

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ
ВАЗИРЛИГИ
ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ
МАГИСТРАТУРА БЎЛИМИ**

Қўлёзма ҳуқуқида
УДК: 658.1

ХАКИМОВ МУҲАММАДҚОСИМ АЛИЖОНОВИЧ

**БАЛАНС МОДДАЛАРИНИ АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИДАН ЎТКАЗИШ
ТАРТИБИ**

Мутахассислик: 5А340902 - "Аудит"

Магистр академик даражасини олиш учун ёзилган

ДИССЕРТАЦИЯ

МУНДАРИЖА

Кириш	3
1-боб. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида бухгалтерия баланси аудитининг назарий-ҳуқуқий асослари.	8
1.1. Бухгалтерия баланси аудитининг мақсади ва вазифалари	8
1.2. Бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг меъёрий-ҳуқуқий асослари	12
2-боб. Бухгалтерия балансининг аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказишнинг амалдаги ҳолати.	19
2.1. Бухгалтерия баланси аудитини режалаштириш ва дастурини тузиш.. . . .	19
2.2. Бухгалтерия балансининг моддаларини текширишда аудит амалларини қўллаш.	26
2.3. Баланс моддаларини текшириш натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш тартиби	45
3-боб. Бухгалтерия баланси аудитини такомиллаштириш масаласи.	55
3.1. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида бухгалтерия баланси аудитини такомиллаштириш.	55
3.2. Бухгалтерия балансини аудитини ўтказишда ахборот технологияларини қўллаш истикболлари.	64
Хулоса ва таклифлар	73
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати.	77
Иловалар	

К И Р И Ш.

Тадқиқот мавзусининг долзарблиги. Мамлакатимизда барқарор ва самарали иқтисодий шакллантириш борасида амалга ошириб келинаётган ислохотлар бугунги кунда ўзининг натижаларини намойён этмоқда. Жумладан, қисқа вақт ичида иқтисодийда чуқур таркибий ўзгаришларни амалга ошириш, аҳоли даромадларининг ўсишини таъминлаш, самарали ташқи савдо ҳамда инвестиция жараёнларини кучайтириш, қишлоқ хўжалигини ислоҳ қилиш, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик соҳасини барқарор ривожлантириш, банк-молия тизими фаолиятини мустаҳкамлашда аҳамиятли ютуқлар қўлга киритилди.

Корхоналарни модернизация қилиш, техник ва технологик қайта жиҳозлаш ишларини амалга оширишда Ўзбекистон Республикаси Тикланиш ва тараққиёт жамғармасининг роли тобора ортиб бораётганини алоҳида таъкидлашни истардим. Айтиш керакки, ҳозирги вақтда ушбу Жамғарма капитали 9 миллиард доллардан ошиб кетди. 2012-йилда Жамғарма маблағлари ҳисобидан саноат ва ишлаб чиқариш инфратузилмасининг етакчи тармоқларида 758 миллион доллардан зиёд ҳажмдаги 29 та стратегик инвестиция лойиҳасини биргаликда молиялаш мўлжалланмоқда, бу ўтган йилга нисбатан 38,2 фоизга кўп демакдир.¹

Ҳозирги кунда молиявий ҳисоботларда акс эттирилган иқтисодий субъектлар молия-хўжалик фаолиятининг натижаларни баҳолаш масалаларига янгича, замонавий ёндашув услублари жуда ҳам зарур. Бу мавжуд назарий, ташкилий-ҳуқуқий асослар ва амалий муаммолар бўйича аудиторлик фаолиятининг сифатини ошириш ҳамда республикада ташқи ва ички аудит текширувларини замонавий даражада ташкил қилиш ва уни ривожлантириш борасида чуқур тадқиқотлар ўтказишни тақозо этмоқда. Бир томондан, аудиторлик фаолиятининг халқаро тажрибаларига тизимли

¹ И.А.Каримовнинг “2012-йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади” Тошкент – «Ўзбекистон» 2012- 22 б

ёндашиш, уларни чуқур таҳлил қилиш, бошқа томондан бозор иқтисодиётининг жаҳон ҳамжамиятида эътироф этилган ўзбек моделининг хусусиятлари тўғрисидаги билимларимиздан максимал фойдаланган ҳолда, иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида молиявий ҳисобот ахборотларидан фойдаланувчилар учун назоратнинг махсус ташкилий шакли – аудитни истиқболли ривожлантириш зарурлиги аён бўлмоқда. Булар ўз навбатида мавзунинг долзарблигини белгилайди.

Тадқиқот ишининг мақсади ва вазифалари. Диссертация ишининг асосий мақсади бухгалтерия баланси аудитининг назарий, методологик ҳамда ташкилий асосларини халқаро амалиёт ва стандартларига таянган ҳолда такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш қилиб белгиланди.

Қўйилган мақсаддан келиб чиққан ҳолда ишнинг вазифалари қилиб қуйидагилар белгиланди:

- мамлакатни модернизациялаш шароитида бухгалтерия баланси моҳиятини очиб бериш;
- бухгалтерия баланси аудитининг асосий вазифалари ва аудит ўтказиш тамойилларини белгилаш;
- бухгалтерия баланси аудитининг амалий жихатларни ва мавжуд муаммоларни тадқиқ қилиш;
- бухгалтерия баланси аудитида қўлланиладиган аудит амалларини қўллашни тадқиқ этиш;
- бухгалтерия баланси аудитида ички назорат тизимини баҳолашни тадқиқ қилиш;
- бухгалтерия баланси аудити олдида турган муаммоларини халқаро амалиёт ва замонавий технологиялар асосида ҳал этиш йўналишларини ишлаб чиқишдан иборат.

Мавзуни ўрганилганлик даражаси. Бухгалтерия балансининг аудитини метод ва методологиясини ривожлантириш борасида кўпгина хориж ва мамлакатимиз олимлари ўз илмий, амалий ишларида уларни кенг

ёритганлар. Хусусан хориж олимларидан Аренс А., Лоббек Д., М.Рогоуленко, Р.Алборов, В.Ерофеева, С.Шиленко, Н.Парушина, А.Шеремет, В.Суйц, С.Бычкова, П.Камышанов, кабиларни келтиришимиз мумкин.

Шунинг билан биргаликда мамлакатимизнинг Э.А.Акрамов Р.Д.Дўстмуратов., А.С.Сотиволдиев., Ш.Н.Файзиев., А.А.Каримов., Ҳ.Н.Мусаев., З.Маматов., Н.С.Санаев, М.М.Тўлаходжаева каби иқтисодчи олимларимизнинг бухгалтерия баланси аудитини ривожлантириш юзасидан фикрларини илмий ишларида кўришимиз мумкин.

Тадқиқот предмети ва объекти. Тадқиқот предмети бўлиб бухгалтерия баланси аудитини ташкил этиш, ўтказиш ва якунлаш тартиби ҳисобланади.

Диссертацияда қўлланилган маълумотлар «ERKIN-AUDIT-XXI» аудиторлик ташкилотининг халқаро аудиторлик стандартларидан фойдаланиш тажрибасидан олинди.

Тадқиқотнинг назарий асослари сифатида хорижлик ва ўзбекистонлик иқтисодчи олимларнинг бухгалтерия балансининг аудитини ташкил этиш ва такомиллаштириш муаммоларига бағишланган илмий тадқиқотлари, ушбу масалага оид Ўзбекистон Республикасининг хўжалик корхоналарининг фаолиятини тартибга солувчи Қонунлари, Президент И.А.Каримовнинг мамлакат иқтисодиётини ислоҳ қилиш ва бозор муносабатларига бағишланган фармонлари, асарлари ҳамда кўрсатмалари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, Молия Вазирлигининг бухгалтерия ҳисоби, ҳисоботи ва аудит услубиётига оид меъёрий ҳужжатлари, аудиторлик фаолияти миллий стандартлари, шунингдек, иқтисодчи олимларнинг шу соҳага оид илмий ишлари, хўжалик корхоналарининг статистик маълумотлари, илмий-тадқиқот институтларининг тавсияларидан фойдаланилди.

Тадқиқотнинг илмий янглиги. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида бухгалтерия баланси аудитининг назарий ҳамда методологик

асосларини такомиллаштиришнинг концептуал йўналишларини ишлаб чиқилганлиги билан белгиланади ва улар қуйидагиларни ташкил этади:

- иқтисодийни модернизациялаш шароитида бухгалтерия балансининг моҳияти ва тавсифини очиқ берилиб;
- бухгалтерия баланси аудитининг аҳамияти баён қилинди;
- бухгалтерия балансининг аудитини ўтказиш кетма-кетлиги ишлаб ўрганилди;
- бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказиш тамойиллари, йўналишлари асосланди;
- бухгалтерия баланси аудитини халқаро амалиёт асосида ички назорат тизимини баҳолаш, аудиторлик дастурини тузиш тартиби асосланди;
- аудитнинг халқаро стандартлари асосида бухгалтерия баланси аудитини такомиллаштириш йўналишлари асосланди.

Тадқиқотнинг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижалари аудитнинг назарий ҳамда методологик асосларини, шунингдек уларга доир меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллаштиришга имкон беради. Улардан «Аудит» фанларини ўқитиш жараёнида ҳам фойдаланиш мумкин.

Тадқиқот натижаларини синовдан ўтказиш. Диссертация иши юзасидан 2011 йил 11 октябрда Тошкент молия институтида ўтказилган “Иқтисодийни модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, аудит ва таҳлилни такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги халқаро илмий амалий конференцияда “Бухгалтерия баланси аудитини ўтказишнинг ўзига хос хусусиятлари” номли ҳамда 2012 йил 17 майда Тошкент молия институтида ўтказилган “Иқтисодийни модернизациялаш шароитида молия, банк, суғурта, қимматли қоғозлар бозори, инвестиция, бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимларини такомиллаштириш масалалари”га бағишланган магистрантларнинг XII ананавий илмий-амалий конференциясида “Бухгалтерия балансини аудитини ўтказишда ахборот технологияларини қўллаш истиқболлари” номли мақолалари асосида маъруза қилинган ва конференция иштирокчилари томонидан ижобий баҳоланган.

Диссертация ишининг тузилиши ва ҳажми. Илмий иш кириш, 3 та боб, 8 та параграф, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертация ишининг ҳажми 83 бет бўлиб, диссертация ишида 10 жадвал, 6 та чизма мавжуд.

1-боб. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида бухгалтерия баланси аудитининг назарий-ҳуқуқий асослари.

1.1. Бухгалтерия баланси аудитининг мақсади ва вазифалари.

Хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи юзасидан хулоса беришда аудиторлар ўзларининг шахсий, ҳаққоний ва мутахассислиги бўйича юқори даражадаги билимларига таянишлари лозим. Зеро аудиторлар томонидан хўжалик субъектининг молиявий ҳисоботлари тўғрисида берилган беғараз хулосадан мулк эгалари, инвесторлар, кредиторлар, банклар акцияларни сотиб олишда ва сотишда, кредитлар ва қарзлар бериш тўғрисида қарорлар қабул қилишда фойдаланадилар.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонунда акциядорлар ва бошқа инвесторлар олдида маълум иқтисодий ишончга эга бўлишни истаган хўжалик юритувчи субъектлар ўз молиявий ҳисоботини аудиторлик текширувидан ўтказишлари шарт қилиб қўйилди.

Бухгалтерия баланси молиявий ҳисоботнинг таркибий қисмларидан бири ҳисобланади, хўжалик юритувчи субъектнинг мулкӣ ва молиявий аҳволи ҳақидаги ахборотни тўплайди ҳамда ошкор қилади.

Бухгалтерия баланси молиявий ҳисоботнинг муҳим шаклларида бири бўлганлиги боис, молиявий ҳисоботлар аудитида ҳам муҳим ўрин тутати.

Агар бухгалтерия балансида бузиб кўрсатишлар ва хатолар мавжуд бўлса бу молиявий ҳисоботлар аудитига ўзининг салбий таъсирини ўтказати.

Аудиторлик ташкилоти бухгалтерия балансида аниқланган бузиб кўрсатишлар тўғрисидаги маълумотларни мажбурий аудит ўтказишда молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосасига, турли мақсадлар йўналишида ўтказилган ташаббусли аудит ўтказишда эса - аудиторлик ҳисоботига киритиши лозим.

Бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишда бу текширув молиявий ҳисоботнинг қолган шакллари текшируви билан бевосита боғлиқлигини кўраимиз.

Бухгалтерия баланси моддаларини молиявий ҳисобот шакллариға мувофиқ эканлигини текшириш керак.

Бухгалтерия баланси субъектнинг ресурслари (активлари), ресурсларға бўлган даъволар (мажбуриятлар) ва мулк эгасига тегишли улуш (ўз) маблағлари тўғрисидаги иқтисодий ахборот бўлиб ҳисобланади.

Бухгалтерия баланси хўжалик маблағларини уларнинг турлари ва ташкил топиш манбаалари бўйича муайян бир даврга пулда ифодаланиб умумлаштириб акс эттириш, иқтисодий гуруҳлаш усулидир.

Бухгалтерия балансининг чап томонида маблағлар турлари ва уларнинг жойланиши келтирилади ва у актив қисм деб номланади, пассив қисм деб номланадиган ўнг томонида маблағлар манбалари ва уларнинг қандай мақсадларға аталганлиги кўрсатилади.

Ҳар бир хўжалик юритувчи субъект ўз фаолиятини амалға ошириш жараёнида кўплаб хўжалик муомаларини содир этади. Бу хўжалик муомалаларининг ҳар бири содир бўлганда балансға таъсир қилиб, баланс моддалари Суммаларни ўзгартириб юборади.

Шу сабабли бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишда баланснинг ҳар бир моддасига жиддий эътибор бериш талаб этилади.

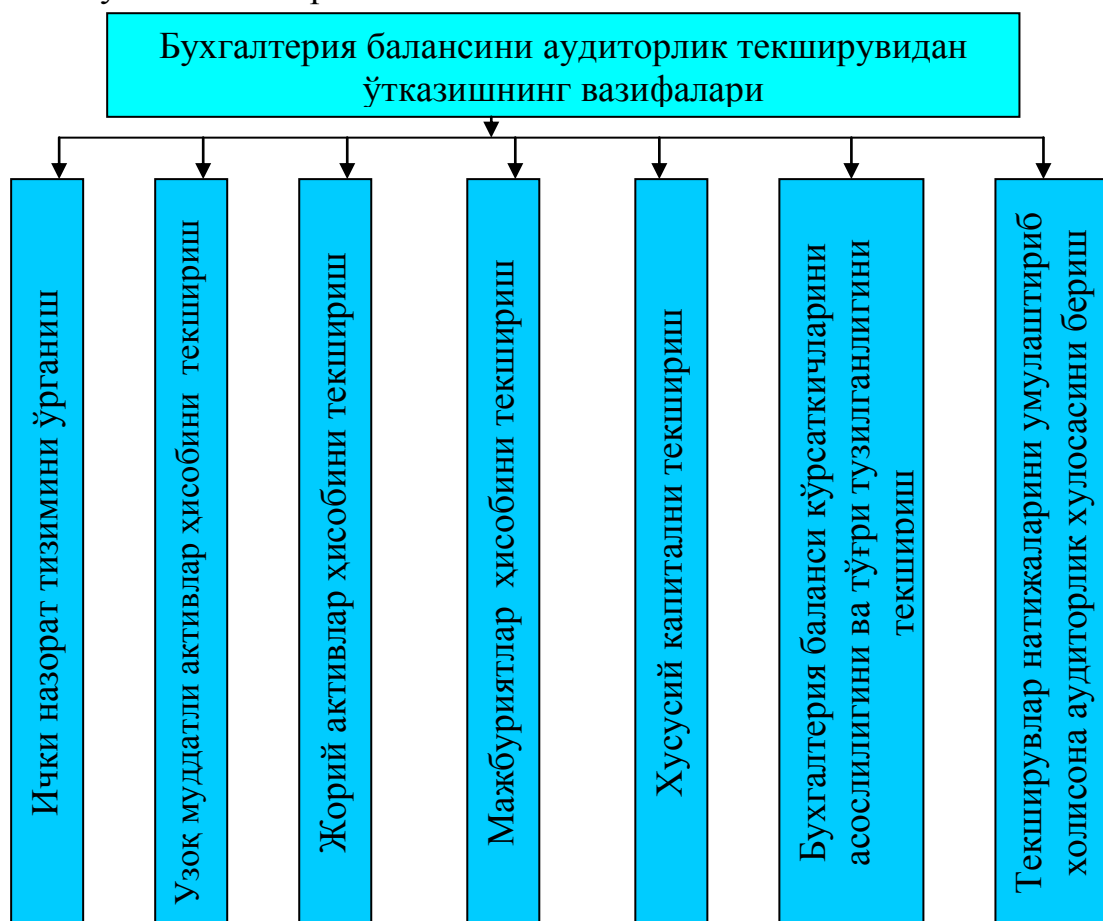
Бухгалтерия баланси молиявий ҳисоботларнинг шакли ҳисобланганлиги учун, бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишда ўзига хос мақсад ва вазифаларни белгилаб олишни талаб этади.

Бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг асосий мақсади бўлиб – текширилаётган даврда иқтисодий субъектнинг бухгалтерия балансини шаклланиши ва ундаги ўзгаришлар Ўзбекистон Республикасида ишлаб чиқилган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларға мувофиқлиги ҳақида тасдиқнома олиш.

Бунинг учун бухгалтерия балансига оид барча Ўзбекистон Республикасининг меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларини кўриб чиқиш талаб этилади.

Бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг вазифаларини қуйидагича келтириш мумкин:

- ички назорат тизимини ўрганиш;
- узоқ муддатли активлар ҳисобини текшириш;
- жорий активлар ҳисобини текшириш;
- мажбуриятлар ҳисобини текшириш;
- хусусий капитални текшириш;
- бухгалтерия баланси кўрсаткичларини асослилигини ва тўғри тузилганлигини текшириш;
- текширувлар натижаларини умулаштириб ҳолисона аудиторлик ҳулосасини бериш.



1-чизма. Бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг вазифалари

Хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини ўрганиш нафақат бухгалтерия балансини тўғри тузилганлигини, балки, бухгалтерия ҳисобини қандай юритилаётганини баҳолаш ҳамда аудиторлик ҳулосасини

беришда муҳим ўрин тутadi. Шу сабабли ҳар қандай аудиторлик текширувида ички назорат тизимини ўрганиш асосий вазифалардан бири сифатида белгилаб қўйилади.

Узоқ муддатли активлар ҳисобини текшириш корхонанинг узоқ муддатли активларини тўлиқлигини, уларга эскиришни тўғри ҳисобланганлигини, активларнинг рентабеллик даражасини аниқлашда ҳамда мулк солиғининг тўғри тўланганлигини текширишда муҳим аҳамият касб этади.

Жорий активлар ҳисобини текшириш эса хўжалик юритувчи субъектнинг айланма маблағларини назорат қилиш ҳамда кўпайтириш имконини беради.

Мажбуриятлар ҳисобини текшириш бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишга бевосита таъсир кўрсатувчи омилдир.

Мажбуриятлар ҳисобини текшириш давомида аудитор корхонанинг умумий молиявий ҳолати бўйича кенг тасаввурга эга бўлади.

Аудиторлик текширувида бухгалтерия балансининг шаклланиши ва тўғри ҳисобланганлини текшириш зарур ҳисобланади.

Бухгалтерия балансининг шаклланиши ва тўғри ҳисобланганлини текшириш учун қуйидагилардан фойдаланилади:

а) дастлабки ҳужжатлар.

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

в) компьютердан фойдаланганда - синтетик счётларнинг машинаграмма-ведомостлари;

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

1.2. Бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг меъёрий-ҳуқуқий асослари

Аудитор ўз иш фаолиятини бошлар экан биринчи навбатда мамлакатдаги мавжуд қонунлар, низомлар, йўриқномалар ва шу каби хўжалик юритувчи субъектлар ҳамда аудиторлик ташкилотларини тартибга солиб турувчи ҳужжатлар тўплами билан танишиб бориши лозим. Чунки мамлакатимиз ривожаланаётган давлатлардан бири бўлганлиги сабабли, жаҳон ҳамжамиятига интеграциялашуви натижасиди қонунчилигимизда сезиларли ижобий кўп ўзгаришлар содир бўлмоқда.

Маълумки, сўнги йилларда аудиторлик фаолиятини шакллантириш ва ривожлантириш бўйича қатор ижобий ишлар амалга оширилди. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг қарорига мувофиқ, 2000 йил 26 майда янги таҳрирдаги «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонун қабул қилинди. Ушбу қонунни амалга ошириш, аудиторлик хулосалари солиқ ва бошқа назорат органлари томонидан ҳисобга олинишини таъминлаш мақсадида 2000 йил 22 сентябрда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 365-сонли «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида» ги қарори ва бошқа қатор меъёрий ҳужжатлар қабул қилинди, Аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш ҳуқуқи учун аттестация ўтказиш ва аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензия бериш тартиблари белгиланди. 20 дан ортиқ аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари ишлаб чиқилди. Шунингдек, 2000 йил 7 августда Ўзбекистон ҳудудида фаолият кўрсатаётган аудиторлар ва аудиторлик ташкилотларини ихтиёрий равишда бирлаштирувчи мустақил жамоат ташкилоти - Ўзбекистон аудиторлар палатаси ташкил этилди.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонунининг 10-бандида қайд этилган субъектлар ва ташкилотлар таркибига кирадиган хўжалик юритувчи субъектлар, шунингдек, кредиторлар, мол

етказиб берувчилар, акциядорлар ва бошқа инвесторлар олдида маълум иқтисодий ишончга эга бўлишни истаган хўжалик юритувчи субъектлар ўз молиявий ҳисоботини аудиторлик текширувидан ўтказишлари шарт қилиб қўйилди.

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини тартибга солиш механизми уч поғонадан иборат бўлиб, унинг биринчи босқичида юқорида айтилган аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонуни, 365-сонли Вазирлар Маҳкамасининг қарори ва шу қарорга илова сифатида қабул қилинган уч низомдан ташкил топган. Иккинчи босқичида аудиторлик фаолиятини миллий стандартлари, аудиторлик текшуви ўтказишига доир услубий қўлланмалари, амалий тавсиялар ва бошқалар. Учунчи босқичида аудиторлик ташкилотларининг доимий ҳужжатлар тўплами, аудиторлик текшируви ўтказишнинг умумий режа ва дастури, экспертиза ҳужжатлари ва бошқа ички ҳужжатлар тўпламидан иборат. Қуйида Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизими ва унинг элементлари чизма шаклда келтирилган (2-чизма).

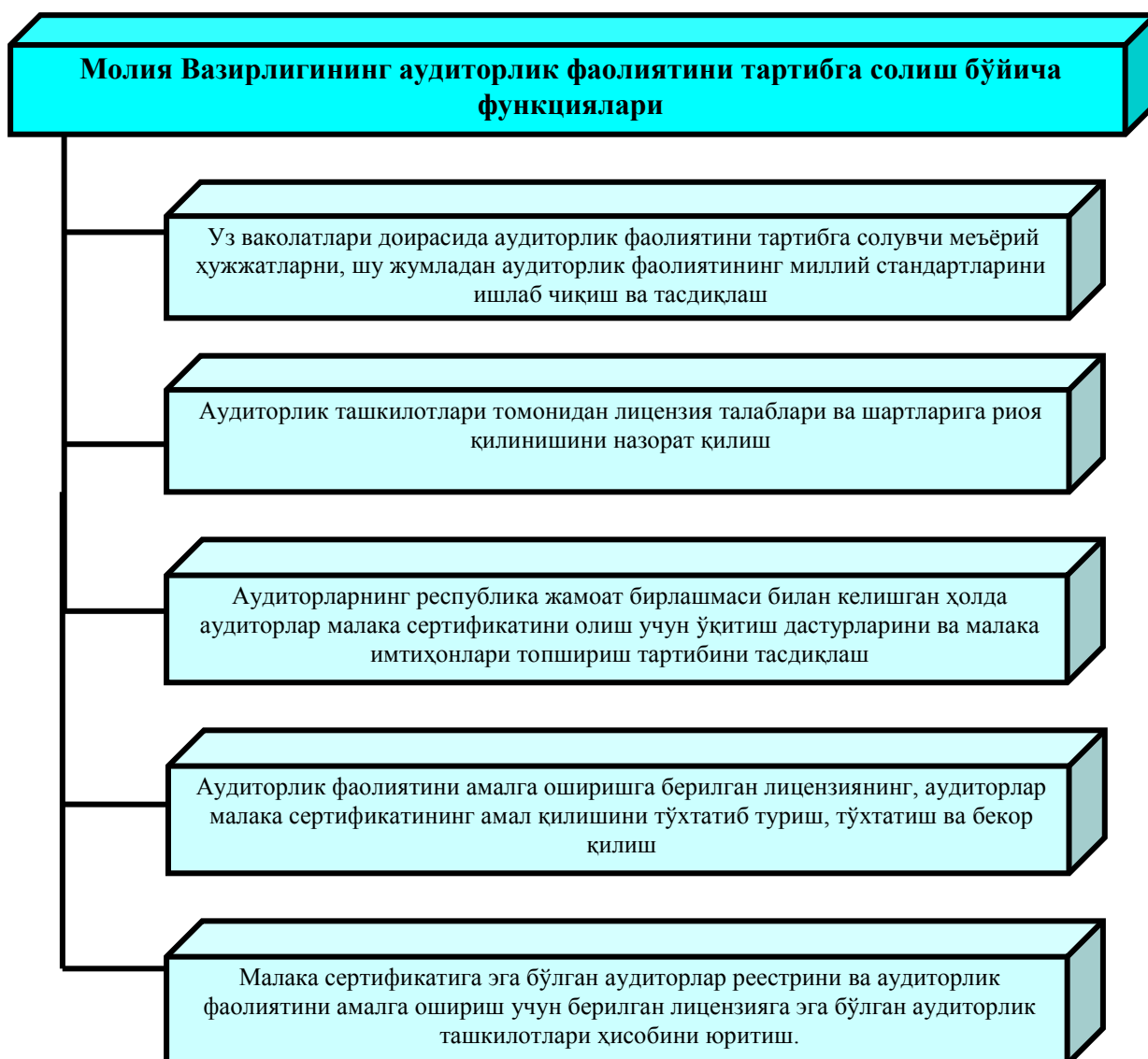
Аудиторлик фаолиятини тартибга солишда Молия Вазирлигининг ҳам аҳамият катта ҳисобланади. Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ислоҳ қилишда, меъёрий тартибни такомиллаштиришда Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги таркибида бухгалтерия ҳисоби ва аудит методологиясини бошқариш бўлими ташкил этилган. Қуйида Молия вазирлигининг аудиторлик фаолиятин тартибга солиш бўйича функциялари келтирилган(3-чизма).



2- чизма . Аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизими

Мамлақтимизда аудит институтларини ривожлана бориши муносабати билан аудиторлик фирмалари уюшма, иттифоқ ва бошқа бирлашмаларга бирлаша бошладилар. Бундай бирлашишдан мақсад – аудиторлик фаолиятини ривожлантириш, тажриба алмашиш, таъсир доирасини ажратиш. Юртимизда аудиторлар ва бухгалтерларнинг ижтимоий-касбий бирлашмалари ташкил этилган бўлиб ва мувоффақиятли фаолият кўрсатмоқда. Бу, биринчи навбатда, Ўзбекистон Бухгалтерлар ва аудиторлари миллий ассоциацияси (ЎЗБАМА), Аудиторлар палатаси (АП)дир.

ЎЗБАМА – бухгалтерлар, аудиторлар, илмий ва педагогик ходимлар, солиқчилар бўйича республика жамоат ташкилоти бўлиб, ўз аъзоларини улар манфаатларини ва мақсадларининг умумийлиги, ҳудудий ёки профессионал ҳимоялашда амалий ёрдам кўрсатади.



3-чизма. Молія Вазирлигининг аудиторлик фаолиятини тартибга солиш бўйича функциялари

Ассоциация Ўзбекистон Республикасида бухгалтерлар ва аудиторлар касб малакасини ривожлантириш ва уларни халқаро стандартлар талабларига мослаштиришни таъминлайди. Шунингдек, бухгалтерлар ва аудиторларни профессионал ҳимоялашда амалий ёрдам кўрсатади.

Ассоциация бухгалтерия ҳисоби, аудиторлик фаолияти, солиққа тортиш, хусусийлаштириш, қимматли қоғозлар бозори, корхоналар молия-хўжалик фаолиятининг таҳлили ва молиявий менежмент бўйича қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқишда иштирок этади. Шу билан бирга юқорида санаб ўтилган масалалар бўйича маслаҳатлар беради.

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

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ташкил қилишдаги дастлабки босқичларидан биринчиси, уни келажакда ривожланиши ва истқболини яратиш мақсадида 1992 йил 9 декабрда “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонун қабул қилинди. Аудиторлик фаолиятини ривожланишининг биринчи босқичи 1992 йил “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг қабул қилиниши билан бошланди. Мустақил аудит ёрдамида давлат ва хусусий мулк эгаларининг мулкый манфаатдорлигини ҳимоя қилиш Қонуннинг асосий мақсади этиб белгиланган эди.

Шуни таъкидлаш муҳимки, ушбу Қонун халқаро тамойилларга яқинроқ талабларига ўз вақтида тўлиқ жавоб берган. Қонунда дастлаб қуйидаги тушунчалар аниқлаштирилди: аудит, аудитор, аудиторлик ташкилоти, аудиторлик хулосаси, аудиторлик фаолиятини лицензиялаш.



Қуйидаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказиш учун асос бўлиб ҳисобланади.

1. Бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги Қонун (1996й 31август)
2. Аудиторлик фаолияти тўғрисида Қонун (янги таҳрири 2000йил 26 май)
3. “Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларнинг аҳамиятини ошириш тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг Қарори
4. Бухгалтерия баланси (15-сон БҲМС)
5. Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш (31-сон АФМС)
6. Аудитни режалаштириш (3-сон АФМС)
7. Мижоз фаолияти (бизнеси) билан танишиш (4-сон АФМС)
8. Аудитни ҳужжатлаштириш(6-сон АФМС)
9. Муҳимлик ва аудиторлик таваккалчилиги (9-сон АФМС)
10. Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик Хулосаси (70-сон АФМС)
11. Товар-моддий захиралар (4-сон БҲМС)
12. Асосий воситалар (5-сон БҲМС)
13. Номоддий активлар(7-сон БҲМС)
14. Молиявий инвестицияларни ҳисобга олиш (12-сон БҲМС)
15. Хусусий капитал тўғрисида ҳисобот (14-сон БҲМС)
- 16.Бухгалтерия ҳисобининг счетлар режаси (21 БХМС)

Бухгалтерия баланси маблағлар турлари ва уларнинг манбааларини ажратиб кўрсатиш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2002 йил 7 февралда 30-сонли буйруғи билан қабул қилинган баланс икки қисмдан иборат бўлган жадвал шаклида тузилган.

“Бухгалтерия баланси” номли 15-сон БҲМСда Бухгалтерия балансидаги барча ахборот тўғри ошкор қилиниши ва фойдаланувчиларга тушунарли бўлиши кераклиги, зарур ҳолларда бухгалтерия балансига киритиладиган

моддалар уларни тушунтириб берадиган ахборотлар билан тўлдирилиши келтириб ўтилган.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик текширувини ўтказиш жараёнида хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолиятини амалга ошириш чоғида меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилинаётгани ёки қилинмаётганини ўрганиши керак.

Молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ҳужжатларда мавжуд бўлган ахборот хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилгандагина тўғри бўлади.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик ҳулосасини тузаётганида хўжалик юритувчи субъект томонидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслиқнинг молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборотни бузишга олиб келган барча фактлари аниқланганлигига ишонч ҳосил қилиши керак.

Аудиторлик текширувларини ўтказиш чоғида ҳар доим хўжалик юритувчи субъект томонидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслиқ ҳолатларини аниқламаслиқ хатари мавжуд бўлади.

Хулоса қилиб айтганда аудиторлар томонидан меъёрий ҳужжатлардан тўлиқ ва тўғри фойдаланиши оқибатида кўрсатилаётган хизматлар сифатини яхшилашга олиб келади.

2- боб. Бухгалтерия балансининг аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказишнинг амалдаги ҳолати.

2.1. Бухгалтерия баланси аудитини режалаштириш ва дастурини тузиш

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

Аудиторлар Ўзбекистон Республикаси молия вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги 140-сон буйруғи билан тасдиқланган «Молиявий ҳисобот шакллари тўлдириш бўйича қоида» га мувофиқ молиявий ҳисоботнинг биринчи шакли бухгалтерия балансини мулкчиликнинг барча шаклларига мансуб, Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатларига кўра юридик шахс ҳисобланган корхона ва ташкилотлар (бундан суғурта ташкилотлари ва банклар мустасно), шунингдек мулкида, хўжалик юритишида ёки тезкор бошқарувида мол-мулки бўлган ва ўз мажбуриятлари бўйича ушбу мол-мулк билан жавоб берадиган, шунингдек мустақил баланс ва ҳисоб-китоб рақамига эга бўлган, солиқ қонунчилигига мувофиқ солиқ тўловчи ҳисобланадиган алоҳида бўлинмалар тақдим этиш кераклигини билиши керак.

Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонунининг 10-моддасида кўрсатилган юридик шахслар солиқ органларига аудиторлик текшируви ўтказилганидан кейин 15 кун давомида, лекин ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 15 майидан кечиктирмай, молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги тўғрисида аудиторлик хулосаси нусхасини тақдим этадилар.

Молиявий ҳисобот шаклларида барча реквизитлар ва назарда тутилган кўрсаткичлар тўлдирилиши керак. Корхонада тегишли активлар, пассивлар,

операциялар мавжуд эмаслиги сабабли бирор-бир модда (сатрлар, устунлар) тўлдирилмаган тақдирда, ушбу модда (сатр, устун) устига чизиб қўйилади.

Аудитор молиявий ҳисобот шаклларининг манзил қисми қуйидаги тартибда тўлдирилишига эътибор бериши керак:

а) “Корхона, ташкилот” реквизити - корхонанинг тўлиқ номи (белгиланган тартибда рўйхатдан ўтказилган таъсис ҳужжатларига мувофиқ) ва КТУТга кўра унинг коди кўрсатилганлигига;

б) “Тармоқ” реквизити - корхона тармоғи ва ХХТУТга кўра тармоқ коди кўрсатилганлигига;

в) “Ташкилий-ҳуқуқий шакл” реквизити - корхонанинг ташкилий-ҳуқуқий шакли ва ТХТга кўра ташкилий-ҳуқуқий шаклнинг коди кўрсатилганлигига;

г) “Мулкчилик шакли” реквизити - корхонанинг мулкчилик шакли ва МШТга кўра мулкчилик шаклининг коди кўрсатилганлигига;

д) “Вазирликлар, идоралар ва бошқалар” реквизити - ихтиёрида корхона турган (агар у мавжуд бўлса) ва унга молиявий ҳисобот йўналтириладиган органнинг номи ҳамда ДБПБТга кўра ушбу органнинг коди кўрсатилганлигига;

е) “Солиқ тўловчининг идентификация рақами” реквизити - СТИР бўйича корхонанинг идентификация рақами кўрсатилганлигига;

ж) “Худуд” реквизити - МҲОБТ бўйича код кўрсатилганлигига;

з) “Манзил” реквизити - корхонанинг тўлиқ юридик манзили кўрсатилганлигига.

Молиявий ҳисоботни тузиш чоғида Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонуни, Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси, Бухгалтерия ҳисоби миллий стандартларига, шунингдек бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузиш масалалари бўйича бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга асосланиш лозим.

Корхона ва ташкилотлар барча алоҳида мустақил балансга ажратилмаган бўлинмаларининг фаолият кўрсаткичлари молиявий ҳисобот шакллариининг кўрсаткичларига киритилиши керак.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг "Қимматли қоғозлар бозорини янада ривожлантириш чора-тадбирлари 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 белгилашда Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрда 215-сон қарори билан "Корхоналардаги ички аудит хизмати тўғрисида"ги Низом қабул қилинди. Ушбу низомда ички аудит хизматининг вазифа ва функциялари, ҳуқуқ ва мажбуриятлари, унга қўйиладиган талаблар ва жавобгарлиги ёритилган. Мазкур Низомнинг 12-бандида "ички назоратнинг ҳолатини текшириш ва уларнинг мониторингини олиб бориш йўли билан фақат ички аудит хизмати ходимлари томонидан амалга оширилади" дейилган. Бу албатта хўжалик юритувчи субъектларда самарали назоратни амалга оширишга имкон яратади.

Аудитор бухгалтерия баланси аудитини бошлар экан, авваламбор у аудит давомида фойдаланадиган амаллар кўламини, вақт омилини белгилашда ҳамда аудиторлик режси ва дастурини тузишда ички назорат тизимига баҳо бериши лозим.

Ички назорат тизимига 12-АФМСга асосан қуйидагича таъриф берилган: ички назорат тизими - хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти томонидан молиявий-хўжалик фаолиятини назорат қилиш ва самарали юритиш, активлар ва ҳисоб ҳужжатларининг сақланишини таъминлаш, хато ва фирибгарлик ҳолатларини олдини олиш ва аниқлаш, бухгалтерия ёзувларининг аниқ ва тўлиқлиги ва ўз вақтида ишончли молиявий

маълумотларни тайёрлаш мақсадида қабул қилинган ташкилий тадбирлар, усуллар ва амаллар (ички назорат воситалари) йиғиндиси².

400-сонли “Рискни баҳолаш ва ички назорат” деб номланувчи аудиторлик фаолияти халқаро стандартида ички назорат тизимига таъриф берилиб ва унинг ташкилий тузилмаси ёритилган эди. Лекин бу халқаро стандарт 2004 йилда бекор қилиниб, унинг ўрнига №315 “Субъект ва уни ҳолатини билиш, муҳим хатоликлар рискин баҳолаш” деб номланувчи янги аудитнинг халқаро стандарти қабул қилинди ва бу стандарт 2007 йили такомиллаштирилган.

Аудиторлик ташкилоти ички назорат тизимини ишончилигини баҳолашда учта даражадан фойдаланиши лозим: юқори, ўрта, паст. Ички назорат тизимини ишончилигини баҳолашни объективлигин оширишда аудиторлик ташкилоти юқорида келтирилган даражалардан ташқри бошқа даражалардан ҳам фойдаланиши лозим. Хориж мамлакатларида уни ишончилигини беш-ўн балли системада, айримлари эса фоизларда (0-100) баҳолайдилар. Ички назорат тизимини батафсил баҳолашда, уни чуқурроқ ўрганишга – турли тест амалларини ишлаб чиқишга, намунали саволлар рўйхатини тузиш; олинган натижаларни таҳлил қилиш, баллар шкаласи, коэффициентлар ва формулалардан фойдаланиш лозим.

Илмий изланишларимиз давомида шунга амин бўлдикки аудитор ички назорат тизимини фақатгина тест саволномасидан фойдаланибгина қолмасдан қуйида келтирилган шакллардан ҳам фойдаланиши мумкин:

- раҳбар ходимлар ва бухгалтерия ходимларининг фикрларини аниқлаш учун намунавий саволлар рўйхатидан;
- таҳлилий амаллар бажариш йўли билан олинган маълумотлардан;
- махсус бланкалар ва текширув варақаларидан;
- блоксхемалар ва графиклардан;

² ЎзР 12-сон АФМС "Аудиторлик текширувлари жараёнида бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини баҳолаш" Т.:Ўз БАМА. 2004й

- камчиликлар рўйхати, баённомалар ёки далолатномалардан.

Ўзбекистон республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонунда ички назоратга тааллуқли қандайдир махсус талаблар қўйилмаган. Шу сабабли Р.Дўсмуратов ички назорат тизимини баҳолашда икита омилга таяниш лозим дейди:

- ички назоратнинг мақсади корхона раҳбарияти учун ҳам, аудитор учун ҳам бир хил-бухгалтерия балансининг ишончлилиги ва объективлигини таъминлаш;
- аудиторлик ҳисоботнинг таҳлилий қисмида ички назорат ҳолатини экспертиза қилиш натижаларини акс эттириш зарур.³

Юқоридаги талабларга қўшилган ҳолда биз аудиторлар хўжалик юритувчи субъектлар ички назорат тизимини самарали ишлаши учун аудиторлик ҳисоботида аниқ таклифларини беришлари лозим деб ўйлаймиз.

Аудит ўтказишда аудиторларга дастак бўлувчи аудитнинг умумий режаси ва дастури ҳам аудиторлик ташкилотининг ҳам энг муҳим асосий ҳужжатлардан бири ҳисобланади. Машҳур буюк рус олими Д.И.Менделеев - “режасиз одам маълум фактлар кўчасида ҳам осонгина адашади” деган эди. Шунинг учун ҳам бу жараёнга эътиборимизни кўпроқ қаратишимиз лозим.

Аудитор ўз ишини шундай режалаштириши лозимки, бухгалтерия балансининг, молия хўжалик муомалаларининг ишончлилигини ва қонунийлигини, ҳамда улар бухгалтерия ҳисоби счетларида акс эттирилишининг тўғрилигини ўз вақтида ва сифатли аудиторлик текширувидан ўтказилишини таъминлаши зарур.

Бухгалтерия балансининг аудитни режалаштириш қуйидагиларни таъминлаши лозим:

- ❖ ҳисоботининг ҳолати ҳамда ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисидаги зарур ахборотларни олиш;
- ❖ бажарилиши лозим бўлган назорат амалларининг мазмунини, ўтказиш вақтини ва ҳажмини аниқлаш.

³ Р.Дўсмуратов “Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт” Т: Молия 2007й 110 бет

Бухгалтерия балансининг аудитни режалаштириш кутилаётган ишлар режасини тузиш ва аудиторлик дастурини ишлаб чиқишни ўз ичига олади.

Кутилаётган ишлар режасида қуйидаги кўрсаткичлар акс эттирилади:

- ❖ аудит ўтказиш муддати ва ишларининг давомийлиги;
- ❖ бажариладиган ишлар хажми;
- ❖ аудитор қўллайдиган усуллар ва амаллар.

Америкалик олимлар Э.А.Аренс ва Дж.Лоббеклар самарали ва унумли аудит режаси ва дастурини ишлаб чиқишда аудиторга энг аввало бешта босқичдан иборат ишларни амалга ошириш заррлигини таъкидлайдилар. Бу бешта босқич: дастлабки режалаштириш; умумий маълумотларни тўплаш; миқдорнинг ҳуқуқий мажбуриятлари тўғрисида маълумотлар тўплаш; муҳимлик, аудиторлик риси, бизнес риси ва ички хўжалик рисларини баҳолаш; ички хўжалик назорати тизими билан танишиш ва ички назорат риси; аудитнинг умумий режаси ва дастурини тузиш.

Россиялик олимлар А.Д.Шеремет ва В.П.Суйцлар эса аудитни режалаштиришдан олдин қуйидаги босқичларни бажарилишини назарда тутадилар: тайёргарлик, миқдор бизнеси (фаолият хусусиятлари, тузилиши ва алоқалари, сиёсати, ҳуқуқий ҳолатлари ва б) тўғрисида ахборотлар тўплаш, муҳимликни баҳолаш, аудиторлик рисини баҳолаш, ички назорат тизимини ўрганиш ва унинг самарасизлик рисини баҳолаш.

Аудиторлик текширувини амалга ошириш чоғида кўп ҳолларда хўжалик юритувчи субъект фаолиятини 100% тўлиқ текшириш мумкин бўлмайди. Шу боисдан режада аудиторлик танлаш қай тарзда амалга оширилишини кўрсатиш зарур.

**Бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг
намунавий умумий режаси**

Аудитнинг умумий режаси
Текшириладиган ташкилот
Аудит даври киши-соатлар миқдори
Аудиторлик гуруҳининг раҳбари
Аудиторлик гуруҳининг таркиби
Режалаштирилган аудиторлик rischi
Режалаштирилган жиддийлик даражаси

Ххх
16киши*1кунда 1киши 6 соат*45 кун=4320 киши соат
Қосимов Ш.
16 киши (рўйхати иловада келтирилади)
5%
4%

№	Режалаштирилган ишлар турлари	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Эслат ма
1	Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш	2 кун	3 та аудитор	
2	Бухгалтерия баланси бўйича ички назорат тизимини баҳолаш	2 кун	5та аудитор	
3	Асосий воситалар ҳисобини тўғрилигини текшириш	5 кун	2 та аудитор	
4	Номоддий активлар ҳисобини тўғрилигини текшириш	3 кун	3 та аудитор	
5	Узоқ муддатли инвестициялар ҳисобини тўғрилигини текшириш	5 кун	2 та аудитор	
6	Ишлаб чиқариш заҳиралари ҳисобини тўғрилигини текшириш	2 кун	4 та аудитор	
7	Тайёр маҳсулот ва товарлар ҳисобини тўғрилигини текшириш	18 кун	2 та аудитор	
8	Дебиторлик қарзлари ҳисобини тўғрилигини текшириш	7 кун	5 та аудитор	
9	Пул маблағлари ҳисобини тўғрилигини текшириш	1 кун	3 та аудитор	
10.	Қисқа муддатли инвестициялар ҳисобини тўғрилигини текшириш		2 та аудитор	

Аудиторлик ташкилоти номидан
аудиторлик хулосасини имзолаш ҳуқуқига эга раҳбар
Аудиторлик гуруҳининг раҳбари

Қосимов Ш.

Аудит умумий режаси ва дастурининг айрим бўлимларини раҳбарият билан келишиш кўзда тутилган бўлиб, бунда аудиторлик ташкилоти аудит услублари ва усулларини танлашда мустақил бўлиб қоладилар. Кўп ҳолларда бундай келишиш, мижоз фаолиятининг айрим участкаларини батафсилроқ таҳлил этиш билан боғлиқ масалаларни режалаштириш босқичида кўзда тутиш, аудиторнинг текширув чоғидаги ҳатти - ҳаракатлари мижоз-корхона раҳбарияти учун тушунарли бўлиши, шунингдек аудиторнинг иш жадвалига мувофиқ талаб қилинадиган ҳужжатлар мижоз томонидан тезкорлик билан тақдим қилиниши ва текширувнинг у ёки бу босқичида зарур бўладиган молиявий хизмат ходимларини ишдан озод этиш учун мақсадга мувофиқдир.

Стандартга мувофиқ аудитнинг умумий режаси тузилганидан сўнг аудит дастури тузилиб, унда барча аудиторлик амалларининг батафсил рўйхати баён қилиниши зарур. Дастур аудиторлар учун батафсил йўриқнома бўлиб,

унда текширилиши лозим бўлган бухгалтерия ҳисобининг барча бўлимларини текшириш, шунингдек ички назорат тизимини таҳлил қилиш бўйича уларнинг барча ҳатти-ҳаракатлари акс эттирилган бўлиши лозим. Аудит дастурини тузиш юзаки бажарилмаслиги лозим, чунки у аудиторлар ишидаги таъсирчан назорат дастаги бўлиб хизмат қилади, дастурнинг ҳар бир бўлими бўйича аудитор хулосалари эса аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини тузиш учун асос бўлиб хизмат қилиши лозим.

№3- «Аудитни режалаштириш» номли АФМС, №14-«Аудиторлик танлаш» номли АФМС, №9-«Ўжиддийлик ва аудиторлик риски» номли АФМС, №6-«Аудитни ҳужжатлаштириш» номли АФМС ва аудиторлик текширувини амалга оширишни тартибга соладиган бошқа стандартлар билан ўзаро чамбарчас боғлиқ. Шундай қилиб, бошқа стандартлардаги талабларни ўрганмасдан ва изчил бажармасдан, ушбу стандарт талабларини бажариш мумкин эмас.

Аудитор ўз ишини шундай режалаштириши лозимки, бухгалтерия (молиявий) ҳисоботларини, молия-хўжалик муомалаларининг ишончилигини ва қонунийлигини, ҳамда улар бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттирилишининг тўғрилигини ўз вақтида ва сифатли аудиторлик текширувидан ўтказилиши зарур.

2.2. Бухгалтерия балансининг моддаларини текширишда аудит амалларини қўллаш

Молиявий ҳисоботни таркибий қисми бўлган бухгалтерия балансини текшириш бошланган пайтда аудитор баланс ва унинг бошқа шакллариининг мазмунини кўриб чиқиб, уларнинг орасидан текширилиши лозим бўлган аниқ элементларни ажратиб олади. Ўзаро боғлиқ бўлган алоҳида элементлар аудитор сегментига бирлаштирилиши мумкин; ахборотни баҳолашга даврий

ёндошувни таъминлайдиган аудитор бу сегментларнинг баъзиларидан қайта-қайта фойдаланишга мажбур бўлади. Бу элементлар ва сегментлар орасидан қуйидагиларни ажратиб кўрсатиш мумкин:

а) баланс бўлимлари ва уларнинг нисбати (улар юзасидан таҳлилий ҳисоботлар одатда ҳўжалик юритувчи субъект ва аудитор томонидан амалга оширилади);

б) баланснинг бўлимлари ва уларнинг бўлимлари ичидаги ўзаро нисбати (аудитор ҳисоботдаги қолдиқ Суммаларнинг ҳақиқийлигини, уларнинг ўзаро нисбати тўғрилигини ахборотнинг фақат баланс билан эмас, бошқа шакллар, доимий ҳисоб ёзувлари билан ўзаро мувофиқлигини текширади);

в) ҳисоб регистрларидаги ёзувлар, бошланғич ҳужжатлар (фақат бухгалтерияга оид эмас, шу билан бирга шартномага оид ҳужжатлар ва бошқалар ҳамдир).

Юқоридагилар билан бир қаторда аудитор баланс тўғри тузилганлигини текширишда асосан қуйидагиларга таяниши лозим:

1. Баланс моддаларининг давр бошига кўрсаткичлари баланснинг олдинги давр бўйича кўрсаткичларига мос келиши. Агар олдинги йил бўйича ҳисобот балансига нисбатан йил бошидаги балансда ўзгартиришлар бўлса, бу тўғрисида тегишли тушунтиришлар берилиши лозим.

2. Давр охирига баланс моддаларининг кўрсаткичлари инвентаризация натижалари билан асосланган бўлиши керак

3. Баланс моддаларининг молия, солиқ идоралари, банк муассасалари билан ҳисоб-китоблар бўйича Суммалари улар билан келишилган ва мувофиқ бўлиши лозим.

4. Якуний баланс маълумотлари ҳисобот йилининг охирига Бош китоб счетлари ёки шунга ўхшаш бухгалтерия ҳисоби регистрлари бўйича айланмалар ва қолдиқларга мувофиқ бўлиши керак.

Йил бошига ва йил охирига баланслар маълумотлари солиштириш имкониятига эга бўлиши керак. Кириш ва якуний баланслар моддаларини шакллантириш услубиётидаги ҳар бир фарқлар юзасидан тушунтиришлар берилиши керак.

Бухгалтерия баланси ва бош китоб кўрсаткичларнинг мувофиқлигини текшириш натижалари аудиторнинг иш ҳужжатида умумлаштирилади.

Бухгалтерия балансида кўрсаткичлар «нетто» баҳоланган ҳолларда (масалан, «Асосий воситалар моддаси») аудиторнинг иш ҳужжатида олдиндан бош китоб маълумотлари бўйича қиёсий тарзда ҳисоблаб чиқилади. Агар бухгалтерия балансида акс эттириладиган кўрсаткичлар бир неча ўзаро боғлиқ (синтетик) счётлар (масалан, «Хом ашё, материаллар ва шундай қадриятлар» моддаси) бўйича сальдо қийматидан иборат бўлса, ёки кичик счётлар бўйича бўлса, тегишли счётлар (кичик счётлар) бўйича қолдиқларни жамлашнинг тўғрилиги аудиторнинг иш ҳужжатидаги ёзувлар ва ҳисоблар билан тасдиқланади.

Бухгалтерия балансидаги ўзгаришларни маълум муддатларда текширишдан ўтказиб туриш лозим. Чунки бухгалтерия ҳисоби маълумотларидан фойдаланувчилар учун балансидаги кўрсаткичларни асослиги ва уларнинг таҳлили тўғрисидаги ахборотларга бўлган эҳтиёжлари мавжуддир.

Аудитор ўз вазифасини бажарар экан ҳисоботдаги ахборотнинг ҳар бир алоҳида элементи ишончлилигини тасдиқловчи алоҳида далилларни тўплайди. Далиллар назорат қилишда, тестлаш чоғида ҳамда у ёки бу ҳўжалик операцияларининг моҳиятини текшириш чоғида тўпланади.

Аудитор бухгалтерия баланси моддалари бўйича далиллар тўплаш жараёнида, тўпланган далилларни бухгалтерия балансининг ҳаққонийлик даражасини тасдиқлаш мақсадида таҳлил қилади. Аудитор бунда Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонунга, аудиторлик фаолияти стандартларига, ҳамда ички стандартларга таянади. “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунда нотўғри шакллантирилган аудиторлик

хулосаси учун жавобгарлик белгиланганлиги сабабли, аудиторлар профессионал аудиторлик этикаси принципларига риоя қилган ҳолда тўла ҳажмда аудиторлик далилларини тўплаш амалларини бажаришга мажбурдирлар.

Ҳозирги даврда аудиторлик далилларини тўплаш билан боғлиқ масалалар 50-сонли “Аудиторлик далиллари” деб номлонувчи аудиторлик фаолиятини миллий стандарти орқали тартибга солинади. Бу стандарт молиявий ҳисоботни аудит қилиш ҳамда аудит муолажаларини тасдиқлашда аудиторлик далилларига ягона миқдорий ва сифат ўлчамларини белгилайди. Шу стандартда “аудиторлик далиллар”ига таъриф берилган: “Аудиторлик далиллари - аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик текшируви вақтида йиғилган ва аудиторлик хулосасини асословчи маълумот (ахборот)лардир”.

Яна шуни таъкидлаш мумкинки аудиторлик далиллари – аудит ўтказилаётган шахсининг молиявий ахборотларининг тўғрилигини тасдиқловчи, рад қилиб бўлмайдиган далиллар тўпламидир.

Аудиторлик далилларини олишда аудитор бухгалтерия балансининг асоси бўлган бошланғич ҳужжатлар ва бухгалтерлик ёзувлари, шунингдек бошқа манбалардан олинган тасдиқловчи маълумотлардан фойдаланади.

Стандартга мувофиқ “етарли”лик ва “мос”лик тушунчалари келтирилган.

Аудиторлик далилларининг етарлилиги аудиторлик ташкилотига фикр билдириш учун зарур бўлган аудиторлик далилларининг Миқдорий ўлчамини (чегарасини) ифодаласа, аудиторлик далилларининг мослиги аудиторлик ташкилотининг фикр билдиришида аудиторлик далилларининг аҳамияти ва ишончлилигини (аниқлигини) билдирувчи аудиторлик далилларининг сифати ўлчамини ифодалайди.

Етарлилик тушунчаси жуда муҳим ҳисобланадики, қачонки хўжалик операцияларини бухгалтерия балансида акс эттирилишига қандайдир шубҳа уйғонса. Бундай ҳолда аудитор шубҳадан холи бўлиши учун етарли ва мос

далилларни тўплаши лозим. Агар аудитор етарли ва мос далилларни тўплаш имкони бўлмаганда аудиторлик хулосаси беришдан бош тортиши мумкин.

Халқаро амалиётга эътибор берадиган бўлсак V “Аудиторлик далиллар” (Audit Evidence) номли махсус бўлим ажратилиб, у 9 та стандартни ўз ичига олади.

Аудитор бухгалтерия баланси моддалари бўйича далиллар тўплаш жараёнида бир қанча амаллардан фойдаланади. Буларга:

- назорат қилиш;
- сўров;
- кузатиш;
- ҳисоблаш;
- аналитик амаллар ва хоказоларни киритишимиз мумкин.

Назорат қилиш- ёзувлар, ҳужжатлар ва моддий активларни текширишни ўз ичига олса, кузатиш - бошқа шахслар томонидан бажариладиган жараён ва ишларни ўрганишни масалан, аудиторлик ташкилотининг хўжалик юритувчи субъект томонидан амалга ошириладиган товар-моддий захираларнинг инвентаризациясини кузатишни ўз ичига олади. Сўров хўжалик юритувчи субъект ва ундан ташқаридаги шахслардан маълумот йиғиш; ҳисоблаш - бошланғич ҳужжатлар ва бухгалтерия ёзувларидаги арифметик ҳисоб-китобларнинг аниқлигини текширишдир.

Юқоридаги амаллардан энг муҳими сифатида аналитик амалларни олишимиз мумкин, яъни таҳлилий амаллар бу – аудиторлик ташкилоти томонидан олинган маълумотни таҳлил қилиш ва баҳолаш, бухгалтерия ҳисобида хўжалик фаолиятидаги ғайриқонуний ва нотўғри акс эттирилган ҳолатларни аниқлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъектнинг муҳим молиявий ва иқтисодий кўрсаткичларини текшириш, шунингдек, хато ва камчиликлар сабабани суриштириш.

Хўжалик юритувчи субъектлар бухгалтерия балансини ҳаққонийлигини тасдиқлашда таҳлилий амалларнинг қуйидаги шаклларда утказилиши мумкин:

- горизонтал таҳлилда ҳисобот давридаги молиявий ҳолатни ифодаловчи Кўрсаткичлар ўтган давр билан таққосланади, яъни бу кўрсаткичларнинг динамикаси аниқланади;

- вертикал таҳлилда молиявий ҳолатга тааллуқли бўлган кўрсаткичларнинг таркибий тузилмаси ўрганилади. Масалан, корхона маблағларининг ёки уларни қопловчи манбаларининг ҳисобот давридаги таркиби ва уни ўтган даврга нисбатан узгариши ифодаланади;

- нисбий Кўрсаткичлар таҳлилида молиявий ҳолат Кўрсаткичлари ўртасидаги алоқа ўрганилади. Масалан корхона маблағларининг ва уларнинг манбалари ўртасидаги алоқа, молиявий ресурслар ва улардан фойдаланиш ўртасидаги алоқа ифодаланади;

- таққослаш таҳлилида корхона бўйича молиявий ҳолат унинг алоҳида бўлимчалари молиявий ҳолати билан таққосланади, бу корхонанинг молиявий ҳолати бошқа корхоналарнинг молиявий ҳолати билан солиштирилади ва пировардида, омиллар таҳлилида корхонанинг молиявий ҳолатига таъсир кўрсатувчи омиллар таҳлил этилади.

Хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия балансини таҳлил қилиш орқали қуйидаги ҳолатларни аниқлашимиз мумкин:

1. мол-мулк таркибини;
2. маблағлар манбаининг таҳлилини;
3. айланма маблағлар ҳолатини;
4. молиявий барқарорлик ҳолатини;
5. тўлов қобилиятлилиқ даражасини;
6. мол-мулк ва маблағлар ҳаракатчанлигини таҳлилини.

Аудитор корхонанинг мол-мулк таркибини ва маблағлар манбаини таҳлил қилиш орқали ҳисобот даври давомида содир бўлган ўзгаришларни баҳолайди.

Қуйидаги 2-жадвалда корхона мулкнинг ҳажми ва таркиби келтирилган. Уни тузишда баланс маълумотларидан фойдаланиб, соф,

ишлатишга лаёкатли бойликлар ҳолати ўрганилади. Келтирилган маълумотлар баланснинг жами Суммасига тенг бўлади.

2-жадвал

“Ramz” акционерлик жамиятининг бухгалтерия балансини актив моддаларининг таҳлили

Мол-мулкнинг таркиби	Йил бошига		Йил охирига		Ўзгариши (+,-)		
	Сумма, минг сўм	Салмоғи, %	Сумма, минг сўм	Салмоғи, %	Суммадаги, минг сўм	Салмоқдаги, %	Йил бошига нисбатан ўсиши, %
1	2	3	4	5	6=4-2	7=5-3	8=6\2*100
1. Узоқ муддатли активлар	186790	25,99	203491	22,80	+16701	-3,19	+8,94
2. Жорий активлар	531756	74,01	689066	77,20	+157310	+3,19	+29,58
Шу жумладан:							
А) Товар-моддий захиралари	470833	65,52	531450	59,54	+60617	-5,98	+12,87
Б) Пул маблағлари ва қисқа муддатли кўйилмалар	7657	1,08	9491	1,07	+1834	-0,01	+23,95
В) Дебиторлар	53266	7,41	148125	16,59	+94859	+9,18	+178,08
Баланс активининг ЖАМИ	718546	100,0	892557	100,0	+174011	-	+24,22

Жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, биз таҳлил қилаётган “Ramz” акционерлик жамиятида ўрганилаётган жорий даврда жами активлар суммаси 174011 минг сўмга ёки 24,22 % га кўпайган. Активларнинг кўпайишини ижобий баҳолаган ҳолда, маълумотларга эътибор қиладиган бўлсак, активларнинг кўпайиши асосан жорий активларнинг 157310 минг сўмга ортганлиги ҳисобига бўлган. Корхонанинг узоқ муддатли активлари ҳам 16701 минг сўмга ортганлигини ижобий баҳоламоқ лозим. Жорий активларнинг таркибини ўрганадиган бўлсак, жорий йил охирида йил бошига нисбатан товар-моддий захиралар 12,87 % га кўпайган, яъни бу 60617 минг сўмни ташкил этади. Акционерлик жамиятининг дебиторлик қарзлари ҳам йил охирига келиб 178,08 % га ёки 94859 минг сўмга кўпайганлигини салбий баҳоламоқ керак. Чунки, дебиторлик қарзининг бундай тартибда ортиб бориши корхонанинг айланма маблағларини айланишини секинлаштиради, тўлов қобилиятини ёмонлашувига олиб келади. Корхона активлари

таркибида асосий салмоқни товар-моддий захиралари эгалламоқда, яъни у 60фоизга яқин активлар суммасини ташкил этмоқда. Бу шундан далолат берадики, корхонада меъёрдан ортиқча товар-моддий захираси яратилганлигини ҳамда унинг натижасида корхона жорий активларини айланиши секинлашишини кўрсатмоқда. Акционерлик жамияти маъмурияти мавжуд активлардан унумли фойдаланиш чораларини кўриши лозим деб ҳисоблаймиз.

3-жадвал

**“Ramz” акционерлик жамиятининг бухгалтерия балансини пасив
моддаларининг таҳлили**

(минг сўм ҳисобида)

Мол-мулкни ташкил топиш манбаининг таркиби	Йил бошига		Йил охирига		Ўзгариши (+,-)		
	Сумма, минг сўм	Сал- моғи, %	Сумма, минг сўм	Сал- моғи, %	Сумма- даги, минг сўм	Салмоқ- даги, %	Йил бошига нисбатан ўсиши, %
1	2	3	4	5	6=4-2	7=5-3	8=6\2*100
1. Ўз маблағларининг манбалари	460499	64,09	729410	81,72	+268911	+17,63	+58,39
2. Мажбуриятлар Шу жумладан:	258047	35,91	163147	18,28	-94900	-17,63	-36,98
а) узок муддатли мажбуриятлар	-	-	-	-	-	-	-
б) жорий мажбуриятлар	258047	35,91	163147	18,28	-94900	-17,63	-36,98
Баланс пассивининг ЖАМИ:	718546	100,0	892557	100,0	+174011	-	+24,22

Жадвал маълумотларидан кўринадики, биз таҳлил қилаётган “Ramz” акционерлик жамиятида жорий йилнинг бошига нисбатан йил охирида жами пассивлари суммаси 174011 минг сўмга ёки 24,22 % га ортган. Корхонада мол-мулкни ташкил этувчи манбаларнинг бундай тартибда кўпайишини ижобий ҳолат сифатида баҳоламоқ лозим. Аммо, ушбу манбалар қайси манбалар ҳисобига кўпайганлигига алоҳида аҳамият қаратиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Яъни манбаларнинг кўпайиши ўз маблағлари

манбалари ҳисобигами ёки қарз манбалари ҳисобига эканлигини аниқлаш лозим. Акционерлик жамиятининг маълумотларидан кўринадик, корхонада корхонада жорий йил охирида ўз маблағлари манбалари йил бошига нисбатан 268911 минг сўмга ёки 58,39 % га ўсган. Бундай натижаларни корхона учун ижобий деб баҳоламоқ лозим. Чунки, ўз маблағларининг манбаларини кўпайиши корхонанинг молиявий мустақиллигини ортишига, тўлов қобилиятининг яхшиланишига ҳамда корхонанинг ижтимоий-иқтисодий ривожланишига олиб келади. Маълумотлардан кўринадик, корхонада жорий йил охирига мажбуриятлар суммаси 94900 минг сўмга ёки 36,98 % га пасайган. Бу эса мажбуриятларнинг умумий пасивларда тутган салмоғини 17,63 % га камайтирган. Бундан кўринадик корхонанинг тўлов ликвидлиги анча кўтарилган. Баланс пасивидаги моддаларга эътибор қиладиган бўлсак, асосий салмоқни, яъни 81,72 фоизни ўз маблағлари манбалари ташкил этмоқда. Бу корхонанинг мустаҳкам молиявий барқарор эканлигидан далолат беради. Мазкур корхонада ҳисобот даврида жорий мажбуриятлари, яъни кредиторлик қарзлари бир қадар камайганлигини ижобий ҳолат сифатида баҳоламоқ лозим.

4-жадвал

“Ramz” акционерлик жамиятининг молиявий коэффицентлар таҳлили

Кўрсаткичлар	Йил бошига	Йил охирига	Ўзгариши (+,-)
1	2	3	4=3-2
1. Молиявий мустақиллик коэффиценти	0,641	0,817	+0,176
2. Тўлов қобилияти коэффиценти	2,061	4,223	+2,162
3. Қарз ва ўз маблағлари ўртасидаги нисбат коэффиценти	0,560	0,223	-0,337
4. Захира ва харажатларни ўз манбалари билан қопланганлик коэффиценти	0,978	1,372	+0,394
5. Маблағларнинг ҳаракатчанлик коэффиценти	0,594	0,721	+0,127

Юқоридаги жадвал маълумотларига кўра, “Ramz” акционерлик жамиятининг молиявий ахволига тўғри баҳо бериш учун бухгалтерия балансига асосланган ҳолда молиявий коэффицентлардан фойдаланамиз. Шунга кўра, корхонанинг молиявий мустақиллик коэффиценти йил бошига

нисбатан 0,176 коэффициентга ёки 17,6 % га ўсган. Тўлов қобилияти коэффициентлари йил бошига нисбатан 2,162 коэффициентга ўсган. Мазкур коэффициентларнинг бундай тартибда ўзгариши корхонанинг молиявий ҳолатини жорий йил бошига нисбатан йил охирида бирмунча яхшиланиб бораётганлигидан далолат беради. Бундан ташқари корхонада мажбуриятларнинг ўз маблағларига нисбатан улушини пасайганлигини ҳам ижобий баҳоламоқ лозим, яъни бу корхонанинг мажбуриятларини қисқарганлигидан далолатдир. Маблағлар ҳаракатчанлиги эса йил бошига нисбатан йил охирида 0,127 коэффициентга ўсган. Бу эса корхонада айланма маблағларга бўлган талабни янада тўлароқ қондириб бориш имконини беради. Умуман олганда корхона маълумотлари асосида унинг молиявий коэффициентлари ўрганилганда, ушбу коэффициентларнинг ўзгариши ижобий бўлган.

Бухгалтерия баланси маълумотлари асосида молиявий коэффициентлар қуйидаги тартибда аниқланади:

1. Молиявий мустақиллик коэффициентлари қуйидагича аниқланади:

ўз маблағларининг манбалари (480 сатр)

баланс жами (780 сатр)

2. Тўлов қобилияти коэффициентлари қуйидаги тартибда аниқланади:

жорий активлар (390 сатр)

мажбуриятлар (770 сатр)

3. Қарз ва ўз маблағлари ўртасидаги нисбат коэффициентлари қуйидаги тартибда аниқланади:

мажбуриятлар – узок муддатли мажбуриятлар(770-490 сатр)

ўз маблағларининг манбалари (480 сатр)

4. Захира ва харажатларни ўз манбалари билан қопланганлик коэффициенти қуйидаги тартибда аниқланади:

ўз маблағлари манбалари + узок муддатли мажбуриятлар – узок муддатли активлар (480+490-130 сатр)

товар-моддий захиралар (140 сатр)

5. Маблағларнинг чаккон ҳаракатчанлик (манёврлашганлик) коэффициенти қуйидаги тартибда аниқланади:

ўз маблағлари манбалари + узок муддатли мажбуриятлар – узок муддатли активлар (480+490-130 сатр)

ўз маблағларининг манбалари (480 сатр)

3. Ўз айланма маблағлари билан таъминланганлик коэффициенти. Бу қуйидагича аниқланади:

ўз маблағлари манбалари - узок муддатли активлар(480-130 сатр)

баланс жами (780 сатр)

Баланс актив ва passив моддаларининг ҳаракатчанлигини (ликвидлигини) таҳлили

(минг сўм ҳисобида)

Актив	Йил бошига	Йил охирига	Пассив	Йил бошига	Йил охирига	Тўлаш учун маблағларнинг етарлилиги (+) ёки етишмаслиги (-)	
						йил бошига	йил охирига
1	2	3	4	5	6	7=2-5	8=3-6
1. Доимий ҳаракатдаги активлар	7657	9491	1. Муддати келган тўлов мажбуриятлари	24945 8	12755 4	- 241801	-118063
2. Тез сотилувчи (пулга айланувчи) активлар	53266	148125	2. Қисқа муддатли пассивлар	8589	35593	+44677	+112532
3. Секин сотилувчи (пулга айланувчи) активлар	470833	531450	3. Узок муддатли пассивлар	-	-	+47083 3	+531450
4. Қийин сотилувчи (пулга айланувчи) активлар	186790	203491	4. Доимий пассивлар	46049 9	72941 0	- 273709	-525919
БАЛАНС	718546	892557	БАЛАНС	71854 6	89255 7	0	0

Маълумотларга асосланган ҳолда қуйидаги шартларни бажарилишини текширамыз.

Йил бошига

Йил охирида

1. $A_1 > П_1$

1. 7657 < 249458

1. 9491 < 127554

2. $A_2 > П_2$

2. 53266 > 8589

2. 148125 > 35593

3. $A_3 > П_3$	3. $470833 > 0$	3. $531450 > 0$
4. $A_4 < П_4$	4. $186790 < 460499$	4. $203491 < 729410$

Юқоридаги жадвал маълумотларидан кўринадик, биз таҳлил қилаётган корхонада баланс ликвидлигига қўйилган тўртта шартдан биринчиси йил бошида ҳам, йил охирида ҳам бажарилмаган. Яъни, корхонанинг доимий ҳаракатдаги активлари унинг муддати келган тўлов мажбуриятларини коплашга етишмас экан. Бу эса корхона балансининг тез ликвидликка эга эмаслигидан далолат беради. қолган шартлар эса йил бошига ҳам, йил охирига ҳам бажарилган. Бундан кўринадик, корхона баланси мутлоқ ликвидликка эга бўлиб ҳисобланади. Бундан ташқари маълумотлар шуни кўрсатадиган, корхона балансининг ликвидлиги йил бошига нисбатан йил охирида бир кадар яхшиланган. Бундай натижаларни ижобий баҳоласак ҳам бўлади.

Умуман олганда, қуйидаги шартларга амал қилинса, корхона маблағи ҳаракатчан деб баҳоланади:

- а) доимий ҳаракатдаги активлар $>$ муддати келган тўлов мажбуриятлар;
- б) тез сотилувчи активлар $>$ қисқа муддатли пасивлар;
- в) секин сотилувчи активлар $>$ ўрта ва узоқ муддатли пасивлар;
- г) қийин сотилувчи активлар $<$ доимий пасивлар

Далиллар тўплаш амалларидан бири сифатида кузатиш амалини юқорида таъкидлаб ўтган эдик. Бунда аудитор инвентаризация ўтказишда №19 – «Инвентаризацияни ташкил этиш ва ўтказиш» номли БХМС умумий қоидаларига, хусусан 3.24-3.29 бандларига риоя қилинганлигини аниқлайди. Шу билан бирга аудитор инвентаризация натижасини бухгалтерия ҳисоби ҳисобларида акс эттирилиши ва солиққа тортилишининг тўғрилигини ҳам текширади. Аудитор Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 23 июнь 2001 йилда 1054-рақам билан рўйхатга олинган «Инвентаризацияда аниқланган мулклар қамомати ва ошқоча чиқишини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш ва солиққа тортиш тўғрисидаги қарор»га риоя қилинганлигини текширади.

Назоратлаш амалий ёрдамида қуйидаги маълумотлар манбаларининг ўзаро мослигини текширилади:

- Бухгалтерия балансига доир кўрсаткичлар;
- Бухгалтерия баланси ва бош дафтар кўрсаткичлари;
- Бош дафтар, синтетик ва аналитик ҳисоб регистрлари кўрсаткичлари.

Қуйида “ERKIN-AUDIT-XXI” аудиторлик ташкилоти “Ramz” ОАЖда ўтказилган аудиторлик текшируви маълумотлари асосида бухгалтерия балансининг асосий воситаларга доир шакллари кўрсаткичларини ўзаро таққослаш натижалари 6-жадвалда кўрсатилган шакл бўйича ишчи ҳужжатлар билан расмийлаштирилиши келтирилган.

“Ramz” ОАЖда молиявий ҳисоботнинг асосий воситаларга доир ҳисобот шакллари кўрсаткичларининг ўзаро мослигини текшириш. (2011 йил маълумотлари)

№	Кўрсаткичлар	м. с.	№	Кўрсаткичлар	м. с.	Фарқи	
						минг сўм	%
1	Асосий воситаларнинг бошланғич қиймати: а) йил бошига (010-сатр, 3-устун) б) йил охирига (010-сатр, 4-устун)	176104627 187114522	3	Асосий воситаларнинг бошланғич қиймати: а) йил бошига (130-сатр, 3-устун) б) йил охирига (130-сатр, 4-устун)	176104627 187114522	-	-
2	Асосий воситаларнинг эскириши: а) йил бошига (011-сатр, 3-устун) б) йил охирига (011-сатр, 4-устун)	131541079 138683434	3	Асосий воситаларнинг эскириши: а) йил бошига (130-сатр, 7-устун) б) йил охирига (130-сатр, 10-устун)	131541079 138683434	-	-
1	Асосий воситаларнинг қолдиқ қиймати: а) йил бошига (012-сатр, 3-устун) б) йил охирига (012-сатр, 4-устун)	44563548 48431088	3	Асосий воситаларнинг қиймати: а) йил бошига (130-сатр, 11-устун) б) йил охирига (130-сатр, 12-устун)	44563548 48431088	-	-

Ушбу амалларни бажариш натижалари қуйидаги тарзда расмийлаштирилади (7-жадвал).

Жадвал маълумотларидан шуни кўриш мумкинки, Ramz ОАЖ бухгалтерия балансидаги асосий воситаларни бошқа хужжатлар билан мослиги ўрганилиши натижасида ҳеч қандай фарқ аниқланмаган.

Кейинчалик Бош дафтар маълумотларини синтетик ва аналитик ҳисоб регистрлари кўрсаткичлари билан солиштириш натижалари бўйича текширув давом эттирилади.

**“Ramz” ОАЖда молиявий ҳисоботнинг асосий воситалар бўлими бўйича
кўрсаткичларни Бош дафтар билан таққослаш.**

Ҳисобот			Бош дафтар				
№	Сатр номи	м.сўм.	Счёт шифри	Счёт номи	м.сўм	Фарқи	
						Сўм	%
3	Жами асосий воситалар йил бошига бошланғич қиймати (130-сатр, 3-устун)	176104627	0110-0190	Счётнинг ҳисобот йилининг 01. 01. га қолдиги	176104627	-	-
3	Жами асосий воситалар йил охирига бошланғич қиймати (130-сатр, 6-устун)	187114522	0110-0190	Счётнинг ҳисобот йили 31. 12 га қолдиги	187114522	-	-
3	Асосий воситалар эскириши, йил бошига (130-сатр, 7-устун)	131541079	0210-0290	Счётнинг ҳисобот йили 01. 01. га қолдиги	131541079	-	-
3	Асосий воситалар эскириши йил охирига (130-сатр, 10-устун)	138683434	0210-0290	Счётнинг ҳисобот йили 31. 12 га қолдиги	138683434	-	-
3	Асосий воситалар кирими (ишга туширилиши) (130-сатр, 4 устун)	12078207	0110-0190	Счётларнинг ҳисобот давридаги дебет оборотлари Суммаси	12078207	-	-
3	Асосий воситалар чиқими (130-сатр, 5-устун)	1068312	0110-0190	Счётларнинг ҳисобот давридаги дебет оборотлари Суммаси	1068312	-	-

Аудитор текширувнинг мазкур босқичида кузатиб чиқиш амаллари ёрдамида дастлабки ҳужжатлар маълумотларининг аналитик ва синтетик ҳисоб регистрларида акс эттирилишини, Бош дафтар ёзувларини текширади. Натижада у балансдаги ўзгаришларга доир муомалалар бухгалтерия ҳисоби счётларида тўғри акс эттирилганлигига ишонч ҳосил қилади.

Асосий воситаларни ҳаракатини бирламчи ҳужжатлар орқали аудити ўз ичига операциялар акс эттирилган ҳужжатларни шакл ва мазмунан текширишни олади. Аудитор қабул қилиш-топшириш далолатномасини,

инвентар карточкалар , ички ҳаракатлар тўғрисидаги накладнойлар, ҳисобдан чиқариш далолатномалари мавжудлигини кўриб чиқади.

Шунингдек асосий воситаларга мулкый ҳуқуқнинг талаб даражасида расмийлаштирилганлигини ҳам исботлаши зарур. Бунинг учун асосий воситалар объектларини яратиш, сотиб олиш, бериш шартномалари, зарур ҳолларда эса – қонунчиликка мувофиқ олди-сотдини рўйхатга олиш гувоҳномасини ҳам текширади ва шу билан биргаликда шартномалар ва келишувларни Ўзбекистон Республикаси Фуқоролик Кодексига ҳамда 29.08.1998 йил №670-I рўйхатга олинган “Хўжалик субъектларини шартномавий-ҳуқуқий базаси ҳақида”ги қонунига асосан амалга оширилганлини назоратлаш амали орқали кўриб чиқиши лозим.

Асосий воситалар ҳисобда систематик равишда акс эттирилмасдан, балки операциялар содир бўлиш вақтида акс эттирилади бу эса охир оқибат амортизация ҳисобланишига ва уларни ишлаб чиқариш харажатларига тўғри олиб борилишига таъсир этади.

Амортизация ажратмаси ҳисобот санасига ҳисобланади. Асосий воситалар рўйхати катта ҳажмни эгаллашига қарамасдан уларни йил давомидаги ҳаракатига боғлиқ ҳужжатларни талаб қилиб олиши лозим. Ҳужжатлар ва бухгалтерия ёзувлари маълумотларига таянган ҳолда аудитор 0100 “Асосий воситалар” ҳисобварағидаги ҳаракатлар ҳолатига баҳо бера олади.

Асосий воситалар бўйича хўжалик операциялари ҳисобини тасдиқлаш кенг муолажадир, чунки маълумотларнинг асосий қисми ички ва ташқи ҳужжатларда акс эттирилади.

Счет-фактура, шартномалар, аренда клишувлари, суғурта полислари, солиқ инспекцияси далолатномалари, каби ҳужжатлар жалб қилиш аудиторга ишончли маълумотларни шакллантиришга имкон беради. Агар аудиторга ҳисоб регистрларидан олинadиган маълумотлардан ташқари кенгрок маълумотлар лозим бўлса, у ҳолда ижра берувчиларга, суғурта

компанияларига ва давлат ташкилотларига ўйланган хатлар билан танишиб чиқиши лозим.

Асосий воситалар бўйича хўжалик операцияларини хужжатли тасдиқлаш – ҳисобварақ манбаси танланиб ҳисоб ёзувини тўғрилигини исботловчи бошланғич хужжатга қараб юриш жараёнини ўз ичига олади. Асосий воситалар бўйича аудитор келиб тушушини, чиқиб кетишини ҳамда сезиларли маблағ ишлатилган таъмирлаш харажат манбасини аниқлашда тасодифий танлаш усулидан фойдаланиши лозим.

Хўжалик операцияларини расмийлаштириш ва ҳисобга олишда юз берадиган аниқ хатолар ва меъёрдан четга чиқишлар ҳаётда ғоят хилма-хил турлича бўлиши мумкин. Раҳбарлар ва ҳисоб ходимлари хўжалик фаолиятининг деярли ҳар бир соҳасида йўл қўядиган энг кўп учрайдиган хатолар мавжуд (улар турли муаллифлар томонидан тадқиқ этилган, тизимлаштирилган ва таҳлил этилган). Бундай мақолаларнинг зарурлигига шубҳа йўқ, чунки уларда аудиторларга амалий ишда ёрдам берадиган маълумотлар бўлади; лекин, уларда хатоликнинг умумий моҳияти, шунингдек хўжалик юритиш натижаларига уларнинг таъсири очиқ берилмайди.

Атайлаб қилинган хатолар (уларнинг бир қисми маъмурият ва ходимларнинг суистеъмолчиликлари сифатида тасниф қилиниши мумкин) одатда жиноий ҳуқуқ доирасида бўлади. Текшириш ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларнинг топшириғига мувофиқ ўтказилаётган бўлса (мажбурий аудит) аудитордан бундай суийстеъмолчиликларни тўла очиқ беришни таъминлаш кутилади. Шу билан бирга атайин қилинган ғаразларни аниқлаш чоғида, агар муҳим бўлса, умуман бухгалтерия ҳисоботи тўғрилигига шубҳа туғдирса, аудитордан шунга мос ҳаракатларни ва хулосада тегишлича тавсифни кутиш лозим.

**Хўжалик операцияларини ҳисобга олиш чоғида
вужудга келадиган асосий бузилишлар ва хатолар**

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

Агар аудиторда айрим ходимларнинг стандартга кўра ахборотни атайлаб бузиш деб тасниф қилишга ҳақли бўлган суйистеъмолчиликлар тўғрисида асосли шубҳа пайдо бўлса, бу ҳақда аввало, хўжалик юритувчи субъектларнинг юқори маъмурияти вакиллари (агар бу вакиллар суйиистеъмолга арашламаган бўлса) хабардор қилиши зарур. Тегишли хўжалик операциясининг моҳиятини текшириш, аниқланган суйиистеъмолликларни батафсил тўхтатиш, бу суйиистеъмолликларнинг оқибатларини аниқ миқдорий баҳолаш, шунингдек тегишли хулоса чиқариш аудиторнинг вазифасига киради. Бундай ҳолларда суистеъмолликлар тўғрисидаги аниқланган ахборотларни тўла-тўқис ҳужжатлаштириш зарур. Кейинчалик судлашиш бошланса, аудиторнинг иш ҳужжатлари судда исботловчи далилларга айланиши мумкин.

Шубҳали хўжалик операцияларини пухта текшириш аслида яна аудитор аниқланган суйистеъмолликлар аудитнинг бошқа сегментларига қандай таъсир қилишини аниқлаш учун, ҳисоб ва ҳисоботга киритилган аниқланган суйистеъмолликларнинг оқибатини бартараф этадиган тузатишларнинг характерини аниқлаш учун талаб қилинади. Агар аудитни амалга ошириш даври вақт жиҳатидан аудит қилинаётган даврдан кейин бўлса (масалан, бухгалтеря ҳисоботи солиқ инспекциясига топширилгандан кейин) у ҳолда иш тугагандан кейин тақдим этиши лозим бўлган аудиторлик хулосасининг шаклини ҳам белгилаш зарур.

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

2.3. Баланс моддаларини текшириш натижаларини умумлаштириш ва расмийлаштириш тартиби

Аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий хўжалик фаолияти ҳақида ўз фикрига эга бўлиш учун тўплаган далилларни хужжатлаштириб шулар асосида натижаларни баҳолайди.

Аудитор бухгалтерия баланси аудити натижаларини баҳолаши бизнингча қуйидагилардан иборат бўлиши лозим:

- баланс аудити бўйича иш хужжатларини шархлаш ва якуний иш хужжатларини тайёрлаш;
- баланс аудити бўйича аниқланган камчиликларнинг муҳимлик даражасини баҳолаш;

- баланс аудити бўйича тўпланган аудиторлик далилларини етарлилигини баҳолаш;
- фаолият кўрсатаётган хўжалик юритувчи субъект принципи билан боғлиқ омилларни баҳолаш;
- бухгалтерия ҳисоботи бўйича ахборотларни тақдим қилиш ва баён қилиш;
- ҳисобот тузилганидан сўнг содир бўлган ходисаларни баҳолаш;
- текширув натижалари бўйича аудиторнинг мижоз-корхона раҳбариятига тақдим қиладиган ахборотини тузиш;
- аудитолик ҳисоботи ва хулосасини тузиш.

Таъкидилаш жоизки, текширув натижалари ва хўжалик юритувчи субъект мутахассисларининг ҳисоб-китобларини баҳолашда аудитор маълум даражада профессионал эҳтиёткорликка риоя қилиши лозим.

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

- хўжалик юритувчи субъектнинг ходимларига маълум бўлган, аммо аудитор томонидан очилмаган хатоларни аниқлаш фактлари;
- текширув учун зарур бўлган, аудиторга ўз вақтида тақдим қилинмаган дастлабки ҳужжатлар ёки маълумотларга доир хўжалик муомалари;
- мутахассисларнинг ҳисоб-китобларидаги номувофиқликлар;
- инвентаризация натижасида аниқланиб, далолатнома ва таққослаш ведомостлари билан расмийлаштирилиган, лекин етарли даражада таҳлил қилинмаган ва тузатилмаган катта тафовутлар;
- катта тафовутлар тасдиқланмаганлиги ва аудитор сўровларига кутилган жавоблар олинмаганлиги;

- текширув учун танлаб олинган, зарур дастлабки хужжатлар ёки тегишли рухсат этувчи кўрсатмалар тқдим қилинмаган хўжалик муомалалари.

Аудиторлик текширувининг асосий босқичларини ўтказиш натижалари аудит ўтказишдан қўйилган мақсадга эришилганлик даражасини баҳолаган ҳолда аудиторнинг иш хужжатларида қайд қилиниши лозим. Аудиторнинг иш хужжатларига қуйидагилар киради:

- аудит ўтказиш режа ва дастурлари;
- аудиторлик ташкилоти томонидан фойдаланилган жараёнлар ва уларнинг натижалари баёни;
- хўжалик юритувчи субъектнинг тушунтиришлари, изоҳлари ва аризалари;
- хўжалик юритувчи субъект хужжатларининг кўчирма нусхалари, шу жумладан, фотонусхалари;
- хўжалик юритувчи субъектни ички назорат қилиш ва бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш тизимининг тавсифи;
- аудиторлик ташкилотининг таҳлилий хужжатлари;
- бошқа хужжатлар.⁴

Ишчи хужжатларни шакли аудиторлик ташкилоти томонидан мустақил равишда ишлаб чиқилади, агар Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи кўрсатмаларида бошқа шакллар назарда тутилмаган бўлса. Аудиторни барча муҳим масалалар бўйича профессионал фикрлари ишчи хужжатларда шу масалалар ечими билан акс эттирилиши лозим. Ишчи хужжатлар етарли даражада тўлиқ ва мукамал бўлмоғи лозим. Унга асосан тажрибали аудиторлар ташкилотда ўтказилган аудитнинг хусусияти ҳақидаги умумий маълумотни шакллантира оلسинлар.

⁴ 6-сонли “Аудитни хужжатлаштириш” номли Ўзбекистон Республикасининг Аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти №812 03.09.1999й Адлия вазирлиги томонидан рўйхатдан ўтган.

Бевосита аудитни якунлаш жараёнини тадқиқ қилиш шуни кўрсатдики, аудит натижалари кўпинча оддий иш қоғозларида қоралама қўлёзма кўринишида умумлаштирилиб, ишлов берилади ва аудиторлик ҳисоботига киритилади. Ушбу вазиятни баратараф этиш ва аудит якунида аниқланган хато-камчиликларни умулаштиришни хронологик, системали, аралаш гуруҳлаш усуллари қўллаш тавсия этилади. Унинг натижаларига асосланиб хато-камчиликларни баратараф этиш чора-тадбирлари ишлаб чиқиши лозим. Ушбу чора-тадбирлар эса аудит натижалари бўйича аниқланган хато-камчиликларнинг сабабларини очиб беришга ва асосланган қарорлар қабул қилишни таъминлайди. (5-чизма)

Аудитнинг натижалари умумлаштирилиб баҳолангандан кейин аудиторлик хулосаси ва ҳисоботи билан расмийлаштирилади.

Ўзбекистон Республикасининг “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуннинг 18-моддасига биноан аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текшуви бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибдан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қоида бузарликлар тўғрисидаги муфассал маълумотлардан, шунингдек аудиторлик текшируви ўтказиш натижасида олинган бошқа ахборотлардан иборат бўлган ва хўжалик юритувчи раҳбарига, мулкдорга, қатнашчиларнинг умумий йиғилишига йўлланган ҳужжатлардир.

Аудиторлик ҳисоботи №70 “Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси” номли аудиторлик фаолиятининг миллий стандартига мувофиқ қуйидаги қисмлардан иборат:

- номи (“Аудиторлик ҳисоботи” ёки “Аудиторлик ташкилотининг номи” деган ҳар иккала ном бир хил маънога эга);
- адресат номи;
- кириш қисми;
- таҳлилий қисм;

- якуний қисм.



5-чизма. Баланс аудитини якунлаш жараёни

Таъкидлаш жоизки халқаро ва миллий стандартларнинг асосий коидаларини қиёслаш уларнинг мазмунан ўхшашлигидан далолат беради (9-жадвал).

Аудиторлик текширувининг натижалари асосида тузилган ҳисоботда корхона молия-хўжалик фаолияти ва унинг натижаларининг умумий аҳволи, шунингдек, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишнинг ҳолати, таҳлил ишларининг даражаси ҳамда корхонадаги ҳисоб-таҳлил ходимларининг тавсифи акс эттирилади. Аудиторлик ҳисоботи маълумотлари корхона бозор шароитларида қандай мослашаётганлигига ва муваффақиятли ривожланиши ҳамда фойдасини кўпайтира олишга қодирлигини ёки аксинчалигини билдириши лозим. Албатта, текширилаётган корхонадаги ахвол бегаб кўрсатилмасдан, аудиторга тақдим қилинган ахборот ҳақиқий бўлгандагина эҳтиросларга берилмаган ва реал аудиторлик ҳисоботи ҳамда хулоса шаклланади. Аудитор ҳисоботда келтирилган камчиликлар бўйича уларни бартараф қилишга қаратилган ўз таклифларини ҳам кўрсатиб ўтиши лозим. Лекин текширилаётган корхона ходимларига “яхшилиқ” қилиш мақсадида аудитор шахсан ўзи дастлабки хужжатлар,

ҳисоб регистрлари ва бухгалтерия ҳисоботларидаги хатоларни тўғирлаши мутлақо мумкин эмас.

Шу билан бирга аудиторларга у ёки бу нохуш фактларни бошқача қилиб ёритишга ёки текширувчилар учун қулай хулоса тузиб беришга мажбурлаш мақсадида руҳий, жисмоний ёки бошқача тазйиқлар ўтказган ҳолларда улар катъийлик ва принциаллик билан иш тутиши лозим. Аудитор аниқланган хато ёки камчиликлар тўғрисида корхона раҳбариятига билдиради ва уларни тузатиш бўйича аниқ тавсиялар беради.

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

Аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги ва бухгалтерия ҳисоби юритиш тартибининг қонун ҳужжатларида белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклда ифодаланган, хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очиқ бўлган ҳужжат⁵.

Аудиторлик хулосаси фойдаланувчилар учун молиявий ҳисобот ишончлилигини тасдиқловчи ахборот манбаси ҳисобланади. Аудиторлик хулосасида келтирилган фикрга таяниб молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар, аудиторга ёки аудиторлик ташкилотига ишонч билдирадилар. Ушбу ишонч, энг аввало, аудитор томонидан бажарилган ишнинг сифати билан қўлга киритилади.

70-сонли аудиторлик фаолиятининг миллий стандартига мувофиқ аудиторлик хулосаси уч қисмдан иборат:

- кириш қисми. Аудиторлик хулосасининг кириш қисмида аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлари,

⁵ Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни 19-модда, 2000 йил 26 май

лицензиясининг тартиб рақами, аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш учун лицензия берган орган номи ва берилган вақти, шуниндек лицензияни амал қилиш муддати, аудиторлик ташкилотини давлат рўйхатга олиш тўғрисидаги гувоҳномасининг рақами, ҳисоб-китоб счёти, текширувда иштирок этган барча аудиторлар ҳамда аудиторлик ташкилоти раҳбарининг насаби, исми шарифи, текширув ўтказилган молиявий ҳисоботлар рўйхати, санаси ва ҳисобот даври ва шу кабилар келтирлади;

- таъкидловчи қисм. Аудиторлик хулосасининг таъкидловчи қисмида аудиторлик хулосаси АФМСга мувофиқ ўтказилганлиги, молиявий ҳисоботни ишончлилигини ва қонунчиликка, ҳамда ҳўжалик юритувчи субъект молия-ҳўжалик фаолиятининг ҳақиқий аҳволига мувофиқлигини баҳолаш, шунингдек ўтказилган аудиторлик текшируви фикр билдириш учун етарли асос бериши тўғрисида аудиторлик ташкилотининг тасдиғи акс эттирилади;

- яқунловчи қисм. Яқунловчи қисмда ҳўжалик юритувчи субъектининг молиявий ҳисоботи ишончлилиги ва қонунчиликка мувофиқлигини тасдиқлаш тўғрисида ёзув ёзилади.

Қуйида аудиторлик хулосаси элементлари бўйича халқаро ва миллий стандартлар қиёсий таҳлили келтирилган(9-жадвал). Бу қиёсий жадвал халқаро ва миллий стандартларнинг мазмунан ўхшашлигидан далолат беради.

700-сонли “Молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи” аудитнинг халқаро стандартига мувофиқ аудиторлик ҳисоботи қуйидаги элементлардан иборат:

- сарлавҳа;
- оловчи;
- кириш банди;
- аудит қилинган молиявий ҳисоботни солиштириш;

- субъект раҳбарияти масъулияти ва аудитор масъулияти тўғрисида ариза.
- банд-аудит кўлами (аудит тавсифини баён қилиш);
- АХС ёки тегишли миллий стандартлар ёки амалиётга изоҳланиш;
- аудитор томонидан бажарилган ишни баён қилиш.
- банд-фикр, молиявий ҳисобот бўйича фикр билдиришдан иборат;
- ҳисобот санаси;
- аудитор манзили;
- аудитор имзоси.

9-жадвал

**Аудиторлик хулосаси элементлари бўйича халқаро ва миллий
стандартлар қиёсий таҳлили**

№70 АФМС “Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси”	№700 АХС “Молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)”
Элементлари: -номи; -адресат; -кириш қисми; -таҳлил қисми; -якуний қисм; -аудиторлик хулосасини бериш санаси; -аудиторлик ташкилотининг манзили; -аудиторлик ташкилоти раҳбари ва аудиторларнинг имзолари.	Элементлари: -номи; -адресат; -кириш қисми (аудит қилинган ҳисобот; субъект ва аудитор масъулияти); -иш хажми (АХСга ёки миллий стандартга); -хулоса қисми; -сана; -аудитор имзоси.

Аудиторлик ҳисоботининг шакли ва мазмуни бир хиллик бўлишига риоя қилиш лозим, чунки бу ушбу ҳисобот ўқувчилар (фойдаланувчилар)нинг тушунишига ва ғайриодатий вазиятлар вужудга

келганда уларни солиштиришга ёрдам беради. Аудиторлик ҳисоботи келишув шартлари ва маҳаллий меъёрий ҳужжатлар талабларига мувофиқ тегишли равишда олувчига йўлланиши лозим.

Аудиторлик ҳисобот аудит ўтказилган, жумладан, молиявий ҳисоботда акс этилган сана ва давр билан биргаликда субъектнинг молиявий ҳисоботини кўрсатиши лозим. Ҳисоботда молиявий ҳисобот учун масъулият субъект раҳбарияти зиммасида эканлиги ҳамда аудит ўтказилиши асосида молиявий ҳисобот бўйича фикр билдирилганлиги учун масъулият аудитор зиммасида эканлиги тўғрисида ариза баён этилади.

Аудиторлик ҳисоботи аудит АХСга ёки тегишли миллий стандартларга ёки амалиётга мувофиқ ўтказилганлигини кўрсатиш йўли билан аудитнинг кўламини ёритиши лозим. “Кўлам” атамаси аудиторга ушбу вазиятларда керакли бўлган аудиторлик муолажаларини бажариш учун имкониятларни тақдим этишга тааллуқли. Бундай тасдиқ фойдаланувчида аудит белгиланган стандартлар ёки қабул қилинган амалиётига мувофиқ ўтказилганлигига ишонч ҳосил қилиш учун керак.

Аудиторлик ҳисоботи молиявий ҳисоботни тақдим этиш бўйича концептуал асосга мувофиқ ҳақиқий ва ишончли акс этилганлиги (ёки барча муҳим жавҳалар бўйича ишончли тақдим этилган) ҳамда, ўринли бўлган жойда, молиявий ҳисобот қонунчилик талабларига мувофиқлиги тўғрисида аудиторнинг фикрини аниқ баён этиши лозим.

Аудитор ҳисоботга аудит якунланган пайтда санани қўйиши лозим. Бу фойдаланувчиларга аудитор унга маълум бўлган ва ушбу санага қадар содир этилган ва молиявий ҳисоботга ҳамда аудиторлик ҳисоботига таъсир кўрсатадиган ҳодисалар ва операцияларни кўриб чиққанлиги ҳақида хабар беради.

Аудиторлик ҳисоботи икки нусхада тузилади ва унинг бир нусхаси буюртмачига, иккинчи нусхаси аудиторлик ташкилотида қолади. Аудиторлик ташкилотида қоладиган нусханинг охирида аудиторлик

текширувини буюрган ташкилот раҳбари ва бош бухгалтернинг аудитор ҳисоботи билан танишганлиги ва унинг бир нусхасини олганлиги тўғрисида тилхат ёзилади ва имзоланади.

Аудиторлик хулосаси камида уч нусхада тузилади. Аудиторлик хулосасига корхонанинг аудиторлик текшируви материаллари асосида тузилган бухгалтерия баланси ва молиявий натижалари тўғрисидаги ҳисоботи илова қилинади. Аудиторлик хулосасига илова қилинган ушбу ҳужжатлар ҳам аудитор ва аудиторлик ташкилоти раҳбари томонидан имзоланиши, аудиторлик ташкилотининг мухри билан тасдиқланиши лозим. Мажбурий аудиторлик хулосасининг бир нусхасини давлат солиқ идорасига қонун ҳужжатларига мувофиқ тақдим этишлари ва қайд эттиришлари лозим.

3-боб. Бухгалтерия баланси аудитини такомиллаштириш масаласи.

3.1. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида бухгалтерия баланси аудитини такомиллаштириш.

Хозирги кунда аудиторлик фаолияти ҳар тамонлама ривожланмоқда ва халқаро стандартлари талаблари асосида ташкил этилмоқда. Шу боисдан аудитнинг барча объектларидаги каби бухгалтерия баланси аудити ҳам халқаро аудиторлик стандартлари талабларини кенг қўлланишни тақозо этмоқда.

Дунёнинг кўпчилик давлатларида миллий кузатув аудитор-консультант фирма ваколатхоналари мавжуд бўлиб, уларининг барчаси халқаро аудиторлик стандартлари ва уларга мос келадиган меъёрлардан кенг фойдаланиладилар.

Маълумки, Халқаро аудиторлик стандартлари жаҳон мамлакатларида турлича фойдаланилади. Бунинг асосий сабаби, ушбу мамлакатларда бухгалтерия ҳисобининг турлича моделлари амал қилишидир. Жаҳон мамлакатларида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимининг турлича юритилиши аудит соҳасида стандартларни мувофиқлаштириш ва татбиқ этишни талаб қилади. Хусусан бу фаолият билан 1977 йил 7 октябрда вужудга келган Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси (International Federation of Accountants - IFAC) ташкилоти қошидаги Халқаро Аудиторлик Стандартлари ва Ишонч Билдириш бўйича Бошқарма-ХАСИББ (2006йилгача Халқаро Аудиторлик Амалиёти бўйича қўмита-ХААҚ деб номланган) шуғулланади. Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси бухгалтерлар касбининг умумжаҳон ташкилоти бўлиб саналади.

Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси ташкилоти қошидаги Халқаро Аудиторлик Стандартлари ва Ишонч Билдириш бўйича Бошқарма ўз олдида жамоатчилик манфаатларига хизмат қилиш, жаҳон иқтисодий ҳамжамиятида

бухгалтер ва аудитор касбининг обрўсини ошириш, умумжаҳон профессионализм даражасидан паст бўлган мамлакатларда профессионализмлик даражасини оширишга кўмаклашиш устидан доимий изланишлар олиб бориш ҳамда юқори савиядаги халқаро аудиторлик стандартларини доимий равишда такомиллаштириб бориш ва халқаро доирада аудитни унификациялаш каби асосий мақсадларни белгилаб олган. Халқаро Аудиторлик Стандартлари ва Ишонч Билдириш бўйича Бошқармаси ходимлари асосий мақсадлари йўлида профессионаллик, шаффофлик ва интизомлилик каби инсоний қадриятлари доирасида иш кўришни муҳим деб ҳисоблашади.

Халқаро аудиторлик стандартлари аудиторлик талабларини батафсил баён қилиши ва мисоллар келтириши билан аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларидан фарқ қилади. Шу сабабли халқаро аудиторлик стандартларини ўрганиш сифатли ўтказилган аудиторлик текширувларининг кўпайишига ва жамоатчилик орасида аудитор касби нуфузининг ортишига кўмаклашади.

Маълумки, иқтисодий жараён ҳеч қачон бир жойда тўхтаб турмайди, у ҳар доим ривожланишда, такомиллашишда фалсафий терминалогия билан айтганда диалектика қонунларига риоя этади. Бу жараён шундан далолатки, мамлакатлар ўртасида ҳисоб китобларни унификациялаш муаммолари келиб чиқади. Мамлакатлар миллий ҳисоб ва аудит тизимларини яхлит ҳолга келтириш халқаро аудиторлик стандартлари ҳал қиладиган вазифалардан бири саналади. Молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар эҳтиёжларини янада тўлиқроқ қондириш мақсадида, халқаро аудиторлик стандартлари мунтазам равишда қайтадан кўриб чиқирилиши, такомиллаштирилиб борилиши лозим. Шу ўринда яна шуни таъкидлаб ўтишни лозим топдик, 2006-2011 йиллар давомида Халқаро Аудиторлик Стандартлари ва Ишонч Билдириш бўйича Бошқармаси томонидан халқаро аудиторлик стандартларини қайта кўриб чиқишни

режалаштирилган. Ҳар бир стандарт бўйича мақсад, талаблар ва қўллаш бўйича йўриқномалар ишлаб чиқиш кўзда тутилган. Хозиргача ушбу бошқарма тамонидан учта стандарт қайта ишлаб чиқилиб, 11 та қайта ишланган стандартни дастлабки лойиҳаси тайёрланган. Халқаро Аудиторлик Стандартлари ва Ишонч Билдириш бўйича Бошқармаси томонидан 2001 йил ва 2007 йиллар давомида қайта кўриб чиқилган ва бекор қилинган. Ўзгаришлар учта янги “риск стандартлари”, рискларни баҳолаш ва аудит амалларини самарадорлигини такомиллаштириш мақсадида қабул қилинган. Бу ўзгаришлар 2005 йилда ўзгартириш киритилган аудитни режалаштириш ва(№300 ХАС) товламачилик (№240 ХАС) стандартлари асосида амалга оширилган.

Бухгалтерия баланси аудитини ўтказиш жараёнида қуйидаги аудитнинг халқаро стандартларидан фойдаланиш мақсадга мувофиқ бўлар эди.

1. №220 ХАС – “Фактик молиявий ахборотлар аудитини ўтказишни сифат назорати”;
2. №230 ХАС – “Хужжатлаштириш”;
3. №240 ХАС – “Молиявий ҳисобот аудити жараёнида товламачилик ва хато кўриб чиқишда аудитор жавобгарлиги”;
4. №250 ХАС – “Молиявий ҳисоботнинг аудитида қонунлар ва меъёрий хужжатларни кўриб чиқиш”;
5. №300 ХАС – “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш”;
6. №315 ХАС – “Субъект ва уни муҳитини тушуниш, муҳим хатоликлар рискин баҳолаш”;
7. №320 ХАС – “Аудитда муҳимлик”;
8. №330 ХАС – “Баҳоланган рискларга қаратилган аудиторлик амаллари”;
9. №500 ХАС – “Аудиторлик далил”;
10. №510 ХАС – “Дастлабки келишувлар – бошланғич қолдиқ”;
11. №520 ХАС – “Таҳлилий муолажалар”;

12. №530 ХАС – “Аудиторлик танлаб олиш ва танлаб тестлашнинг бошқа муолажалари”;
13. №545 ХАС – “Хаққоний қийматни баҳолаш аудити ва маълумотларни очиб бериш”;
14. №560 ХАС – “Келгуси ходисалар”;
15. №600 ХАС – “Бошқа аудитор ишидан фойдаланиш”;
16. №610 ХАС – “Ичик аудит хизматини кўриб чиқиш”;
17. №620 ХАС – “Экспрет ишидан фойдаланиш”;
18. №700 ХАС – “Молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи”;
19. №810 ХАС – “Истиқболлий молиявий ҳисобот аудити” ва бошқалар.

Маълумки Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолияти миллий стандартлари аудитнинг халқаро стандартлари асосида тузилганлигини эътиборга оладиган бўлсак юқорида келтирилган стандартларни кўпчилиги миллий стандартимизда ҳам учрайди. Халқаро аудиторлик стандартларига 2004 йилда кўпгина ўзгартиришлар киритилган, ваҳоланки бизнинг миллий стандартларимизнинг асосий қисми 1999-2003 йилларда тузилиб, амалиётга жорий этилган. Бизнинг фикримизча миллий стандартларимизни аудитнинг халқаро стандартлари асосида қайта кўриб чиқиш лозим деб ўйлаймиз.

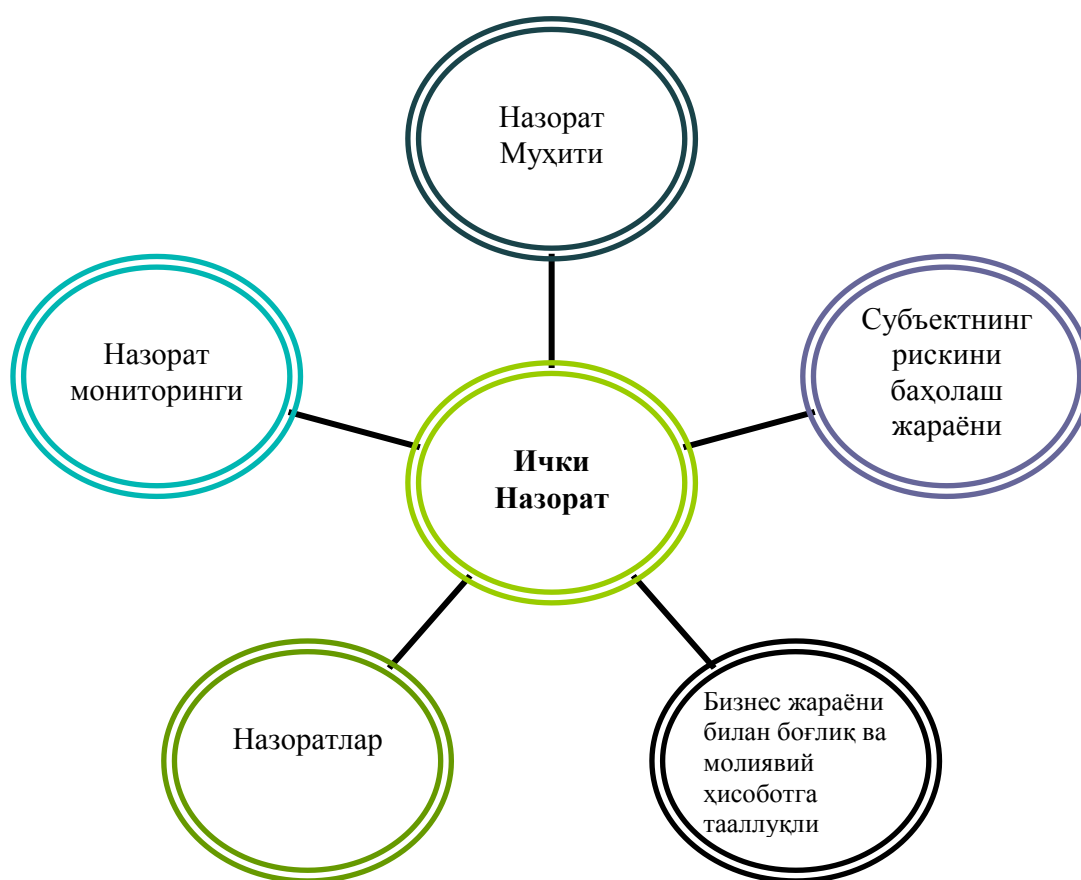
Халқаро амалиётда ички назорат тизимини ўрганишда янги қабул қилинган 315-сонли “Субъект ва уни муҳитини тушуниш, муҳим хатоликлар рискин баҳолаш” деб номланувчи ХАСда келтирилиб ўтилиб, бизнинг 12-сонли аудитнинг миллий стандартидан фарқ қилади.

Аудитор бухгалтерия баланси аудити ҳақидаги ички назорат билимларини мавжуд хато турларини аниқлашда, муҳим хатоликлар рискига таъсир этувчи омилларни ўрганишда ва аудиторлик амалларини хусусияти, муддати ва кўламини белгилашда қўллайди. 315-сонли АХСга асосан ички назорат қуйидаги таркибий қисмлардан иборат (6-чизма).

Бизининг фикримизча, ички назоратни беш таркибий қисмга бўлиниши ижобий холи шундаки, субъектнинг турли ички назорат

аспектлари аудит жараёнига қандай таъсир этиши ўрганилади. Аудитор асосий эътиборни назоратнинг айрим турлари қай тарзда маълум операциялар синфидаги, очиб бериш ва салдо счётлардаги муҳим хатоликларни ва уларни тасдиқлаш билан боғлиқ муҳим хатоликларни олди олинаётганлигига, аниқланаётганлигига, ва тўғирланаётганлигига қаратади.

Шуни таъкидлаш лозимки, аудитор ушбу ички назоратни таркибий қисмларини хўжалик юритувчи субъектларда ўрганиш давомида муҳим хатоликлар рискени баҳолашда уларни биргаликда ёки алоҳида ўрганиш масаласи ўзининг профессионаллик мулоҳазасидан келиб чиқади.



6-чизма. Ички назоратни таркибий қисмлари.

Яна битта муҳим вазиятлардан бири Ўзбекистон Республикаси аудитнинг миллий стандартида ҳам аудитнинг халқаро стандартида ҳам ички назорат тизимини баҳолашда аудиторлар ўзларининг профессионаллик мулохазаларидан келиб чиққан ҳолда баҳолашади деб эътироф этилган. Бизнинг фикримизча бу ҳол ҳам муоммоли вазиятлардан бири, чунки шахснинг индивидуаллигидан келиб чиқадиган бўлсак, бир хўжалик юритувчи субъект ички назоратига иккита аудитор икки ҳил баҳо бериши мумкин, бу эса охир-оқибат аудит ўтказиш муолажаларини кўламини кенгайтишига, аудиторлик ҳулосасига таъсир этиши мумкин. Шуларни эътиборга олган ҳолда ички назорат тизимини баҳолашда тест-саволномасидан фойдаланганда ижобий жавоблар сонини жами саволдаги салмоғини аниқлаш орқали мақсадаг мувофиқ бўлар деб ўйлаймиз. Бунда агар:

- ижобий жавоблар миқдори жами жавобларнинг 40-60% оралиғини ташкил этса, унда ички назорат тизими даражаси паст деб баҳоланади;
- ижобий жавоблар миқдори 40% дан кам чиқса, унда ички назорат тизими паст деб баҳоланади;
- ижобий жавоблар миқдори 60% дан юқори чиқса, унда ички назорат тизими юқори деб баҳоланади.

Халқаро амалиётдан маълумки, аудиторлик далилларни тўплашда тест усулини қўллаш ижобий самара беради. Чунки тест усули орқали олинадиган маълумотларни оператив таҳлил қилиш имконини беради. Аудитнинг халқаро стандарти бўйча тест усулини - “далилларни тасдиқлаш мақсадида назорат самарасини ўз ичига олувчи рискни баҳолашда ёки моҳиятан текшириш натижасида маълумотларнинг етарли бўлмаган ҳолатида фойдаланиш тавсия этилади”.⁶ Миллий аудиторлик

⁶ Сборник международных стандартов аудита, выражения уверенности этики. №330 МСА, МФБ. 2006 г. стр.322

ташкilotларимиз томонидан кўп холларда моҳиятан текшириш амаллари амалга оширилади, биз биламизки бу ҳолат кўп меҳнат талаб қилади.

330-сонли АХСга мувофиқ назорат тестларини ҳажмини аниқлашда қуйидаги саволларни кўриб чиқиши лозим:

биринчидан, субъект тамонидан давр мабойнида назоратни амалга ошириш частоталарни;

иккинчидан, аудитор назорат самарадорлигига таянганда, аудит даврини давомийлиги;

учунчидан, тестлар асосида олинadиган аудиторлик далилларини кўламини;

тўртинчидан, назорат самарадорлиги рискин баҳолашда, аудитори унга таяниш режаси;

бешинчидан, назоратлардан кутилаётган оғишишларга.

Мамлакатимиздаги миллий аудиторлик ташкilotларимизда аудитни ҳужжатлаштириш бўйича ҳам бир мунча оқсоқликлар мавжуд. Адабиётлар таҳлили билан шуғулланишимиз жараёнида ҳужжатлаштириш борасида фақатгина назарий жиҳатдан, стандарт маълумотлари асосида ёритилган. Амалий жиҳатдан, яъни ҳужжатлаштириш усуллари, методологияси бўйича ёндашиш жуда кам изоҳланган.

2005йилда қайта кўриб чиқилган №230 “Аудитни ҳужжатлаштириш” деб номланувчи Аудитнинг Халқаро Стандартида аудиторлик ҳисоботини асосини ташкил этувчи аудиторлик далилларини ҳужжатлаштиришни ўз вақтида амалга оширилишига, аудит ўтказишда қатнашмаган тажрибали аудитор мазкур ҳужжатлар асосида қилинган ишлар, олинган натижалар ва далиллар ҳамда аҳамиятга молик саволлар ва ҳулосаларга, маҳсус вазиятларда стандарт талабларидан четланишларда альтернатив муолажаларни ҳужжатлаштириш, якуний файлларни тўплангандан кейин аудит ҳужжатларини ташлаб юборилмаслиги ёки йўқ

килиб юбормаслиги (агар ҳужжатларни сақлаш муддати тугамаган ҳолларда) талаблари қўйилган.

Юқоридаги талабларнинг кўпчилиги №6 “Ҳужжатлаштириш” деб номланувчи Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятининг миллий стандартида ҳам келтирилган, аммо №230 АХСда келтирилган “тажрибали аудитор” иборасига таъриф берилган, ҳамда Сифат Назоратини Халқаро Стандарти асосчилари тамонидан ҳужжатларни сақлаш муддати сифатида аудиторлик ҳисобти тузилган санадан кейин 5 йил муддатгача сақлаш шarti қўйилган, ваҳоланки бу каби ўзгаришлар миллий стандартларимизда ўз аксини топмаган. Бизнинг фикримизча №6 “Ҳужжатлаштириш” номи аудитни миллий стандартини халқаро стандартлар асосида қайта кўриб чиқиш таклифини берамиз.

Ҳужжатлаштириш халқаро амалиётда ҳам мамлакатимиз аудиторлик ташкилотлари амалиётда ҳам методолик жihatдан хронологик ҳужжатлаштириш ва системали ҳужжатлаштириш орқали аудит ташкил этилади.

Хронологик ҳужжатлаштириш аудиторлик текширувида тўпланган далилларни кетма-кетликда ҳужжатларда акс эттириш жараёнидир. Системали ҳужжатлаштириш аудит объектлари бўйича далилларни маълум бир тизим сифатида (ҳужжатлаштириш тизими аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларида келтирилиши лозим) жамлаш орқали амалга оширилади.

Бизнинг фикримизча, системали ҳужжатлаштириш методидан фойдаланувчи миллий аудиторлик ташкилотларимиз далилларни рангли қоғозларда акс эттириш орқали ташкил этса мақсадга мувофиқ бўлар эди. Чунки аудитор учун бундай ҳол ҳужжатлаштириш натижалари бўйича ориентир олишга яхши имкон яратади.

Бизнинг фикримизча, илмий адабиётларда айнан аудиторлик текширувини хужжатлаштириш жараёнини амалий жиҳатлари кенгрок ёритилса мақсадага мувофиқ бўлар эди.

Маълумотларга аудитор тўғри баҳо беришда аудитор асосий эътиборни қуйидагиларга қаратиши лозим:

- истиқболли молиявий маълумотларни тайёрлаш тизими бўйича ички назоратни ҳамда уларни тайёрловчи мутахассисларни малака ва тажрибасига;
- раҳбарият тахминларини тасдиқловчи субъект томонидан тайёрланган хужжатлар тавсифига;
- статистик, математик ва компютерлаштирилган усуллардан фойдаланишнинг даражасига;
- ўтган даврларда тайёрланган истиқболлий молиявий маълумотларни аниқлиги ҳамда аҳамиятли фарқланишлар сабабларига.

Бизнинг фикримизча юқорида келтирилган мулоҳазаларни аудиторлик ташкилотлари томонидан қўлланиши хўжалик юритувчи субъектларни стратегиясини амалга оширишдаги катта ёрдами бўлар эди.

Аудитнинг энг муҳим қисмларидан бири бу аудиторлик ҳисоботини ва хулосасини бажариш жараёнидир. Биз ўз ҳисоб тизимимизни ва аудиторлик фаолиятимизни халқаро аудиторлик амалиётга мослаштирар эканмиз, албатта уларни ютуқ жиҳатларини ўз амалиётимизга қўллашимиз лозим. Тузилаётган аудиторлик ҳисоботларимизнинг асосий мазмуни фактларни тасдиқлаш билангина чегараланиб қолинмоқда. Ваҳоланки аудиторлик ҳисоботи нафақат фактларни тасдиқлаш, балки хўжалик юритувчи субъектни бўш жиҳатларини самарали ташкил этиш бўйича ўзларининг қимматли фикрларини беришлари лозим. Бундан ташқари халқаро амалиётга эътибор қаратадиган бўлсак, аудиторлик хулосаси берилган варақанинг орт қисмига хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия баланси ва молиявий натижалари маълумотлари асосида элементар ҳисобот шакли чизилиб тасдиқланади. Бу жараён ҳам

мамлакатимиздаги аудиторлик ташкилотлари тамонидан халигача ўз иш фаолиятларига тадбиқ этилмаган ва ўйлашимизча бу жараёни қўллаш аудит сифатини яна бир босқичга кўтарилишига катта ҳисса қўшган бўлар эди.

Шуни қайд этиш керакки, аудиторлик ташкилотларининг иш фаолияти яхшилаш ва сифат назорати стандартларига тўла амал қилишни таъминлаш учун уларни тоифаларга ажратиш мақсадга мувофиқ бўлади. Бунинг учун жаҳон амалиётида иккита секция ташкил қилиш тавсия этилади:

1. Қимматли қоғозлар ва биржа муомалалари бўйича аудит секцияси.
2. Компанияларнинг аудит секцияси.

Бундай секция ўз-ўзини бошқаришда ва назорат қилишда катта роль ўйнайди. Секцияларга аъзо бўлиш учун аудиторлик ташкилотларига, албатта, маълум талаблар қўйилади ва бундай секцияга аъзо аудиторлик ташкилотларининг мавқеи ҳам ошиб боради. Аудиторлик ташкилотлари секциялар ичида бир-бирини текшириш ҳуқуқига эга бўлади ва фақат текширувдан мувоффақиятли чиққан ташкилот секция аъзолигида қолиши мумкин. Бундай текширулар фирмага ҳам, аудиторларга ҳам фойдали бўлиб, уларга нисбатан ишончни ошириб боради.

Юқорида келтирилган муаммолар иқтисодиётни модернизациялаш шароитида мулкчиликнинг турли хил шакллари мавжуд бўлган ҳолатда назоратни тўғри ташкил қилиш учун ўз ечимини топиши, келтирилган тақлифларга амал қилиниши эса бу ечимни ҳал қилишга муҳим омил бўлади, деб ўйлаймиз.

3.2. Бухгалтерия балансини аудитини ўтказишда ахборот технологияларини қўллаш истиқболлари

Аудиторлик фаолиятини компьютер технологиялари асосида ташкил этиш фақатгина маблағ ва вақтнигина тежамасдан, қўлда олиниши қийин бўлган ахборотларни ҳам оператив олшига ёрдам беради. Бу ахборотлар асосан

хўжалик юритувчи субъектнинг бутун стратегиясини, молиявий-хўжалик фаолиятини яхшилаш йўллари аниқлашга тааллуқлидир. Компьютернинг ҳисоблаш қувватидан фойдаланиш натижасида ўтган ҳисобот даври маълумотлари асосида ҳисобот даврида хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти қандай йўл тутиши лозим, ҳамда ҳисобот давридан кейинги даврда раҳбарият қандай йўл тутиши лозимлиги ҳақида айтиб бериш мумкин.

Компьютерлардан ҳозирги вақтда ҳисоб-китоб ишларини амалга оширишда қўлланиши билан бирга ҳисоб маълумотларини йиғиш, уларни қайта ишлаш, жамлама ва таҳлилий ҳисоб регистрларини тузиш, ҳисобот шакллари тўлдириш, аудиторлик ишчи ҳужжатларини юритиш, аудиторлик ҳулосалари ва ҳисоботларини тўлғазиш ва бошқа бир қанча ишларни бажаришда кенг қўлланилмоқда. Амалиётда компьютерлардан кенг фойдаланиш бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ташкил қилишнинг янги усуллари вужудга келтиради. Ҳозирги даврда аудит вазифаларини ахборот технологияси асосида марказлаштирилган ҳолда ташкил қилиш кўйидагиларни таъминлайди:

- фойдаланувчининг иш жойида ўрнатилган компьютерларни қўллаш, бу ерда вазифаларни ечиш аудитор томонидан бевосита унинг иш жойида бажарилади;
- аудиторлик ташкилотининг иқтисодий вазифаларини интеграцияланган ҳолда ишлаб чиқилишини таъминловчи маҳаллий ва кўп босқичли ҳисоблаш тармоқларини шакллантириш;
- компьютерда бажариладиган аудиторлик ҳисоблашлар таркибини кўпайтириш;
- аудиторлик компанияси учун корхонанинг ягона тақсимланган маълумотлар базасини яратиш;
- қоғозсиз технологияларга ўтиш ҳужжатларини йиғиш ҳамда рўйхатга олиш операциялар меҳнат талаблиги даражасини камайтиради;

- аудит вазифаларини ечишни интеграциялаш;
- диалогли усулда амалга ошириш йўли билан ахборот хизмат кўрсатишни ташкил этиш имконияти.

Ҳисоб тизими ва ҳисоботни шакллантирилишини ташкил этилишини назорат қилишда аудитор турли кўрсаткичларни методик ҳисобланиш тартибларини, жумладан, солиқ ставкаларини, коэффициентлар, қонунчиликни ва бошқа меъёрий хужжатларни билиши талаб этилади. Яна ҳисобнинг турли участкаларида ҳисобланадиган кўрсаткичлар тизимини билиши лозим. Назорат муолажаларининг типик шаклларини мавжудлиги аудит жараёнини автоматлаштириш имкониятини юзага келтиради, бу эса албатта аудиторлик ташкилотларини иш сифатини самарадорлигини оширишга имкон туғдиради. Компьютернинг хотирасида кўплаб меъёрий-хужжатларни сақлаб қолиши, бир тарафдан аудитор имкониятларини кенгайтирса, бошқа тарафдан аудитор қўлида кучли дастак бўлувчи маслаҳат-назорат тизимини яратади.

Жаҳон амалиётида, аудиторлик фаолиятини автоматлаштиришда дастурлар қуйидаги компонентлардан иборат бўлиши лозим:

- аудит жараёнида акс этувчи иқтисодий-математик, иқтисодий-ташкилий ва ахборий моделлардан;
- моделларни шакллантиришни таъминловчи техник, дастурий, ахборот ва бошқа воситалардан.

Юқоридаги компонентлардан келиб чиқиб компьютерлашган тизим икки қисмдан яъни, функционал ва таъминловчи қисмдан иборат бўлади. Функционал қисмида аудит ўтказиш жараёнининг ахборот ва математик моделларини методикалари ва йўллари методик жамланмасидан ташкил топади. Таъминловчи қисми аудит функцияларини амалга оширишда зарур бўлувчи, дастурлар, ахборот, техник ва бошқа тўлдирувчи қисмлардан иборат бўлиши лозим.

Компьютер тизимининг функционал қисмини тўлиқроқ ёритадиган бўлсак, у бир қанча вазифалар комплексидан ташкил топади, масалан:

- аудит тури (ички, ташқи);
- аудит функцияси (назорат-ревизия, баҳолаш-маслаҳат, маслаҳат-прагнозлаш ва х.);
- аудит участкаси (ҳисоб тизими, хужжатлаштириш, назорат тизими ва х.).

Аудитни компьютерлашган тизимини ташкил этиш уни нима мақсадга эришиш учун мўлжалланганидан келиб чиқади. Мақсаддан келиб чиққан ҳолда маълумотлар базаси яратилади.

Маълумотлар базаси қуйидагича ташкил этилиши мумкин:

- стандарт операцион тизимлар ва қўшимча дастурлар таҳлил қила оладиган бир типдаги хужжатларни маҳаллий файлларини йиғиш;
- махсус критерияларга жавоб берувчи бирламчи хужжатлар ахборотлар базаси сифатида;
- логик дастурлар воситалари ёрдамида ёки башқа дастурий тизимлар ёрдамида қайта ишланувчи эксперт-аудитор билимларини қоидавий шакли, қоидалар базаси.

Шуни таъкидлаб ўтиш мумкинки ҳозирги вақтда ахборот технологиялари бозорида кўпгина аудит дастурлари ишлаб чиқилмоқда ва такомиллаштирилмоқда, жумладан “IT Audit”, “AuditNet”, “AuditPro”, “AuditSystem/2™”.

Аудитни ахборот технологиялари асосида ўтказиш жараёнида аудитор қуйидагиларга эътибор қаратиши лозим, яъни операциялар компьютер томонидан тўғри бажарилаётганлигини, операцияларнинг йўқотилмагани, қўшилмаганлиги, ўзгартирилмаганлиги, хатоларни ўз вақтида тузатилганлиги, бажарилиш натижаларини аниқлиги, ахборотга бегона шахсларнинг кириши чекланганлигига.

Бизинингча баланс аудитини автоматлаштирилган тизмиларини ва дастурларини ишлаб чиқишда мавжуд аудит институтлари фаол иштирок этиши лозим. Уларнинг асосий фаолияти аудитни дастурий таъминот тизими бўйича кадрлар тайёрлашга қаратилиши лозим.

Аудиторлар ҳисобот маълумотларини текширишда асосан компаниянинг электрон маълумотлар базасига таянмоқда. Электрон тизимлар билан ишлаш аудиторлик текширишнинг янги усуллари ва маълумотлар базасининг кенг тармоқли процедураларини қўллашни талаб этмоқда.

Технологик соҳадаги ўсиш молиявий маълумотларни қайта ишлашни кенгайтирди. Шунингдек, аудиторларнинг ишини бирмунча енгиллаштирди. Бугунги кунда маълумотларни текширишнинг бир нечта дастурлари яратилган бўлиб, уларнинг энг кенг қўлланилаётганлари таркибига WebTrust ва SysTrust дастурларини қўшишимиз мумкин. WebTrust тизимида аудитор корхонанинг бутун иқтисодий ҳолатини электрон ҳолда кўриши мумкин, SysTrust тизимида корхона молиявий, ишлаб чиқариш, хўжалик фаолиятининг аниқ йўналиши кўрсатилади. Умуман ушбу икки тизим аудиторларнинг далил йиғиш, маълумотлар тўплаш ва қарор чиқаришга сарфлайдиган вақтини камайтиради.

Аммо бугунги кунда корхоналарда бухгалтерия ҳисобининг бир нечта тизимлари қўлланилмоқда. Масалан, янги ўрнатилган тизим олдинги маълумотларни беҳосдан ўчириб ташлаши мумкин. Шу боисдан ҳам аудитор айнан корхонада қанақа тизим қўлланилаётганини билиши лозим.

Аудиторнинг иқтисодий ахборот автоматлаштирилган тизимидан фойдаланиладиган хўжалик юритувчи субъектида бажарилган ишлар бўйича режалаштириш, таҳлил этиш, назорат қилиш ва яқунлашда шарҳлаш ва хулосалаш учун компьютер тизими бўйича етарли даражада билимларга эга бўлиши мақсадга мувофиқдир.

Мазкур ҳолатда аудиторнинг вазифаси:

- компьютер муҳити таъсир кўрсатадиган ҳисобга олиш ва ички назорат тизимини етарли даражада ва барча аҳамиятли жихатларда тушуниш;
- компьютер муҳитининг таваккалчиликни баҳолашга таъсирининг самарасини белгилаш;
- лойиҳани тайёрлаш ва бошқарув тестлари ҳамда мустақил русўм-қоидаларни бажариш.

Аудиторда кўрсатилган билимлар мавжуд бўлмаганда ахборот технологиялари соҳасида эксперт ишидан фойдаланиш лозим. Қўлланилаётган компьютер тизимини баҳолаш учун эксперт ишидан фойдаланилган ҳолларда:

- экспертни тайинлаш ва эксперт ишидан фойдаланиш билан боғлиқ бўлган бошқа жараёнлар «Эксперт ишидан фойдаланиш» аудиторлик стандарти шартларига тўлиқ равишда мувофиқ келиши шарт;

- аудитор, эксперт ишини кузатиб бориш учун хўжалик юритувчи субъектнинг компьютер тизими ҳақида етарли билимга эга бўлиши шарт ва шу билан бирга устунлик ҳолатини сақлаб туриши керак:

- эксперт фақат ахборотга ишлов бериш тизиминигина белгилайди;
- аудитор бу тизим ёрдамида шакллантирилаётган ҳисоботни ишончлилигини баҳолайди.

Аудиторлик ташкилоти текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоботи тўғрисидаги фикрни ифода этиш ва шу фикр асосида тузилган аудиторлик хулосаси учун тўлиқ жавобгардир.

Текширувни ўтказишда эксперт аудиторга қуйидаги ҳолларда ёрдам кўрсатади:

- а) компьютер тизими ишончлилигини умуман баҳолашда;
- б) текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг компьютер тизимида амал қилаётган бухгалтерлик дастурий таъминотининг сотиб олиниши қонунийлигини ва лицензион софлигини баҳолашда;
- в) ҳисоб-китоблар алгоритмининг текширишда;

г) компьютерда аудитор учун зарур бўлган тахлилий умумлашма ҳисоб-китоб ва ҳисобот регистрларини шакллантиришда.

10-жадвал

БУХГАЛТЕРИЯ БАЛАНСИ МАЪЛУМОТЛАРИНИНГ КОМПЬЮТЕР МУҲИТИДА ТАШКИЛ ЭТИЛИШИНING АУДИТОРНИНГ КАСБИЙ ТАВАККАЛЧИЛИГИГА БОҒЛИҚЛИГИ

Аудиторлик таваккалчилиги куйидаги ҳолатларда ортади	Аудиторлик таваккалчилиги куйидаги ҳолатларда камаяди
---	--

1. Компьютер муҳити марказлаштирилмаган	1. Автоматлаштириш тизимлари лицензияланган
2. Компьютер ускуналарининг географик тарқоқлиги мавжуд	2. Аудиторлар учун махсус ишланган дастурий таъминот туфайли назоратнинг айрим турларини чуқурлаштириш имконияти мавжуд
3. Бухгалтерия ходимларининг ахборот технологиялари соҳасидаги битим даражалари етарли эмас	3. Дастурий таъминотнинг махсус назорати мавжуд
4. Компьютер муҳитининг амал қилишида ички назорат мавжуд эмас	4. Хўжалик юритувчи субъектнинг ахборот сиёсати унинг раҳбарияти томонидан омилкорлик билан белгиланади
5. Компьютер тизимига рухсат этилмаган киришни чеклаш бўйича зарурий чоралар мавжуд эмас	5. Барча бўлинмалар, филиаллар ва бошқа алоҳида бўлинмалар, шуъба корхоналар компьютернинг ягона муҳитида ишлайди, ягона замонавий дастурий таъминоти қўллайди
	6. Хўжалик юритувчи субъектнинг ахборот сиёсати компьютер тизимининг асосий фойдаланувчилари билан келишилган
	7. Хўжалик юритувчи субъектнинг компьютер тизими ривожининг узоқ муддатли режаси мавжуд

Хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг компьютер муҳитида ташкил этилиши аудиторнинг касбий таваккалчилигига

таъсир кўрсатади. Бундай шароитда таваккалчилик ортиши ёки камайиши мумкин.

Компьютер бошқаруви умумий воситаларининг мақсади компьютер тизими устидан назорат чегараларини ўрнатиш ва ички назорат мақсадларига эришилганлигига мақбул ишонч даражасини таъминлашдан иборатдир.

Молиявий ҳисобот маълумотларини электрон аудит қилганида аудитор компьютердаги маълумотлар устидан, ахборотларнинг чиқарилиши устидан назорат қай даражада ўрнатилганлигини аниқлаши шарт.

Компьютер маълумот файллари ва компьютер иши устидан назорат қуйидаги ҳолда аудитор томонидан ижобий деб топилиши мумкин:

- операциялар компьютер томонидан тўғри бажарилганда;
- операциялар йўқотилмаган, қўшилмаган, нусха кўчирилмаган ва ўзгартирилмаганда;
- хатолар ўз вақтида тўғриланган ва бартараф этилганда.

Ахборотларнинг чиқарилиши устидан назорат қуйидаги ҳолда аудитор томонидан ижобий деб топилиши мумкин:

- бажарилган натижалари аниқ;
- ахборотнинг чиқишида ундан бегона шахсларнинг фойдаланиши чекланган;
- ахборот уни олиш учун рухсатномага эга бўлган тегишли шахсга ўз вақтида берилган.

Компьютерга оид асосий суиистеъмолликлар қуйидаги шарт-шароитлар мавжуд бўлганда юз бериши мумкин:

- компьютерга ёки терминалга бевосита кириш;
- маълумот файлларига кириш;
- воситалардан шахсий мақсадларда фойдаланиш имкониятларининг мавжудлиги;
- тизимли ахборотнинг қулайлиги;
- компьютер дастурларига кириш имконияти.

Юқоридагилардан хулоса қилиб шуни айтиш мумкинки, аудитор бухгалтерия баланси аудитини ўтказиш жараёнида ахборот технологияларини қўллашда, аввало, мижоз корхонадаги маълумотлар базасининг компьютерга қанчалик тўғри киритилганлигига, компьютер маълумотларининг қай даражада сақланаётганлигига эътибор бериши лозим. Бу текширув натижалари аудиторлик хулосаси ва ҳисоботида акс эттирилиши керак.

Хулоса ва таклифлар

Иқтисодиётни модернизациялаш шароитидан келиб чиқиб, Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятини ривожлантиришда, хусусан аудиторлик текширувларини сифат даражасини барқарорлаштиришда бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказиш тартибини такомиллаштириш юзасидан қуйидаги хулосалар чиқарилди:

1. Ўзбекистон иқтисодиёти тузилмаларида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш, аудиторлик текширишларини кенгайтириш ва уларни бозор иқтисодиёти қоидаларига мувофиқ ташкил этиш иқтисодий ислохотларнинг самарадорлигини оширишда муҳим омиллардан бири бўлиб хизмат қилади. Давлатимиз иқтисодиётининг ривожланиш хусусиятларини ҳисобга олиб, аудиторлик фаолиятининг ташкилий-ҳуқуқий асослари очиб берилди.

2. Аудиторлик фаолияти иш сифатини ошириш, хулоса ва ҳисоботларни ҳаққоний акс эттирилишида аудиторлик далиллар муҳим аҳамиятга эга. Чунки, бухгалтерия баланси аудитида аудитор етарлича далил тўплай олгандагина, корхона молиявий аҳволи ҳақида мукаммал даражадаги аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини туза олиши мумкин. Шундан келиб чиққан ҳолда, аудиторлик фаолиятида, хусусан, бухгалтерия баланси аудитида далиллар, уларни тўплаш тушунчаларининг назарий жиҳатларига эътибор қаратилди. Бухгалтерия баланси бўйича аудиторлик далилларининг етарлилиги, аудиторлик ташкилотига фикр билдириш учун зарур булган аудиторлик далилларининг миқдорий ўлчамини (чегарасини) ифодалаши, аудиторлик далилларининг мослиги аудиторлик ташкилотининг фикр билдиришида аудиторлик далилларининг аҳамияти ва ишончлилигини (аниқлигини) билдирувчи аудиторлик далилларининг сифати ўлчамини ифодалаши, аудиторлик далилларнинг ишончлилиги каби омилларни изчил ўрганиш талаб этилади.

3. Аудиторлик ташкилоти бухгалтерия баланси бўйича аудиторлик далилларини қуйидаги аудиторлик амалларининг бир ёки бир нечтасини бажариш йўли билан тўплай олади:

а) назоратлаш - ёзувлар, ҳужжатлар ва моддий активларни текшириш;

б) кузатиш - бошқа шахслар томонидан бажариладиган жараён ва ишларни ўрганиш. Масалан, аудиторлик ташкилотининг хўжалик юритувчи субъект томонидан амалга ошириладиган товар-моддий захираларнинг инвентаризациясини кузатиш;

в) сўров - хўжалик юритувчи субъект ва ундан ташқаридаги шахслардан маълумот йиғиш;

г) ҳисоблаш - бошланғич ҳужжатлар ва бухгалтерия ёзувларидаги арифметик ҳисоб-китобларнинг аниқлигини текшириш;

д) аналитик амаллар - аудиторлик ташкилоти томонидан олинган маълумотни таҳлил қилиш ва баҳолаш, бухгалтерия ҳисобида хўжалик фаолиятидаги ғайриқонуний ва нотўғри акс эттирилган ҳолатларни аниқлаш мақсадида, хўжалик юритувчи субъектнинг муҳим молиявий ва иқтисодий кўрсаткичларини текшириш, шунингдек, хато ва камчиликлар сабабларини суриштириш. Илмий изланишлар давомида ушбу хусусиятларга урғу бериш аудиторлик далилларни олишда самадорликни таъминлаши келиб чиқди.

4. Бухгалтерия баланси аудитида аудиторлик амалларини ўзига хос жиҳатларига илмий ёндашиш тадқиқот даврида ўз самарасини топди. Аудиторлик амалларини кетма-кетлигини қуйидагича амалга ошириш лозим:

- бухгалтерия баланси қўлланиладиган аудиторлик амаллари мақсадини шакллантириш - шартноманинг умумий аудит режаси ва аудиторлик текширувлар дастурига тааллуқли мақсадига боғлиқ. Шартномадан келиб чиққан ҳолда бухгалтерия баланси аудитидан ташқари бошқа мақсадлар ҳам, жумладан, улар бўйича ҳисобни ташкил этишнинг самарадорлигини баҳолаш, тўлов лаёқатини, рентабелликни ва бошқаларни башоратлаш ҳам аниқланиши мумкин;

- бухгалтерия баланси аудитида танланган аудиторлик амаллари №3-«Аудитни режалаштириш» номли АФМСга мувофиқ, аудитор томонидан аудиторлик текшируви дастурида кўрсатилиши лозим. Бунда, аудиторлик амалларидан қайсиларини (назорат воситалари тести ёки моҳиятан текширишлар) ва қайси участкаларда қўллаш мақсадга мувофиқлигини аниқлаш зарур;

- аудиторлик далилларини олиш усулларини аниқлаш;
- аудиторлик текширувлари учун ахборотларни тўплаш;
- аудиторлик амалларни бажариш ва аудит жараёнида аниқланган далилларни баён қилиш;
- тўпланган далилларни баҳолаш.

5. Бухгалтерия баланси аудити бўйича аудиторлик далилларини тўплаш ва уни олиш усулларининг амалий аҳамиятини ўрганиб чиқиш мобайнида аудиторлик далилларини хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи бўйича ички назорат тизимини тестдан ўтказиш ва моҳияти бўйича текшириш амалларини ўтказиш йўллари билан олиш мақсадга мувофиқдир.

Келтириб ўтилган хулосалар асосида магистрлик диссертациясини ёзиш жараёнида аудиторлик ташкилотлари томонидан бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишда қуйидаги йўналишларда назарий ва амалий таклифлар ишлаб чиқилди:

- аудиторлик фаолиятини барқарорлаштиришда аудиторлик фаолиятини ҳуқуқий негизини янада такомиллаштириш учун қўшимча чора-тадбирлар ишлаб чиқиш мақсадга мувофиқ;

- алоҳида аудит объекти сифатида бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказишнинг меъёрий таъминоти ва ташкилий-услубий масалаларини тадқиқ қилиш натижасида:

- аудиторлик текширувининг мақсади ва текширув жараёнида ҳал этиладиган вазифалар аниқланди;

- бухгалтерия баланси аудитида аудит ўтказиш объектларини кичик

бўлакларга ажратиб олиш, яъни узоқ муддатли активлар, мажбуриятлар ва ҳ.к.;

- бухгалтерия баланси аудити давомида аудиторлик далилларни олишга айти бир аудиторнинг бириктирилиши таклиф этилди;

- мазкур объект бўйича ҳисоб ва ҳисоботни тартибга соладиган ҳукукий-меъёрий база бир тизимга келтирилди;

- бухгалтерия баланси аудитининг умумий иш режаси ва чуқур текшириш бўйича иш дастури тавсия сифатида ишлаб чиқилди;

- аудиторлик текширувларини амалга оширишнинг муҳим йўналишлари ва аудиторлик далилларини тўплаш усуллари таклиф қилинди.

Хулоса ўрнида айтиш мумкинки, диссертация мавзуси орқали тадқиқ этилган бухгалтерия балансини аудиторлик текширувидан ўтказиш ва уни такомиллаштириш орқали аудиторлик текширувларининг иш сифатини максималлаштириш, аудиторлик фаолияти рейтинги оширишда муҳим омил ҳисобланади. Бу эса энг аввало, Ўзбекистон иқтисодиётининг юксалиши ва жаҳон миқёсида янада одимлашида асосий меъзонлардан бири бўлиб хизмат қилади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар

I.1. Ўзбекистон Республикасининг Қонунлари

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. - Т.: Ўзбекистон, 2003.
2. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. – Т.: Адолат, 2008.
3. Ўзбекистон Республикасининг «Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида»ги Қонуни - Тошкент 1996 й. 30 август.
4. Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Қонуни (янги таҳрири) 2000 й. 26 май. //Солиқлар ва божхона хабарлари, 2000 йил 13 июнь.

I.2. Ўзбекистон Республикаси Президенти Фармонлари ва Қарорлари

5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 4 апрелдаги “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида”ги ПҚ–615-сонли Қарори;
6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2008 йил 2 июлдаги “Аудиторлик ташкилотларининг молиявий барқарорлигини ошириш юзасидан қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ–907-сонли Қарори.
7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2011-2015 йилларда республика молия-банк тизимини янада ислоҳ қилиш ва барқарорлигини ошириш ҳамда юқори халқаро рейтинг кўрсаткичларига эришишнинг устувор йўналишлари тўғрисида”ги Қарори. 26.11.2010., ПҚ-1438-сон.
8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2011 йил 4 апрелдаги “Тадбиркорлик субъектларини текширишни янада қисқартириш ва улар фаолиятини назорат қилишни ташкил этиш тизимини

такомиллаштириш борасида кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони.

9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2012 йил 10 майдаги «2012 — 2016 йилларда Ўзбекистон Республикасида хизмат кўрсатиш соҳасини ривожлантириш Дастури тўғрисида» ПҚ–1754-сон қарори

I.3. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси Қарорлари

10. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларнинг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги 365-сонли қарори.-Т.: «Халқ сўзи», 2000 й, 26 сентябрь.
11. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги “Устав фондида давлат улуши бўлган корхоналарнинг самарали бошқарилишини ва давлат мулкани зарур даражада ҳисобга олинишини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 215-сонли Қарори;

I.4. Ўзбекистон Республикаси вазирликларининг меъёрий ҳужжатлари.

12. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлигининг 2002 йил 27 декабрдаги “Молиявий ҳисобот шакллари ва уларнинг тўлдирилиши бўйича қоидаларни тасдиқлаш тўғрисида” ги 140-сонли буйруғи.
13. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги томонидан тасдиқланган «Бухгалтерия ҳисобининг миллий стандартлари» 1998-2011 йиллар.
14. Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги томонидан тасдиқланган «Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари» 1998-2011 йиллар.
15. «Ички аудит хизмати ходимларини сертификатлаш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида» Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2012 йил 2 апрелдаги 90-сонли буйруғи (Ўзбекистон

Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2012 йил 12 майда рўйхатдан ўтказилди, рўйхат рақами 2361).

II. Президент И.А. Каримов асарлари

16. Мамлакатимизни модернизация қилиш ва янгилашни изчил давом эттириш – давр талаби. (Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2008 йилда республикани ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2009 йилда иқтисодиётни барқарор ривожлантиришнинг энг муҳим устувор вазифаларига бағишланган мажлисидаги маърузаси). – Халқ сўзи, 2009, 14 феврал.
17. Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. – Т.: Ўзбекистон, 2009.
18. Мамлакатимизни модернизация қилиш ва кучли фуқаролик жамияти барпо этиш – устувор мақсадимиздир. - Президент Ислам Каримовнинг Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Қонунчилик палатаси ва Сенатининг қўшма мажлисидаги маърузаси // Халқ сўзи, 2010 йил 29 январь.
19. Каримов И.А. Асосий вазифамиз – Ватанимиз тараққиёти ва халқимиз фаровонлигини янада юксалтиришдир. – Т.: Ўзбекистон, 2010.
20. Каримов И.А. Барча режа ва дастурларимиз Ватанимиз тараққиётини юксалтириш, халқимиз фаровонлигини оширишга хизмат қилади. –Т. Ўзбекистон. 2011.
21. Каримов И.А. 2012-йил Ватанимиз тараққиётини янги босқичга кўтарадиган йил бўлади. –Т. Ўзбекистон. 2012.

III. Илмий монография, ўқув қўлланма ва дарсликлар

22. Арабян К.К. Организация и проведение аудиторской проверки: учеб. пособие. – М.: Юнити-Дана, 2009. – 447 с
23. Белоцерковский В.И. Бухгалтерский учет и аудит в коммерческом банке. Учебное пособие. - М.: "Экономика", 2005. - 294 стр.
24. Булыга Р.П. Аудит: учебник для бакалавров. – М.: Юнити-Дана, 2009. – 431 с.
25. Воронина Л. И. Аудит. Теория и практика. Учебник для бакалавров – М.: Омега-Л, 2011. 680 стр.
26. Грачева М.Е. Международные стандарты аудита (МСА): Учебное пособие. - М.: Издательство ПРИОР, 2005. - 100 стр.
27. Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. -Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси. 2003.-612 б.
28. Емельянов А.М. Общий аудит. -М.: Финансы и статистика, 1997.
29. Ерофеева В. А., Пискунов В. А., Битюкова Т. А. Аудит – М.: Юрайт, 2012. 640 стр
30. Жарыгласова Б.Т. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - М.: НОРУС, 2005. - 400 стр.
31. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика. –М.: Юрайт, 2012. 672 стр.
32. Подольский В. И., Савин А.А. Аудит –М.: Юрайт, 2012. 592 стр.
33. Подольский В.И., Савин А.А. Аудит: учебник. – 3-е изд. – М.: Юрайт, 2011. – 605 с.
34. Рогуленко Т.М. Аудит. –М.: Юрайт, 2012. 540 стр.
35. Сафонова М. Ф., Жминько С. И. Практический аудит. –М.: Феникс, 2012. 512 стр.
36. Савин А.А., Савин И.А., Савин Д.А. Аудит для магистров. Теория аудита. –М.: Инфра-М, 2012. 272 стр.

37. Суглобов А. Е., Жарылгасова Б. Т., Савин В.Ю., Бухгалтерский учет и аудит – М.: Титан эффект, 2012. 520 стр.
38. Суйц В.П, Ситникова В.А. Аудит: учебное пособие. - 2-е изд., стер. – М.: Кнорус, 2010. – 168 с.
39. Ситнов А.А. Операционный аудит: теория и организация. Учебное пособие. –М.: Высшее образование, 2011. 240 с.
40. Сотникова Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита: Практическое пособие. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. - 144 стр.
41. Суйц В.П. Аудит: Общий, банковский, страховой. Учебник для вузов. - М.: ИНФРА-М, 2005. - 662 стр.
42. Харченко О.Н., Самусенко С.А., Фёрова И.С. Аудит: практикум. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Кнорус, 2010. – 288 с.
43. Хоханова И. И., Хахонова Н. Н., Богатая И. Н. Аудит – М.: Мини Тайп, 2011. 464 стр.
44. Черных М.Н., Юдина Г.А. Основы аудита: учебное пособие. – 4-е изд., стер. – М.: Кнорус, 2011. – 352 с.
45. Юдина А.В. Основы аудита: учебное пособие. – М.:Кнорус, 2011. 352с.
46. Шешукова Т.Г. Аудит: теория и практика применения международных стандартов. Учебное пособие. - М.:»Финансы и статистика», 2005.
47. Ҳамдамов Б.Қ. Аудит иқтисоди. -Т.: ТМИ, 2005.

IV. Авторефератлар

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

50. Ҳамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари: Иқт.фан.док. дис. ...автореф. – Тошкент: Ўз.Р.БМА. 2007. – 33 б.

V. Хорижий илмий адабиётлар

51. Bernstein. Financial Statement Analysis: Theory, Application, and Interpretation, fifth edition 2007, 325p.
52. Bernstein and Masky Cases. Cases in Financial statement reporting and Analysis. second edition Boatsman, Griffin, Vickrey and Williams 2005, 395 p.
53. Robert N. Anthony, James S. Reece. Accounting Principles 2005. 456p.
54. Roger H. Hermanson James Don Edwards, Michel W. Maher. Accounting a Business Perspective. Sixth edition 2005. 369p.
55. Robert Libby, Patricia A. Libby, Daniel G. Short. Financial Accounting. Miami University Press, 2008. 524p.

VI. Интернет сайтлари

56. <http://www.audit.uz>.
57. <http://www.gov.uz>.
58. <http://www.lex.uz>.
59. <http://www.mf.uz>.
60. <http://www.uza.uz>.

VII. Илмий мақола ва конференция тезислари

61. Авлоқулов А. Аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни қўллашнинг моҳияти ва уларни бажариш тартиби. //Молия. -Тошкент, 2010. -№1. 67-70 бетлар.

- 62.Илхамов Ш. Ички назорат тизими – аудиторлик текшируви жараёнининг асосий элементи // Молия. – Тошкент, 2010. – №1. 90-92 бетлар.
- 63.Қўзиев И. Акциядорлик жамиятларида аудитни режалаштиришнинг сифатини ошириш// Молия. – Тошкент, 2010. – №2. 81-84 бетлар.
- 64.Каримов А.А. Учет и аудит в системе корпоративного управления // Экономика и финансы. – Москва, 2008. – №5. – С. 63-65.
- 65.Каримов А.А. Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектлари фаолиятини назорат қилиш ва аудит // Молия. – Тошкент, 2011. – №3-4. 38-41 бетлар.
- 66.Роженцова И.А. Аналитические процедуры на этап планирования аудита. //Бухгалтерский учет, 2009 № 6. – с. 72 – 74
- 67.Соколов Ю.А. Обзор финансовой отчетности и проведение согласованных процедур в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА) // «Внешняя торговля» -№4, 2008 г. – с. 16-19