим жиҳатлари аниқланади ва ҳисоб сиёсатининг ҳисоб юритиш қоидаларига ва уларга риоя қилинишига мослиги

тўғрисида хулоса чиқарилади. Ҳисоб юритишнинг тўғрилиги Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни, Вазирлар Маҳкамасининг 2003 йил 15 октябрдаги 444-сонли «Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисидаги» Низоми, бухгалтерия ҳисобининг 21-сонли миллий стандарти бўйича счётлар режаси ва ҳисобни ташкил этишга доир бошқа қоидалар каби ҳужжатларга асосланиб аниқланади.

Аудитор аудит ўтказиш жараёнида солиқлар, бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга тўловлар ҳисобини тўғрилигини текшириш, таҳлил қилишга алоҳида эътибор қаратади. Ҳар бир солиқ ва тўлов бўйича солиққа тортиладиган базанинг тўғрилигини, имтиёзлар қўлланилишини, солиқлар ва тўловлар ставкаларини, ҳисоблар ўз вақтида амалга оширилгани ва тўланганини аниқлаш зарур.

Мижознинг молиявий аҳволи баланс (1-шакл), молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот (2-шакл), асосий воситалар ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот (3-шакл), пул маблағлари ҳаракати тўғрисидаги ҳисобот (4-шакл), хусусий капитал, солиқлар ва бюджетга бошқа тўловлар (5-шакл) маълумотлари бўйича таҳлил қилинади. Яна шуни айтиш муҳимки, ташаббус (ихтиёрий) аудитда олинган натижалар хулосалар ва таклифлар баён қилинган ҳисобот тарзида мижозга тақдим этилиши мумкин. Мижоз ва аудиторлик ташкилотининг бундан кейинги ҳаракатлари шартнома мажбуриятларига боғлиқ ва иккала томон биргаликда ҳал қилинади.

Дастлабки тергов органларининг қарори билан ўтказиладиган аудит чоғида аудитор ўрганиши лозим бўлган масалаларнинг рўйхатини дастлабки тергов органлари (терговчи, прокурор) белгилайди.

Текшириш жараёнида тадқиқ этиладиган масалалар доираси кенгайтирилиши мумкин, буни терговчи ёки текшириш тўғрисида топшириқ берган бошқа шахс билан келишиб олиш зарур. Текшириш тугагандан сўнг унинг натижалари тергов органларига топширилади, узил-кесил хулоса

чиқариш ёки аудиторнинг фикрига қўшилиш уларнинг ҳуқуқига киради.

Шуни таъкидлаш муҳимки, тергов ёки суд органлари топшириғи билан аудиторлик текшириши ўтказишга розилик тўғрисидаги масалани ҳал қилиш чоғида аудитор ёки аудиторлик ташкилоти бу ишнинг мазмуни ва ҳажмига қараб бажариш учун малакали кадрлар етарлими - йўқми, буни пухта таҳлил қилиш лозим. Зарур бўлса, бевосита терговчи билан маслаҳатлашиши мумкин, чунки тергов органлари аудиторни расман тайинлашдан манфаатдор эмас.

Аудиторлик текширишнинг энг кўп тарқалган варианты - мажбурий аудит доирасида текшириш бўлиб, бунда текшириш натижаларини аниқлайдиган хулосани тақдим этиш талаб қилинади.

3.2Аудиторлик хулосаси, унинг мазмуни ва турлари

Аудиторлик текшириш натижаларига кўра аудитор ҳисобот тайёрлайди ва мазкур ҳисобот асосида аудиторлик хулосани шакллантиради.

Аудиторлик хулосаси қуйидаги элементларни ўз ичига олади:

а) ном ("Аудиторлик хулосаси" ёки "Аудиторлик ташкилотининг хулосаси": иккала ном тенг ҳуқуқли);

б) адресатнинг номи;

в) кириш қисми;

г) қайд этиш қисми;

д) якуний қисм;

е) аудиторлик хулосасини бериш санаси;

ж) аудиторлик ташкилоти манзили;

з) аудиторлар ва аудиторлик ташкилоти раҳбарининг имзоси.

Аудиторлик хулосаси аудиторлик ташкилотининг муҳри билан тасдиқланиши ҳамда аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосаси шаклининг бир хиллигига риоя қилиши керак. Аудиторлик хулосаси аудиторлик текширувининг буюртмачисига йўлланиб, буюртмачининг барча зарурий реквизитлари кўрсатилади

Аудиторлик хулосасининг кириш қисми аудиторлик ташкилотининг қуйидаги реквизитларини ўз ичига олади:

- аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлари;
- аудиторлик фаолиятини амалга ошириш ҳуқуқига лицензия рақами, берилган сана ва лицензия берган органнинг номи;
- аудиторлик ташкилоти давлат рўйхатига олингани тўғрисидаги гувоҳнома рақами;
- аудиторлик ташкилоти ҳисоб-китоб счётининг рақами;
- аудиторлик текширувида иштирок этган аудитор (аудиторлар) нинг, шунингдек, аудиторлик ташкилоти раҳбарининг фамилияси, исми ва отасининг исми.

Шунингдек, кириш қисмида сана ва ҳисобот даври кўрсатилган ҳолда

текширилган молиявий ҳисоботлар рўйхати келтирилади. Бундан ташқари бу қисмида қуйидагилар кўрсатилиши керак:

хўжалик юритувчи субъект аудиторлик текширувидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва унинг ҳаққоний бўлиши учун жавобгар;

аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосасининг хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолияти натижаларига мувофиқ бўлиши учун жавобгар ҳисобланади. Аудиторлик хулосасида аудиторлик текшируви АФМАга мувофиқ ўтказилгани қайд этилиши керак. Қайд этувчи қисмда аудиторлик текшируви молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборот қонун ҳужжатларига, шунингдек, молиявий-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолатига мувофиқлиги ва ҳаққонийлигини баҳолашга асосланиши кўрсатилади. Бундан ташқари аудиторлик текшируви фикрни ифодалаш учун етарлича асослар бериши хусусида аудиторлик ташкилотининг тасдиғи берилиши керак.

Аудиторлик хулосасининг якуний қисмида аудиторлик ташкилотининг текширилган молиявий-ҳисобот хўжалик юритувчи субъект молиявий-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолати тўғрисида ҳаққоний тасаввур бериш-бермаслиги ва молиявий ҳисобот қонун ҳужжатларига мувофиқлиги ёки мувофиқ эмаслиги хусусидаги фикри равшан баён этилади. Аудитор аудиторлик хулосасини аудиторлик текшируви якунланган кун билан белгилайди. Аудиторлик хулосасига аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилоти раҳбари имзо чекиши ва у аудиторлик ташкилотининг муҳри билан тасдиқланиши керак.

Аудиторлик хулосаларининг қуйидаги турлари мавжуд:

- а) ижобий аудиторлик хулосаси;
- б) салбий аудиторлик хулосаси;

Ижобий аудиторлик хулосасига изоҳ:

Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий аҳволини ҳаққоний ёритади ва хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий ва хўжалик операциялари Ўзбекистон

Республикасининг қонунчилиги талабларига мувофиқ деган фикрга келганда ижобий аудиторлик хулосаси тузилади (1-намуна).

Салбий аудиторлик хулосасига изоҳ:

Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботида, агар хўжалик юритувчи субъект томонидан бартараф этилмаса, молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиши мумкин бўлган бузилишлар мавжуд деган фикрга келса, салбий аудиторлик хулосаси тузилади. Хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий ва хўжалик операциялари молиявий ҳисоботда ҳаққоний акс эттирилган, лекин қонунчилик талабларига мувофиқ келмайдиган ҳолларда ҳам салбий аудиторлик хулосаси тузилади. (2-намуна) Одатда хўжалик юритувчи субъект раҳбариятининг аудиторлик ташкилотининг аниқланган бузилишларни бартараф этиш мақсадида молиявий ҳисоботга тузатишлар киритиш тўғрисидаги фикрига қўшилмаслиги салбий аудиторлик хулосасини тузишга сабаб бўлади. Хўжалик юритувчи субъект аудиторлик текшируви давомида аниқланган бузилишларни бартараф этган ҳолда салбий аудиторлик хулосаси тузилмайди.

Бу юқоридаги икки турдаги хулосадан ташқари қонунчиликда аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиш хулоса шакли ҳам мавжуд.

Аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиш.

Аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги туфайли аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисобот тўғрисидаги фикрни ифодалаш учун етарлича аудиторлик далилларини олиши мумкин бўлмаса, аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиши мумкин. Аудиторлик текшируви ҳажмини чеклаш - хўжалик юритувчи субъект вакиллари ёки учинчи шахсларнинг бошлаб юборилган аудиторлик текширувини аудитор аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблаган ҳажмда ўтказишга тўсқинлик қилишга йўналтирилган очикдан-очик ҳаракатлари ёки ҳаракатсизликларидир. Аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиш ариза шаклида бўлиши ва "Аудиторлик ташкилотининг аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиши

тўғрисидаги ариза" деб номланиши керак. Аризанинг шакли 3-намунада келтирилган.

Аудиторлик хулосаси камида уч нусхада тузилади, шундан икки нусха аудиторлик текшируви буюртмачисига тақдим этилади. Аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларга тушунарли бўлиши, аудиторнинг ишончи комил эмаслиги ва (ёки) рози эмаслиги юзага келтирган чеклашларга доир кўрсатмаларни ўз ичига олади. Аудиторлик хулосаси очик ахборот ҳисобланади, ундан молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг ҳаммаси фойдалана олишлиги назарда тутилади. Аудиторлик хулосаси тегишли молиявий ҳисоботлар билан биргаликда хўжалик юритувчи субъект томонидан эълон қилиниши мумкин.

Аудиторлик текширувини ўтказмасдан тузилган ёки аудиторлик текшируви натижалари бўйича тузилган, лекин аудиторлик текшируви давомида аудитор (аудиторлар) олган хўжалик юритувчи субъектнинг ҳужжатлари мазмунига мувофиқ келмайдиган аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қасддан ёлғон ҳисобот ва хулоса деб ҳисобланади. Қасддан ёлғон аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини тузиш қонун ҳужжатларида белгиланган жавобгарликни келтириб чиқариши мумкин.

Тергов органларининг топшириғи билан ўтказилган аудиторлик текшириши натижалари бўйича аудиторлик ташкилотининг хулосаси Ўзбекистон Республикасининг процессуал қонунларига мувофиқ тайинланган экспертиза хулосасига тенглаштирилади.

Аудиторлик ташкилотининг йиллик ҳисоботни текшириш натижалари бўйича хулосаси Ўзбекистон Республикаси қонунларига мувофиқ аудит ўтказилиши лозим бўлган корхоналар учун йиллик молиявий ҳисоботининг мажбурий элементидир.

Ижобий аудиторлик хулосасига мисол

"Мен биз), _____"
 (аудиторлик ташкилоти номи ва унинг реквизитлари)
 аудиторлик ташкилотининг аудитори (аудитори)

(аудиторларнинг фамилияси, исми, отасининг исми)
 томонидан хўжалик юритувчи субъект" _____"
 _____нинг
 (хўжалик юритувчи субъект номи)

201 __ йил 1 январидан 31 декабрига қадар бўлган давр учун молиявий ҳисоботи текширилди.

Аудиторлик текширувидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботнинг тайёрланиши ва ҳаққонийлиги учун хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти жавобгар ҳисобланади. Аудиторлик ташкилоти мазкур молиявий ҳисобот бўйича ўз хулосаси учун жавоб беради.

Биз аудиторлик текширувини АФМАга мувофиқ ўтказдик. Ушбу андозалар биз фойдаланувчиларни молиявий ҳисобот жиддий бузилишларга эга эмаслигига етарлича ишонч билан таъминлашимиз кераклигини тақозо этади. Аудиторлик текшируви ҳаққонийликни ва молиявий ҳисобот ҳамда бошқа молиявий ахборотнинг қонун ҳужжатларига, шунингдек, молиявий-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолатига мувофиқлигини баҳолашга асосланади. Биз томонимиздан ўтказилган аудиторлик текшируви фикрни ифодалаш учун етарлича асослар беради деб ҳисоблаймиз.

Бизнинг фикримизча, _____ хўжалик юритувчи субъект
 " _____"нинг молиявий ҳисоботи
 (хўжалик юритувчи субъект номи)

унинг молиявий аҳволини ҳаққоний акс эттиради ва мазкур хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий ва хўжалик операциялари Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларининг талабларига мувофиқ келади.

Аудиторлик ташкилоти раҳбари _____
 (имзо)

Аудитор (аудиторлар) _____
 (имзо)

201 __ йил " ____ " _____ М.Ў.

Салбий аудиторлик хулосасига мисол

"Мен(биз), _____"
 (аудиторлик ташкилоти номи ва унинг реквизитлари)
 аудиторлик ташкилотининг аудитори (аудитори)

 (аудиторларнинг фамилияси, исми, отасининг исми)
 томонидан хўжалик юритувчи субъект" _____"
 _____нинг
 (хўжалик юритувчи субъект номи)

201 __ йил 1 январидан 31 декабрга қадар бўлган давр учун молиявий ҳисоботи текширилди.

Аудиторлик текширувидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботнинг тайёрланиши ва ҳаққонийлиги учун хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти жавобгар ҳисобланади.

Аудиторлик ташкилоти мазкур молиявий ҳисобот бўйича ўз хулосаси учун жавоб беради.

Биз аудиторлик текширувини АФМАга мувофиқ ўтказдик. Ушбу андозалар биз фойдаланувчиларни молиявий ҳисобот жиддий бузилишларга эга эканлигига етарлича ишонч билан таъминлашимиз кераклигини тақозо этади. Аудиторлик текшируви ҳаққонийликни ва молиявий ҳисобот ҳамда бошқа молиявий ахборотнинг қонун ҳужжатларига, шунингдек, молиявий-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолатига мувофиқлигини баҳолашга асосланади. Биз томонимиздан ўтказилган аудиторлик текшируви фикрни ифодалаш учун етарлича асослар беради деб ҳисоблаймиз.

Текширишда аниқланишича, хўжалик юритувчи субъект _____ млн. сўмни харажатларга ноқонуний равишда киритган, бу эса амалдаги қонунчиликни бузиш ҳисобланади ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларини бузади.

Бизнинг фикримизча, хўжалик юритувчи субъект "_____"нинг молиявий (хўжалик юритувчи субъект номи) ҳисоботи унинг молиявий-хўжалик фаолияти натижалари тўғрисида ҳаққоний ахборот бермайди.

Аудиторлик ташкилоти раҳбари _____
 (имзо)

Аудитор (аудиторлар) _____
 (имзо)

201 __ йил " __ " _____ М.Ў.

АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТИНИНГ АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИНИ ТУЗИШДАН БОШ ТОРТИШИ ТЎҒРИСИДАГИ АРИЗАГА МИСОЛ

Мен(биз), " _____ "
(аудиторлик ташкилоти номи ва унинг реквизитлари)
аудиторлик ташкилотининг аудитори (аудиторлари)

(аудиторнинг фамилияси, исми, отасининг исми)
томонидан хўжалик юритувчи субъект
" _____ "нинг(хўжалик юритувчи субъект номи)

201 __ йил 1 январидан 31 декабрига қадар бўлган давр учун молиявий ҳисоботи текширилди.

Хўжалик юритувчи субъект" _____ "
(хўжалик юритувчи субъект номи)

хорижий ташкилотлар билан ҳисоб-китобларни тўлиқ тақдим этмади, бу эса бошлаб юборилган аудиторлик текширувини биз аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ҳажмда ўтказиш имконини бермайди.

Юқорида баён этилган аудиторлик текшируви ҳажмини чеклаш фактига асосан аудиторлик ташкилоти

" _____ "
(аудиторлик ташкилоти номи ва унинг реквизитлари)
хўжалик юритувчи субъект
" _____ "
(хўжалик юритувчи субъект номи)

нинг молиявий ҳисоботи тўғрисида фикр ифодалашдан бош тортади.

Аудиторлик ташкилоти раҳбари _____
(имзо)

Аудитор (аудиторлар) _____
(имзо)

201 __ йил " ____ " _____ М.Ў.

3.3 Ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар ва махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи

Мазкур ҳисоботни тузишда қуйидаги атамалардан фойдаланилади:

молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар - ҳисобот даври тугаган пайтдан бошлаб аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага қадар юз берган, шунингдек, аудиторлик хулосаси имзолангандан кейин аниқланган, текширилаётган ҳисобот даврига тааллуқли бўлган ва молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишни ёки унда ахборотни ошкор этишни талаб этадиган ҳодисалар тушунилади.

Молиявий ҳисобот тузиладиган сана - ҳисобот давридаги охириги календарь куни ҳисобланади

Аудиторлик хулосаси имзоланадиган сана - аудиторлик хулосасида уни имзолаш чоғида қўйилган сана, ундан кейин, одатда, аудиторлик текшируви билан боғлиқ ахборот материалларига оид барча текширувлар тўхтатилади, бу муддат тугагач, аудиторлик хулосасига бирорта ҳам тузатиш киритилмайди. Аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосасини молиявий ҳисобот тузиладиган санадан илгари имзолай олмайди.

Молиявий ҳисобот тақдим этиладиган сана - ҳўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботини амалда ундан фойдаланувчиларга бериладиган ёки бу ҳисобот қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда эълон қилинадиган сана тушунилади.

Аудиторлик хулосасини имзолаш чоғида аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага қадар молиявий ҳисоботда акс эттирилиши лозим бўлган, молиявий ҳисоботга тузатиш ёки қўшимчалар киритишни талаб этадиган барча ҳодисалар у томонидан лозим равишда аниқлангани, баҳолангани ва текширилганига амин бўлиши керак.

Аудитор аудиторлик хулосаси имзоланган санагача бўлган, молиявий ҳисоботига тузатишлар киритиш ёки унда маълумотларни очиш учун зарур бўлган барча воқеалар аниқланиши бўйича етарли аудиторлик далилларини олиш чораларини кўриши керак. Ушбу чоралар давр якунида бухгалтерия

ҳисоби ҳисоботидаги қолдиқлар бўйича аудиторлик далилларини олиш учун ҳисобот даври тугаганидан сўнг содир бўлган маълум операцияларга нисбатан қўлланилиши мумкин бўлган оддий чора-тадбирларга қўшимча тарзда қўлланилади (масалан, товар-моддий бойликлар бўйича операцияларни ҳисобот даврига киритиш ёки кредиторларга тўловларнинг тест синовини ўтказиш). Аудитордан олдинги текширувлар давомида улар бўйича қониқарли хулосалар олинган барча масалалар бўйича навбатдаги текширувни ўтказиш талаб қилинмайди.

Молиявий ҳисоботга тузатишлар киритилишини ёки ундан маълумотлар очиқ берилишини тақозо қилувчи чоралар имкон қадар аудиторлик хулосаси имзоланиши санасига яқин бажарилади ва улар ўз ичига қуйидагиларни қамраб олади:

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага яқин қолганда молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишни ёки унда ахборотни ошқор этишни талаб этадиган ҳодисаларни аниқлаш учун мўлжалланган тадбирларни бажаради. Бундай тадбирлар, одатда, қуйидагиларни ўз ичига олади:

а) хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти томонидан белгиланган, кейинги ҳодисаларни аниқлаш имкониятини яратувчи тадбирлар шарҳи;

б) ҳисобот даври тугаганидан кейин ўтказиладиган акциядорлар йиғилиши, директорлар кенгаши мажлислари ва ижроия органининг баённомалари билан танишиб чиқиш ҳамда баённомалари ҳали тайёрланмаган йиғилишларда муҳокама қилинган масалаларни ойдинлаштириш;

в) сарфланадиган сметалари, бошқа прогнозлари ва раҳбариятнинг тегишли ҳисоботлари билан танишиб чиқиш;

г) текширилаётган хўжалик юритувчи субъект юридик хизматининг суд муҳокамаларига (агар улар ўринли бўлса) тааллуқли бўлган фаолияти билан танишиб чиқиш;

д) текширилаётган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига молиявий

ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган кейинги ҳодисаларга тааллуқли саволлар. Бундай саволлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

дастлабки ёки тугалланмаган маълумотлар асосида ҳисобга олинган моддаларнинг жорий ҳолати;

янги мажбуриятлар қабул қилинганми, янги қарзлар олинган ёки ажратилганми, кафиллик шартномалари тузилганми;

активларни сотиш амалга оширилганми ёки режалаштирилмоқдами;

янги акциялар ёки қарз мажбуриятлари чиқарилганми, субъектни қўшиб юбориш ёки тугатиш тўғрисидаги битимлар тузилганми ёки режалаштирилмоқдами;

активларни давлат даромадига қаратиш ёки уларнинг, масалан, ёнғин ёки тошқин натижасида нобуд бўлиши ҳолатлари юз берганми;

мавжуд рисклар ёки шартли ҳодисалар билан боғлиқ қандайдир ўзгаришлар юз берганми;

онда-сонда қўлланиладиган қандайдир бухгалтерия тузатишлари киритилганми ёки кўриб чиқиляптими;

молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун фойдаланиладиган ҳисоб сиёсатининг ўринлилигига шубҳа туғдирадиган бирор-бир ҳодисалар юз берганми ёки юз бериши мумкинми?

Агар бўлинмани бошқа аудитор аудиторлик текширувидан ўтказётган бўлса, асосий аудитор бошқа аудитор томонидан бажариладиган кейинги ҳодисаларга тааллуқли бўлган амалларни баҳолаши, шунингдек, бошқа аудиторни режалаштириляётган аудиторлик хулосасини имзолаш санаси ҳақида хабардор қилиши лозим. Агар аудитор молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатувчи ҳодисалар тўғрисида хабар топса, у мазкур ҳодисаларнинг молиявий ҳисоботда тўғри акс эттирилишини текшириши лозим.

Агар аудитор аудит қилинаётган хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботида жиддий таъсир кўрсатувчи воқеалардан хабардор бўлса, аудитор ушбу воқеалар бухгалтерия ҳисобида тегишли тарзда акс этирилгани ва тегишли равишда молиявий ҳисоботида акс этирилганини

аниқлаши зарур. Аудиторлик хулосаси имзоланган санадан кейин молиявий ҳисоботи бўйича чораларни амалга ошириш ёки сўровлар юбориш аудиторнинг вазифасига кирмайди. Аудиторлик хулосаси имзоланган санадан кейинги даврда аудиторни молиявий ҳисоботига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган фактлардан хабардор қилиш учун жавобгарлик аудит қилинаётган шахс раҳбариятига юкланади.

Аудиторлик шартномаси имзоланган санадан сўнг, аудитор молиявий ҳисоботига маълум таъсир кўрсатиши мумкин бўлган маълумотдан хабардор бўлса, у молиявий ҳисоботга ўзгартиш киритиш шарт ёки шарт эмаслигини аниқлаши, бу масалани аудит қилинаётган шахс раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва бу шароитда зарур чоралар кўриши лозим. Агар аудит қилинаётган шахс раҳбарияти молиявий ҳисоботга ўзгартиш киритса, аудитор мазкур ҳолатда зарур бўлган ишларни амалга ошириши ва раҳбариятга молиявий ҳисобот бўйича янги аудиторлик хулосаларини тақдим этиши лозим. Янги аудиторлик хулосасига молиявий ҳисобот имзоланган ёки ўзгартиш киритилган тасдиқланган сана кўсатилиши шарт ҳамда аудиторлик фаолияти қоидалари (стандарти) даги 4 ва 5-бандларда белгиланган тадбирлар янги аудиторлик хулосаси санасига қадар қўлланилиши лозим. Мазкур ҳолатда молиявий ҳисобот ва аудиторлик хулосаси қонунчиликда ўрнатилган тартибда уларнинг аудит қилинаётган шахс акциядорларининг тасдиқлашгача бўлган пайти назарда тутилади.

Агарда аудитор молиявий ҳисоботга ўзгартиш киритиш зарур деб ҳисобласа, бироқ, аудиторлик хулосаси аудит қилинаётган шахсга тақдим этилмаган пайтда аудит қилинаётган шахс раҳбарияти молиявий (бухгалтерия) ҳисоботга ўзгартиш киритмаса, аудитор хулосада салбий фикр ёки қўшимча фикрларини билдириши керак.

Агарда аудиторлик хулосаси молиявий ҳисобот тайёрланишидан олдин аудит қилинаётган шахсга тақдим этилса ва кейинчалик аудиторнинг фикрича, мазкур ҳисоботга ўзгартиш киритишни талаб этадиган воқеалар юз берса, аудитор аудит қилинаётган шахс бўйича умумий раҳбарлик учун

масъул шахсларни аудит қилинаётган шахс молиявий (бухгалтерия) ҳисоботини ва унинг юзасидан аудиторлик хулосасини учинчи шахсларга тақдим этмаслиги зарурлиги тўғрисида хабардор қилиши керак. Агарда кейинчалик молиявий ҳисоботи учинчи шахсга тақдим этилса, аудитор мазкур учинчи шахслар аудиторлик хулосасига таянмаслиги бўйича зарур чоралар кўриши лозим. Кўрилган чора-тадбирлар аудиторнинг ҳуқуқ ва бурчлари ҳамда аудитор юристининг тавсияларига боғлиқ бўлиши ва қонунчиликка зид бўлмаслиги лозим. Фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот тақдим этилганидан сўнг аудитор зиммасига мазкур молиявий ҳисоботга доир ҳар қандай савол бўйича бирон-бир мажбурият юкланмайди.

Агарда фойдаланувчиларга молиявий ҳисобот тақдим этилганидан сўнг аудитор аудиторлик хулосаси санасида юз берган ҳодиса ёки маълумотдан хабар топса, кейинчалик агар ўша маълумотдан айтилган санада хабар топганида, аудитор аудиторлик хулосасини ўзгариши лозим бўлган тақдирда, аудитор молиявий ҳисоботни қайта кўриб чиқиш масаласини ўйлаб кўриши, уни аудит қилинаётган шахс раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва мазкур шароитда лозим бўлган чораларни амалга ошириши лозим. Бу ҳолатда, аудит қилинаётган шахснинг молиявий ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қонунчиликда ўрнатилган тартибда уларнинг аудит қилинаётган шахс акциядорлари томонидан тасдиқлагунгача бўлган пайти назарда тутилмоқда.

Агарда аудит қилинаётган шахс раҳбарияти молиявий ҳисоботни қайта кўриб чиқса, аудитор бундай ҳолатда зарур бўлган аудиторлик тадбирларини бажариши, аудит қилинган шахс раҳбариятининг илгари молиявий ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини олган барча шахсларни мазкур воқеадан хабардор қилиши билан боғлиқ ҳаракатларини текшириб кўриши, шу бўйича қайта кўриб чиқилган молиявий ҳисоботнинг янги хулосасини тақдим этиши лозим.

Янги аудиторлик хулосаси масалага оид қисм ҳамда молиявий ҳисоботга доир изоҳни ўз ичига олиши керак. Унда аввал тақдим этилган молиявий

ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини қайта кўриб чиқиш учун зарур асослар батафсил баён қилинади. Янги аудиторлик хулосасида молиявий ҳисобот қайта кўриб чиқилганлиги тасдиқланган сана кўсатилиши шарт ҳамда аудиторлик фаолияти қоидалари (стандарти) даги 4 ва 5-бандларда белгиланган тадбирлар янги аудиторлик хулосаси санасигача қўлланилиши лозим.

Агарда аудит қилинаётган шахс раҳбарияти мазкур юз берган воқеадан молиявий ҳисобот ва аудиторлик хулосаси аввал тақдим этилган шахсларнинг барчаси хабардор қилиш чораларини кўрмаса ва аудитор молиявий ҳисоботни қайта кўриб чиқиш зарур деб ҳисоблаган пайтда мазкур ҳисоботни қайта кўриб чиқмаса, аудитор аудит қилинаётган шахс раҳбарияти бўйсунадиган шахсларни учинчи шахслар аудиторлик хулосасига таянмаслиги бўйича мустақил равишда чора кўриши тўғрисида хабардор қилиши керак. Кўрилган чоралар аудиторнинг ҳуқуқ ва бурчлари, аудитор юристи тавсияларидан келиб чиққан бўлиши ҳамда Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига зид келмаслиги керак. Кейинги давр учун молиявий ҳисоботини тақдим этиш санаси яқинлашиб келаётган пайтда, кейинги ҳисоботда маълумот кераклича очиб берилса, молиявий ҳисоботни қайта кўриб чиқиш ва кейинги аудиторлик хулосасини тақдим этишга зарурат қолмайди.

Аудиторлик текшириш амалиётида мажбурий аудит билан бир қаторда махсус саволни текшириш бўйича ҳам зарурият туғилади ва унинг натижалари бўйича ҳисобот тузиш керак бўлади. Ушбу ҳисоботни расмийлаштириш ва тақдим қилиш тартиби АФМСнинг 80-сон "Махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи" стандартига мувофиқ тартибга солинади. Мазкур стандарт талаблари ҳўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ахборотларини аудиторлик текширувидан ўтказиш чоғида махсус саволни текширишда барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Махсус саволни текшириш натижалари бўйича ҳисобот аудиторлик ташкилоти билан буюртмачи ўртасида тузилган шартномага мувофиқ амалга оширилади ва умумқабул қилинган аудиторлик ҳисоботидан фарқ қилади. Махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботининг мақсади молиявий ҳисоботнинг айрим счетлари ёки моддаларининг тўғрилигини баҳолаш; мулклар самарадорлигини баҳолаш, шартнома шартларига риоя қилиш, хўжалик юритувчи субъект хўжалик тизимининг айрим қисмлари (элементлари) қонун ҳужжатларига, шунингдек, хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти томонидан белгиланган меъёр ва қоидаларга мос келиши каби молиявий ахборотларни акс эттириш ҳисобланади.

Махсус саволни текшириш буюртмачиси молиявий ахбороти текшириладиган хўжалик юритувчи субъект, унинг мулкдори, иштирокчи ва акциядорлари, мазкур хўжалик юритувчи субъектда махсус саволни текширишни ўтказиш ташаббускори бўлган назорат қилувчи ёки ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар бўлиши мумкин. Махсус саволни текширишни ўтказиш бўйича ишларга тегишли текширув буюртмачиси ҳисобидан ҳақ тўланади.

Махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи қуйидаги элементларни ўз ичига олиши лозим:

а) ҳисоботнинг номи (текширилаётган саволни кўрсатган ҳолда, масалан, АЛФА корхонанинг дебиторлик ва кредиторлик қарзлари тўғрисидаги маълумотномани текшириш натижалари бўйича аудиторлик ташкилотининг ҳисоботи);

б) адресат;

в) кириш қисми;

аудиторлик ташкилотининг номи, почта манзили ва бошқа реквизитлари (аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун берилган лицензия рақами ва берилган санаси, унинг амал қилиш муддати, аудиторлик ташкилотининг давлат рўйхатидан ўтганлиги ҳақидаги гувоҳномаси рақами, ҳисоб-китоб счетининг рақами, телефонлар);

текширувда иштирок этган аудитор (аудиторлар), шунингдек, аудиторлик ташкилоти раҳбарининг фамилияси, исми-шарифи;

аудиторлик текширувига олинган махсус саволнинг тавсифи (баёни);

хўжалик юритувчи субъект аудиторлик ташкилотига тақдим этаётган ахборотнинг тўғрилиги учун жавобгар бўлиши, аудиторлик ташкилоти эса махсус саволни текшириш натижалари бўйича ўз ҳисоботи учун жавобгарлигига оид кўрсатма;

г) таҳлилий қисм:

махсус саволни текшириш чоғида аудитор томонидан бажарилган амаллар рўйхати;

текширув чоғида қўлланилган стандартларга ҳавола;

аниқланган қоидабузарликлар (аниқ далиллар);

д) якуний қисм:

махсус саволни текшириш натижалари ҳақида аудиторлик ташкилотининг фикри;

е) махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи топширилган сана;

ж) аудитор (аудиторлар) ва аудиторлик ташкилотининг раҳбари имзолари, шунингдек, аудиторлик ташкилотининг муҳри.

Махсус саволни текшириш бўйича аудитор ҳисоботининг ҳар бир саҳифаси махсус савол текширувини ўтказган аудитор (аудиторлар) томонидан имзоланиши керак.

Зарурат бўлганда аудитор ҳисоботда текширув чоғида аниқланган камчиликларни бартараф этиш бўйича белгиланган тартибга кўра ўтказиладиган, текширув объектининг унумдорлиги ва самарадорлигининг такомиллашишига олиб келадиган тавсиялар ва таклифлар бериши лозим.

Агар аудитор текширув объекти бўйича бир хилда фикр билдира олмаса, у якуний қисмдан олдин мазкур қарорининг муҳим асослари тушунтириладиган қўшимча қисмни киритиши лозим. Аудитор якуний қисмдаги фикрни шакллантиришда қўшимча қисмда баён қилинган

асослардан фойдаланади. Аудиторлик ташкилоти махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи шаклининг бир хилда бўлишига риоя қилиши лозим.

Махсус саволни текшириш бўйича аудитор бир ёки бир нечта бухгалтерия счетларига нисбатан ўз фикрини ифода қилиши мумкин. Масалан, дебитор қарзларнинг ҳолати, асосий воситалар, моддий ишлаб чиқариш захираларининг мавжудлиги ва ҳолати, айрим ходимларга ҳисобланган меҳнат ҳақи ва улардан ушланадиган солиқлар ва мажбурий тўловларнинг тўғрилиги ва ҳоказо. Шунингдек, молиявий ҳисоботнинг айрим кўрсаткичларига нисбатан аудиторлик ташкилотининг хулосаси талаб қилиниши мумкин. Масалан, таъсис шартномасига мувофиқ таъсисчининг қўшган ҳиссасига қараб унинг соф фойдадаги улушини тақсимлаш бўйича ҳисоб-китоблар. Бундай махсус саволни текшириш алоҳида тузилган шартномага мувофиқ ёки молиявий ҳисоботни тўлиқ текшириш жараёнида бажарилиши мумкин. Махсус саволни текшириш жараёнида олинган маълумотлар молиявий ҳисоботни ҳаққонийлиги учун хулоса беришга асос бўла олмайди. Масалан, омбордаги моддий захираларни инвентаризация қилишнинг ижобий натижалари хўжалик юритувчи субъектнинг барча моддий бойликлари учун хулоса беришга асос бўла олмайди.

Аудитор молиявий ҳисоботнинг айрим моддалари бўйича махсус саволни текширишда уларнинг ҳисоботи бошқа моддалари билан боғлиқлигини эсда тутиш ва эътибор қаратиши лозим бўлади. Аудитор бундай бир-бирига боғлиқ бухгалтерия ҳисоботи моддаларини таққослашда аналитик аудиторлик амалларидан фойдаланилади, хусусан молиявий ҳисоботнинг бундай бир бири билан боғлиқ моддаларига маҳсулот, иш ва хизматларни сотишдан тушум ҳажми, дебитор қарзлар миқдори, товар моддий қийматликлар миқдори ва кредитор қарзлар суммаси ва бошқалар.

Аудитор махсус савол бўйича топшириқларини бажариш чоғида қушимча бухгалтерия маълумотлари мавжуд бўлиши ва маълумотлар нималардан иборат бўлишлиги тўғрисида буюртмачи ташкилот раҳбариятини хабардор

килиб қўйиши талаб этилади.

Махсус саволни текшириш натижалари бўйича ҳисоботни молиявий ҳисобот аудитга доир тўлиқ ҳисоботдан фарқи бу ҳисоботда аудитнинг муҳимлик даражасини аниқлаш мураккаб жараён ҳисобланади. Агарда махсус ҳисобот савол бўйича ҳисоботни тузишда молиявий тўлиқ тақдим этилмаса бухгалтерия счетларига оид маълумотларни таққослаш имконияти бўлмайди. Шу боис ушбу ахборотлар нисбий ҳисобланади. Шунинг учун аудитор муҳимлик даражасини аниқ баҳолаш имкониятига эга бўлмаса у ҳолда аудиторлик rischi даражасини ҳам аниқлаш имконияти бўлмайди.

Аудитор махсус масала бўйича ҳисоботни тайёрлаш жараёнида молиявий ҳисобот моддаларини (кўрсаткичларини) молиявий ҳисоботни тўлиқ аудит ўтказишга нисбатан синчковлик билан аниқ таҳлил қилиши зарур бўлади. Молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалкашликлар ва тушунмовчиликларга йўл қўймаслик мақсадида аудитор махсус савол бўйича аудиторлик ҳисоботни молиявий ҳисобот аудитига қўшиб юбормаслиги учун хўжалик юритувчи субъект раҳбариятини хабардор қилиши керак.

Молиявий ҳисоботнинг алоҳида моддалари бўйича аудиторнинг ҳисоботида ушбу моддаларни баҳолашда уларни тартибга солувчи меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар ҳам кўрсатилиши зарур. Ҳисоботнинг ҳулоса қисмида бухгалтерия ҳисобини баҳолаш ва уни юритиш тартиби белгиланган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ келишлиги тўғрисида аудиторнинг фикри ифодаланиши керак. Махсус саволни текшириш натижалари бўйича ҳисоботни тайёрлашда аудитор айнан шу даврдаги молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи ва бошқа текширувчи органларнинг текшириш далолатномалари билан ҳам танишиб чиқиши мақсадга мувофиқ бўлади.

Хулоса ва таклифлар

Бугунги кунда Республикада вужудга келган аудит институти аста секин жаҳон стандартларига мувофиқлашиб бормоқда. Мақсад, Республикада аудиторлик касб даражасини юксалтириш ва унинг фаолиятини такомиллаштириш ҳамда аудитнинг ҳалқаро стандартлари талабларига мувофиқ равишда, аудиторликка хос ёндашишнинг ягона тизими аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларни яратиш бўлди. Охириги йилларда ушбу соҳада Ўзбекистонда аудитни шакллантириш муайян ишлар қилинди.

Аудиторлик фаолияти, иқтисодиётни тартибга солишда асосий механизм бўлган бозор муносабатларига асосланган тизимга мос келади. Мамлакатимиз турли ҳалқаро ташкилотлар билан фаол алоқаларнинг ўрнатилиши, жаҳон иқтисодий ҳамжамиятига қўшилиши жараёнида, иқтисодий кўрсаткичларни хорижий мезонлар билан таққослаш, аудитни услубий тамойилларини жаҳон амалиётида қабул қилинган стандартларининг талабларига мувофиқ миллий стандартларни ишлаб чиқиш ва амалиётга тадбиқ қилиш талаб этмоқда.

Ўзбекистон Республикасида аудитни ташкил қилишни ҳалқаро аудит стандартларининг талабларига жавоб беришини таъминлаш, кейинги йилларда тобора долзарб ишга айланди. Бунга, биринчидан, ҳалқаро бозорларда иш олиб борадиган компания ва банклар ўртасида муносиб муомала тили бўлишини таъминлаш, иккинчидан ҳалқаро аудит стандартларини чуқур ўрганиш ва уларни Республикамиз амалиётига кенг қўллаши зарурлиги сабаб бўлмоқда.

Аудитнинг ҳалқаро стандартлари талабларига мувофиқ равишда тузилган аудит ҳисоботи, фойдаланувчилар учун, тижорат банкларининг фаолияти ҳақида объектив ва ишончли ахборот беради. Жаҳон сармоя бозорларига чиқишни енгиллаштиради ва инвестицияларни жалб этишда муҳим ўрин тутаяди.

Барчамизга жаҳон амалиётида маълум таркибга кўра, халқаро ҳамжамият тарафидан тан олинган, аудитнинг халқаро стандартлари талабларига мувофиқ равишда аудиторлик компания ёки фирмаларнинг хулосалари бўлмаган тақдирда, банк ташки фаолиятни ташкил этиш ҳақида музокараларга кириша олмайди. Хорижий инвесторлар ҳам молиявий ҳисоботларнинг тўғрилигини эътироф этилмаган аудиторлик фирмаси томонидан тасдиқланмаган банкларга, ўз сармояларини деярли қўймайдилар. Аудиторлик хулосаси банкларнинг молиявий соғломлигини ўзига хос тарзда аудит назоратидан ўтказиш бўлиб, унинг иқтисодий бақувватлиги ва даромадлари барқарорлиги ҳақида фикр юритиш, имконини беради. Ўтказилган аудит назорати аудитнинг халқаро стандартлари талабларига мувофиқ тарзда амалга ошириш зарур бўлади. Шундай қилиб, ҳозирги ўтиш шароитида, аудитнинг халқаро стандартлари, мамлакатимиз аудит амалиётини стандартлаштириб қолмай, миллий сармоя бозорларини ривожланишида ўзини фаол таъсир кўрсатади.

Аудитнинг халқаро стандартларини тижорат банклари текширишда қўлланиши билан, улардан банк аудит фаолиятида фойдаланиши, иқтисодиётда муҳим ўринни эгаллайди деб ўйлаймиз.

Биринчидан, аудитни услубий асосини яратилишига олиб келади, аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий мақоми ўрнатилади, миллий кадрларни тайёрлашни талаб қилади.

Иккинчидан, иқтисодиётга хорижий сармояларни кириб келишига кенг қулайликлар пайдо бўлди. Ҳар бир хорижий инвесторлар маҳаллий ҳисоб тизимини билмаслиги ва тўла тушунмаслиги мумкин эди, лекин шундай ҳолларда аудитнинг халқаро стандартлари талабларига мувофиқ равишда ишлаб чиқилган ва амалиётга тадбиқ қилинган аудиторлик фаолияти миллий стандартлари ёрдамида, маҳаллий аудиторлик хизматларидан фойдаланишга қўл келди.

Аудитнинг халқаро стандартлари ҳамда Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолияти миллий стандартларининг илмий назарий қисмларини

ўрганиш ва улар ҳақида умумий маълумотларга эга бўлгандан сўнг, магистрлик иши ушбу хулоса ва таклифлар билан якунланди.

1.Мамлакатимизда миллий аудиторлик стандартлари янги босқичда бўлиши ва уларни амалиётда такомиллаштириш мақсадида, аудитнинг халқаро стандартларининг талабларига мувофиқ амал қилаётган миллий аудиторлик стандартлари ҳамда стандартларга шарҳ беришни йўлга қуйиш ва уларни адабий тўплам ҳолатида нашр қилиш.

2.Республика аудиторлик фирмалари ва мижозлари яъни тижорат банклари билан тузилаётган шартномаларни кўриб чиқиш билан, 210(АХС) "Аудитни ўтказиш тўғрисида келишув" номли аудитнинг халқаро стандартининг меъёрларига мувофиқ "Аудиторлик назоратини ўтказиш тўғрисидаги асосий масалалар" номли миллий аудиторлик стандартини ишлаб чиқиш ва амалиётга тадбиқ этиш лозим. Чунки, аудит текширувини бошлаш, тижорат банклари ва аудиторлар ўртасидаги ўзаро келишувни меъёрлаш мумкин.

3. Тижорат банклари ички аудитида ҳам халқаро аудит стандартларидан фойдаланиш. Шу жумладан 300- “Аудитни режалаштириш”, 320- “Аудитда муҳимлик”, 400- “Аудиторлик таваккалчилигини баҳолаш ва ички назорат”, 401- “Компьютер маълумотлар тизими соҳасида аудит” каби стандартларни тижорат банклари аудитида ҳам фойдаланиш бўйича таклифлар берилди.

Шу жумладан Хулоса якунида шуни айтмоқчимизки, Республикамиз амалиётига, аудитнинг халқаро стандартлари талабларига мувофиқ равишда аудиторлик фаолияти миллий стандартларини ишлаб чиқиш ва уларни хўжалик юритувчи субъектлар аудит текширувидан ўтказишда тадбиқ қилиш, ҳамда уларни янада такомиллаштириш зарур деб биламиз.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. - Т.: Ўзбекистон, 1992 йил 8 декабр.
2. Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодекси. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг 29.08.96 йил. 257 1-сон қарорига мувофиқ, тасдиқланган 1997 йилнинг 1 мартидан кучга киритилган.
3. Ўзбекистон Республикаси Жиноят Кодекси. 22.09.1994 йил Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг № 120/12 сон қарори билан тасдиқланган
4. Ўзбекистон Республикаси «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни. 1996 йил 30 август.-Т.: Адолат, 1996.
5. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Норма маслаҳатчи. -Т.: Солиққа оид қонун ҳужжатлар тўплами. 2008.№1.
6. Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни. (Янги таҳрири) 2000 йил 26 май.-Т.: Адолат, 2001.
7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 02.07.2008 й. ПҚ-907 сон Қарори “Аудиторлик ташкилотларининг молиявий барқарорлигини ошириш юзасидан қўшимча чора тадбирлар тўғрисида”
8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 4 апрелдаги ПҚ-615-сон қарорига илова Аудиторлик ташкилотлари тўғрисида Низом
9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 8 августдаги “Текширишларни тартибга солиш ва назорат қилувчи органлар фаолиятини мувофиқлаштиришни такомиллаштириш тўғрисида”ги Фармони.
10. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1998 йил 19 ноябрдаги “Хўжалик юритувчи субъектларни текширишни ташкил қилишни тартибга солиш тўғрисида”ги Фармони.
11. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги 215-сон қарорига 2-илова Корхоналардаги ички аудит хизмати тўғрисида Низом
12. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2003 йил 15 октябрдаги 444-сонли "Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида Низом". - Т.: «Солиқ ва божхона хабарлари», 2003 й, 27 октябр.
13. 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 сентябр.
14. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2007 йил 12 февралдаги 01/12-18/03, 20-сон қарори билан тасдиқланган “Устав капиталида давлат акциялари пакети (улушлари) 50 фоиздан ортиқ бўлган корхоналарда ташқи аудитни ўтказадиган аудиторлик ташкилотлари рўйхатига аудиторлик ташкилотларини киритиш тартиби тўғрисида”ги

15. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг 2007 йил 1 августдаги 73-сонли буйруғи билан тасдиқланган “Аудиторлик ташкилотлари раҳбарларини аттестациядан ўтказиш тўғрисида”ги Низоми

16. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирининг 2002 йил 7 февралдаги 31-сон "Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш бўйича қоидаларни тасдиқлаш тўғрисида"ги буйруғига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш ҳақида (ЎЗР МВ 14.02.2003 й. 30-сон буйруғи, ЎЗР АВ томонидан 28.02.2003 й. 1117-2-сон билан рўйхатга олинган). «Norma» дастури.

17. Молиявий ҳисобот шакллари тўлдириш бўйича кўрсатмалар (ЎЗР АВ 19.03.2002 й. Молия Вазирлигининг 7.02.2002й. №31- сон буйруғига 7-сон илова). «Norma» дастури.

18. Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари. №03, 05, 06, 09, 10, 11, 13, 14, 16, 24, 25, 31, 50, 55, 56, 60, 70, 80, 90-сонлари. «Norma» дастури.

19. Каримов И.А. Ўзбекистон бозор муносабатларига ўтишнинг ўзига хос йўли. - Т.: Ўзбекистон, 1993. - 70 б.

20. Каримов И.А. Ўзбекистон иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш йўлида. - Т.: Ўзбекистон, 1995. - 269 б.

21. Каримов И.А. Мамлакатимизда демократик ислохотларни янада чуқурлаштириш ва фуқаролик жамиятини ривожлантириш концепцияси. - Тошкент: Ўзбекистон, 2010. –56.б.

22. Каримов И.А. Асосий вазифамиз – Ватанимиз тараққиёти ва халқимиз фаровонлигини янада оширишдир. – Тошкент: Ўзбекистон, 2010. - 80 б.

23. Каримов И.А. Жаҳон молиявий – иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари - Тошкент: Ўзбекистон, 2009. – 56 б.

24. Каримов И.А. Мамлакатимиз тараққиёти ва халқимизнинг ҳаёт даражасини юксалтириш барча демократик янгилаш ва иқтисодий ислохотимизнинг пировард мақсадидир, - Тошкент: Ўзбекистон, 2007.

25. Каримов И.А. Мамлакатимизни модернизация қилиш ва кучли фуқаролик жамияти барпо этиш устувор мақсадимиздир ва асосий вазифамиз Ватанимиз тараққиёти ва халқимиз фаровонлигини юксалтиришдир. – Т.: Ўзбекистон – 2010. Б.77.

26. Каримов И.А. Барча режа ва дастурларимиз Ватанимиз тараққиётини юксалтириш, халқимиз фаровонлигини оширишга хизмат қилади: 2010 йилда мамлакатимизни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2011 йилга мўлжалланган энг муҳим устувор йўналишларига бағишланган Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг мажлисида ўқилган маъруза. 2011 йил январь. – Тошкент.: Ўзбекистон, 2011. – Б.48

27. Абдуллаев Ё. Бозор иқтисодиёти асослари: 100 савол ва жавоб. - Т.: «Меҳнат», 1997. – 432 б.
28. Адамс Р. Основы аудита: Пер.с англ./Под ред.Проф. Я.В.Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. –398 с.
29. Акрамов Э.А., Ишмухамедов Ш. Узбекистан на пути к рынку: теоретические основы, условия и практика перехода. -Т.: Узбекистан, 1993. - 147 с.
30. Акрамов Э.А. Корхоналарнинг молиявий ҳолати таҳлили. –Т.: Молия. 2003. -224 б.
31. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности и АПК. – М.: АО «ДИС», 1998. –464 с.
32. Тўлахўжаева М.М., Илхомов Ш.И., Ахмаджанов К.Б., Ходжаева М.Х., Тулаев М.С.. Аудит. Дарслик –Т.: ТДИУ, 2010. – 460 б.,
33. Андреев В.Д. Практический аудит (справочное пособие). – М.: Экономика, 1994. –366 с.
34. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ. М.А. Терехова и др.: Гл. ред. Серии UNCTC проф. Я.В Соколов. -М.: Финансы и статистика, 1995. –560 с.
35. Аудит в России. Законодательство. Стандарты. -М.: Инвест Фонд. 1994. –192 с.
36. В.И.Подольский, Г.Б.Поляк, А.А. Савин, Л.В.Сотников. Под ред проф. В.И.Подольского. Аудит: Учебник для вузов -4-ое изд., испр.и доп. -М.: изд. Центр «Академия», 2004. –304с.
37. Аудит: Под ред проф. В.В. Скобара. -М.: изд. Просвещение, 2005. – 479с.
- 38.Аудит Монтгомери / Ф.Л.Дефлиз, Г.Р.Дженик, В.М.Орейли, М.Б.Хирш; Пер. с англ. С.М. Бычковой /Под ред. Проф. Я.В.Соколова. -М.: Аудит ЮНИТИ, 1997. -542 с.
39. Гадоев Э.Ф. Молиявий ҳисоботнинг концептуал асослари. Ўзбекистон Республикаси Молиявий Қонунлари, 1999 йил 2-сон.
- 40.Глушков И.Е. Практический аудит на современном предприятии. – М.: - Новосибирск: КНОРУС-ЭКОР, 1997. – 288 с.
- 41.Дўсмуродов Р.Д. Аудит асослари. - Т.: «Ўзбекистон миллий энциклопедияси» давлат илмий нашриёти, 2003. - 604 б.
- 42.Друри К.В. Ведение в управленческий учет и производственный учет - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994г. 560 с.
- 43.Жўраев Н.Ю. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг тараққиёти -Т.: Ж/Иқтисодиёт ва таълим, 2003 йил, 2-сон.
- 44.Иткин Ю.М. Проблемы становления аудита -М.: Финансы и статистика, 1991, – 160 с.
45. Қудбиев Д.Қ. ва бошқ. Корхона молиявий хўжалик фаолиятининг аудити. –Фарғона политехника институти. 1998. -165 б.
- Маматов З.Т. Аудит. Т.: «Иқтисод-молия» нашриёти, 2007. – 272 б.
46. Маматов З., Норбеков Д., Шакаров Қ. Аудит. - Т.: «Тошкент Ислом Университети» нашриёти, 2002. – 280 б.
- 47.Маматов З. Аудит: муаммолар ва ривожлантириш истиқболлари. - Т.:

Тошкент Молия институти, 2004. – 254 б.

48. Манхэм К. Управленческий консалтинг. Пер. с англ. М.: Изд. Дело и сервис. 1999. 288 с.

49. Международные стандарты аудита USAID, The PRAGMA Corporation, - Т.: 2002. - 192 с.

50. Сборник международных стандартов аудита и контроля качества-2009 /пер.с англ./ г. Алматы-985с.

51. Подольский В.И., Поляк Г.Б., Савин А.А. и др. Аудит. –М.: ЮНИТИ-ДАНА. 2001. -635 с.

52. Санаев Н. Аудит ва тафтиш. - Т.: Фан, 1997. - 254 б.

53. Санаев Н., Нарзиев Р. Аудит. -Т.: «Шарқ» нашриёт-матбаа акциядорлик компанияси Бош тахририяти, 2001. - 334 б.

54. Скобара В.В. Аудит: методология и организация (монография). –М.: Дело и сервис, 1998. -576 с.

55. Солиев А., Хўжамов Ҳ. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. - Т.: «Меҳнат», 1999. - 253 б.

56. Справочник аудитора. -Т.: «Министерство Финансов Республики Узбекистан», 2003. – 188 с.

57. Терехов А.А. Аудит. – М.: Финансы и статистика, 1998. 512 с.

58. Тўлаходжаева М. Корхона молиявий аҳволи аудити. – Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 1996. – 208 б.

59. Шарифхўжаев М., Абдуллаев ©. Менежмент. Дарслик. –Т.: Ўқитувчи, 2001. 704 б.

60. Энтони Р., Джеймс Рис Учет: ситуации и примеры. М.: Финансы и статистика. 1993.

61. Ўразов К.Б. Бухгалтерия ҳисоби ва аудит. II-қисм, Самарқанд, СамИСИ, 2004. -227 б..

62. Бычкова С.М. Методы оценки аудиторских рисков. –М.: //Ж. Аудитор. 2001. №7.

63. Веренкова А.А. Оценка эффективности системы внутреннего контроля организации на стадии планирования аудита. –М.: //Ж. Аудитор. 2001. №9.

64. Забродин И.П. Аудиторские процедуры проверки операций по капитальным вложениям. –М.: //Ж. Аудитор. 2001. №11.

65. Капустин А.А. Внедрение международных стандартов финансовой отчетности. –М.: //Ж. Аудитор. 2003. №4.

66. Маматов З.Т. Финансовая отчетность Коммерческих банков по международным стандартам бухгалтерского учета. //Ж. «Рынок, деньги и кредит» №12, 2001 й.

67. Маматов З.Т. Аудиторская деятельность в республике Узбекистан. //Ж. «Аудитор» г. Москва №2, 2002 г.

68. Маматов З.Т. Модель аудиторского заключения в соответствии с НСАД в Республике Узбекистан. //Ж. «Аспирант и соискатель» №6, 2001 г. г. Москва

69. Маматов З.Т. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида дебиторлик ва кредиторлик қарзларини ҳисобга олиш. //Ж. «Бозор, пул ва кредит» №6, 2002 й.»

70. Маматов З.Т. Ўзбекистонда аудитни ривожлантириш истиқболлари. //Ж. «Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси №7-8, 2002 й.»
71. Маматов З.Т. Мажбурий ва ташаббусли аудит. //Ж. Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси» №9, 2002 й.
72. Маматов З.Т. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий асослари. //Ж. Иқтисодиёт ва ҳуқуқ, №5, 2002й.
73. Маматов З.Т. Молиявий ҳисоботни аудит қилишда услубий далилларнинг зарурлиги. //Ж. «Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси», №4, 2004 й.
74. Маматов З.Т. Виды аудиторских выборки и методы оценки их результатов. //Ж. “Актуальные проблемы современной науки” Москва, №2, 2004 г.
75. Пардаев М.К., Исроилов Б.И. Факторный анализ результатов деятельности предприятий. // Ж. Экономический вестник Узбекистана. 2002. №10-11.
76. Хасанов Б.А., Махмудов А.Н. Аудиторлик фаолиятида тендерни ташкил этиш истиқболлари. –Т.: //Ж. Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси. 2002. №1-2.
77. Хасанов Б.А. Внутренний аудит в системе управленческого контроля. – М.: //Ж. Аудитор. 2003. №2.
78. Хасанов Б.А. Система финансового контроля и внутренний аудит. –М.://Ж. Аудиторские ведомости. 2003. №3.

5.Internet saytlari

- 79.[http:// www. audit.uz](http://www.audit.uz)
- 80.[http:// www. Gov.uz](http://www.Gov.uz)
- 81.[http:// www. Lex.uz](http://www.Lex.uz)
- 82.[http:// www. mf.uz](http://www.mf.uz)
- 83.[http:// www.uza.uz](http://www.uza.uz)
- 84.[http:// www. aicpa. org./index. htm](http://www.aicpa.org/index.htm)

