

FEATURES OF THE FORMATION AND GENERALIZATION OF AUDIT EVIDENCE

Bobomurod Kholikov,

Senate of the Oliy Majlis of the Republic of Uzbekistan

Head of accounting service - chief Accountant.

Tashkent, Uzbekistan. Email: bخالikov@senat.uz

ORCID: 0000-0002-6840-527X

AUDITORLIK DALILLARNI SHAKLLANTIRISH VA UMUMLASHTIRISH XUSUSIYATLARI

Бобомурод Холиқов,

Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Сенати

Бухгалтерия хизмати раҳбари - Бош бухгалтери.

Тошкент, Ўзбекистон. Email: bخالikov@senat.uz

ORCID: 0000-0002-6840-527X

JEL Classification: M4,M42

Annotatsiya: Mazkur maqola auditorlik tekshiruvini yakunida dalillarni shakllantirish va umumlashtirish jarayoniga bag'ishlangan bo'lib, unda audit ish hujjatlarining mazmuni ochib berilgan va ularning shakllanish manbalari hamda dalillar turlari aniq tasniflarga ajratilgan. Muallif tomonidan auditorlik dalillar tushunchasining iqtisodiy mohiyati ochib berilgan bo'lib, "auditorlik ish hujjatlari" atamasiga mualliflik ta'rifi berilgan. Shuningdek maqolada auditorlik tekshiruvini yakunida shakllantiriladigan dalillar turlari, ular tarkibi va ulardan foydalanish xususiyatlari, mazkur dalillar ishonchliligiga ta'sir etuvchi omillar hamda auditorlik tekshiruvini yakunida tuzilishi lozim bo'lgan yozma taqdimnoma xatning shakli va mazmuni tavsiya etilgan.

Maqolada auditorlik dalillarni shakllantirish va umumlashtirish sohasida xorijlik va O'zbekiston olimlarining qarashlari hamda ta'riflari keltirib, ular mazmunan tahlil etilgan. Unda audit ish hujjatlari tarkibiga kiritilishi mumkin bo'lgan hujjatlar turkumlari, dalillarga

qo'yilgan talablar va ularni baholash mezonlari muallif tomonidan amaliy misollar, jadval va chizmalar asosida yoritilgan. Muallif tomonidan dalillarni to'plashda auditorning bajaradigan amallari keltirilib, mazkur amallar mazmuni izohlab berilgan. Yuqoridagilar bilan birgalikda, 580-son "Yozma taqdimnomalar" nomli xalqaro audit standarti (AXS) va boshqa auditga oid normativ-huquqiy hujjatlarda taqdimnoma xatning standart shakli tavsiya etilmaganligi sababli amaliyotda xat mazmuni va shakli turlicha talqin etilayotganligi hamda bu holat auditor uchun xatning ahamiyati va samarasini aniq ko'rinmayotganligi izohlangan. Maqolada taqdimnoma xatning namunaviy shakli va mazmuni muallif tomonidan tavsiya etilgan.

Muallif tomonidan auditorlik tekshiruvini yakunida auditorlik guruhi rahbari tomonidan "auditorlik tekshiruvini to'liq yakunlanganligini aniqlash bo'yicha savolnoma" o'tkazish tavsiya etilgan va bu savolnomaning mazmuni hamda uning afzalliklari bayon etilgan. Auditor tomonidan tekshiruvning yakuniy bosqichi



jarayonlari to'rt bosqichda amalga oshirilishi lozimligi ta'kidlanib, ushbu bosqichlar mazmuni ochib berilgan. Maqola yakunida muallif tomonidan auditorlik dalillarni shakllantirish va umumlashtirishni takomillashtirish yuzasidan amaliy tavsiyalar shakllantirilgan.

Abstract: This article is devoted to the process of formation and synthesis of evidence based on the results of the audit, during which the content of audit documents is revealed and specific classifications of the sources of their formation and types of evidence are highlighted. The author disclosed the economic essence of the concept of audit evidence, gave an author's description of the term "audit documents." The article also recommends the types of evidence, their composition and features of use, factors affecting the reliability of these evidence, as well as the form and content of the written letter to be compiled on the basis of the audit.

The article presents the views and definitions of foreign and Uzbek scientists in the field of the formation and synthesis of audit evidence, analyzed their content. It reflects the series of documents that can be included in the audit working documentation, the requirements for evidence and the criteria for their assessment by the author based on practical examples, tables and drawings. The author

Kirish (Introduction). Ma'lumki, auditorlik tekshiruvi natijalariga ko'ra kamchilik yoki qonunbuzarliklar aniqlangan yoki aniqlanmaganligidan qat'iy nazar uning natijalari hujjatlarda rasmiylashtirilishi lozim. Bu esa auditorlik tekshiruvi natijalari qonunchilikda belgilangan shakl va mazmundagi rasmiy ravishda tasdiqlangan hujjatlarda aks ettirilishi va hujjatlarda

presents the actions performed by the auditor when collecting evidence, explaining the content of these actions. In addition to the above, the International Audit Standard 580 "Written Presentations" and other auditing regulations do not recommend a standard form of representative letter, due to the fact that in practice the content and form of the letter are decrypted, which clearly does not show the significance and effect of the letter for the auditor. The article recommends the standard form and content of the letter.

As a result of the audit, the author recommended conducting a "survey to establish the complete completion of the audit" by the head of the audit group, which sets out the content and advantages of this questionnaire. The auditor noted that the processes of the final stage of the audit should be carried out in four stages, and the content of these stages was disclosed. Based on the results of the article, the author makes practical recommendations to improve the formation and synthesis of audit evidence.

Kalit so'zlar: Auditorlik dalillar, audit ish hujjatlari, auditorlik hisoboti, taqdimnoma xat, auditorlik ma'lumotnomasi, auditorlik xulosasi

Keywords: Audit evidence, audit working papers, audit report, letter of intent, audit reference, audit report

keltirilgan ma'lumotlar esa ularning manbalari yoki asoslovchi dalillar ilova qilingan holda bo'lishini talab etadi. Bunday hujjatlar va ularga ilova qilinadigan dalillarni to'plash, tuzish, saqlash, rasmiylashtirish va taqdim etish uslubiyati "Aniq vaziyatlarda auditorlik dalillarni to'plash" nomli 501 sonli auditning xalqaro standarti, "Tashqi tasdiqlash" nomli 505

sonli AXS va 580-son "Yozma taqdimnomalar" nomli AXS kabi me'yoriy hujjatlar asosida tartibga solinishi belgilangan.

Yuqorida nomlari keltirilgan standartlarning talablari barcha auditorlik tashkilotlari uchun rasmiy auditorlik xulosasi tayyorlashni ko'zda tutadigan auditorlik tekshiruvini o'tkazish jarayonida (to'g'ridan-to'g'ri tavsiya xarakteriga ega ekanligi ko'rsatilgan qoidalar bundan mustasno) majburiy hisoblanadi. Mazkur standartlarning talablari uning natijalari asosida rasmiy auditorlik xulosasini tayyorlashni ko'zda tutmaydigan audit o'tkazilishi paytida, shuningdek, tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi va auditga turdosh xizmatlar (konsalting xizmatlari) ko'rsatishda tavsiya tusida bo'ladi. Agarda auditorlik tekshiruvlari jarayonida yuqorida keltirilgan standartlarning majburiy talablaridan chetga chiqilgan hollarda auditorlik tashkiloti buni o'zining ish hujjatlarida va audit (yoki unga turdosh xizmatlar) uchun tekshirilgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga beriladigan yozma hisobotida majburiy tartibda keltirib o'tishi belgilab qo'yilgan.

Auditga oid adabiyotlarda auditorlik dalillar atamasi turli mualliflar tomonidan turlicha yondashuvlar asosida o'rganilgan. Jumladan, Iqtisodchi olim S.M.Bichkovaning fikricha, audit dalillari «fakt» va «jarayon» sifatida ko'rib chiqiladi. Dalillar - bu boshqa bir fakt yoki jarayon borligini tasdiqlash yoki rad etish uchun xizmat qilishi, moliyaviy hisobotning ishonchliligi to'g'risida xulosani shakllantirishga imkon beradigan aniq bir haqiqat to'g'risida ma'lumot olishi mumkinligini anglatadi [1].

Yana bir ikkinchi yondashuvda V.B.Ivashkevich fikriga ko'ra, "audit dalillari buxgalteriya hisobining tekshiruvi natijasida olingan ma'lumotlarning

hujjatlashtirilgan manbalari" [2]. Shuningdek, xorijlik iqtisodchi olim J.Robertson dalillarni quyidagicha ta'riflaydi "audit dalillari - bu auditorning ma'lumot olishdagi harakatlarini belgilaydigan, ya'ni, auditorlarning fikriga ta'sir qiladigan va ularning qarorlarini aniqlaydigan ma'lumotdir" [3].

Auditda dalillarni to'plash va ulardan foydalanish jarayonini tartibga soluvchi asosiy me'yoriy hujjat hisoblangan 500-sonli "Auditorlik dalillari" nomli auditning xalqaro standartida esa auditorlik dalillariga quyidagicha ta'rif berilgan "Auditorlik dalili - bu auditorlik fikri uchun asos bo'lgan hulosalarga erishishda auditor tomonidan foydalanilgan ma'lumot. Auditorlik dalili moliyaviy hisobotlar uchun asos bo'lgan buxgalteriya yozuvlari va boshqa ma'lumotlardan tashkil topadi" [4].

Auditorlik tekshiruvlari natijalari o'z ifodasini auditorlik hisoboti va yakuniy natijasi auditorlik xulosasida topadi. Shu nuqtai nazardan, avvalo, auditorlik hisoboti va xulosasi tushunchalariga aniqlik kiritish va ularni bir-biridan ajratib olish zarurati paydo bo'ladi. jumladan, buxgalteriya hisobiga oid lug'atda quyidagi mazmunda juda qisqa ta'rif berilgan: "Auditorlik hisoboti - auditorlik tekshiruvi natijasi bo'yicha rasmiy auditorlik hisoboti hisoblanadi" [5].

Bu borada professor I.Qo'zievning fikricha, "Auditorlik hisoboti - auditorlik tekshiruvi jarayonida to'plangan auditorlik dalillari, buxgalteriya hisobini yuritishdagi chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to'g'risidagi mufassal ma'lumotlardan, shuningdek, auditorlik tekshiruvi o'tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat hisobot"dir deya ta'rif berilgan [6]. O'z navbatida auditorlik xulosasi №70 auditorlik faoliyatining milliy standartida "Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik

xulosasi" nomli standartiga ko'ra, "Auditorlik xulosasi - moliyaviy hisobotning haqqoniyligi (to'g'riligi) va buxgalteriya hisobini yuritish tartibining qonun hujjatlari bilan belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan va xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat" - deb ta'rif berilgan [7].

Fikrimizcha, eng avvalo, "audit ish hujjatlari" atamasi mazmuniga aniqlik kiritish lozim, deb hisoblaymiz. Ta'kidlash joizki, "audit ish hujjatlari" atamasining mazmuni faqatgina yuqorida nomlari keltirilgan me'yoriy hujjatlarda va Respublikamiz iqtisodchi olimlaridan Z.Mamatov, B.Hamdov, M.Tulaxodjaeva hamda I.Qo'zievlarining ilmiy tadqiqotlari va ular tomonidan yaratilgan adabiyotlarda asosan auditorlik hisoboti va xulosasini shakllantirish masalalari o'rganilgan. Biroq, auditorlik hisoboti va xulosasidan boshqa audit ish hujjatlarini tayyorlash va taqdim etish uslubiyati etarli darajada o'rganilmagan yoki bayon etilmagan. Biz audit ish hujjatlarining mohiyatini to'liq ochib berish maqsadida quyida ushbu atamaning takomillashgan ta'rifini keltirdik va uning tarkibiga kiruvchi hujjatlarning aniq ro'yxatini ishlab chiqdik.

Bizningcha, audit ish hujjatlari bu - auditorlik tekshiruvini tashkil etish, o'tkazish va yakunlash bo'yicha auditorlik tashkiloti, auditorlik tekshiruvni buyurtmachisi va uchinchi shaxslar(nazorat organlari, xaridor va buyurtmachilar, mol etkazib beruvchi va pudratchilar, bank tashkilotlari, debitor va kreditorlar)dan olingan ma'lumotlar aks ettirilgan hujjatlar to'plamidir.

Material va Metod (Materials and Methods). Auditorlik tekshiruvni jarayonini umumlashtirish hamda tahlil qilishda ilmiy

abstraksiyalash, tajriba, simulyatsiya, natijalarni olish uchun tahlil o'tkazish, analiz, sintez, guruhlash kabi metodlardan shuningdek, auditorlik dalillarni to'plashda tahlil, inventarizatsiya, solishtirish-taqqoslash, arifmetik hisoblash va turli matematik hamda statistik modellashtirish kabi uslublardan dalil to'plash maqsadidan kelib chiqqan holda keng foydalanildi. Barcha usullarda ham tahliliy amallar o'tkazilib, isbot va dalillar sifatida ma'lumot olinadi. Lekin, ta'kidlash joizki, audit uslubi uning natijasi samaradorligi va olingan isbot va dalillarning ishonchliligini ta'minlashda o'z ichiga buxgalteriya, statistik, tahliliy, matematik va falsafiy usullarni o'z tarkibiga olishi kerak.

Natijalar (Results). Fikrimizcha ish hujjatlari tarkibiga kiritilishi mumkin bo'lgan hujjatlarning taxminiy ro'yxati "Auditorlik hujjatlari" nomli 230-son auditorlik xalqaro standartining ilovasida keltirilgan bo'lsada, biroq mazkur auditorlik faoliyatining milliy standartida ish hujjatlarining nomlari umumiy va mavhum mazmunda bayon qilingan [8]. Ular tarkibini hujjatdan foydalanuvchi uchun aniq va to'liq mazmunda bayon qilish shart, deb hisoblaymiz. Shu ma'noda bizning fikrimizcha, audit ish hujjatlari tarkibiga kiritilishi mumkin bo'lgan hujjatlar ro'yxati quyidagilardan iborat:

- ❖ xo'jalik yurituvchi sub'ektning tashkiliy-huquqiy va tashkiliy tarkibiga doir axborotlar aks etgan hujjatlar(korxonaning tashkiliy va ta'sis hujjatlar);

- ❖ auditni rejalashtirish bosqichida tuzilgan hujjatlar (auditning umumiy rejasi va dasturlari va ularga kiritilgan qo'shimcha va o'zgartirishlar aks ettirilgan hujjatlar);

- ❖ buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi tavsifi hamda uni o'rganish natijalari aks ettirilgan hujjatlar;

- ❖ tekshirilayotgan xo'jalik sub'ektida amalga oshirilgan xo'jalik muomalalari va

buxgalteriya hisobvaraqlarining tahlili aks ettirilgan dastlabki va yig'ma hujjatlar;

❖ auditorlik tekshiruv natijalari bo'yicha auditor(ekspert)ning fikr-mulohazalari va xulosalari aks ettirilgan oraliq hujjatlar;

❖ amalga oshirilgan muomalalarning qonuniyligi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligini tekshirish testlari va savolnomalari;

❖ xo'jalik yurituvchi sub'ekt bilan auditorlik shartnomasi shartlari bajarilishini ta'minlash bo'yicha xatlar yoki muhokama yozuvlarining ko'chirma nusxalari;

❖ nazorat qiluvchi va huquqni muhofaza qiluvchi organlar va uchinchi shaxslarning korxonada faoliyatiga oid ma'lumotlari hamda tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektdan olingan tasdiqlash xatlari;

❖ audit natijalari bo'yicha auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi;

❖ xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi va boshqa moliyaviy hujjatlarining ko'chirma nusxalari hamda boshqa auditorlik tekshiruviga oid hujjatlar;

❖ boshqa auditorlik tekshiruviga oid hujjatlar.

Ish hujjalari auditni o'tkazayotgan auditorlik tashkiloti tomonidan tuzilgan bo'lishi yoki audit o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning o'zidan yoki boshqa shaxslardan olingan bo'lishi mumkin. Fikrimizcha audit ish hujjatlarining shakllanish manbasi va mazmuniga ko'ra quyidagicha tasniflash mumkin:

1. Auditorlik tashkiloti tomonidan tuzilgan(tayyorlangan) hujjatlar(auditorlik shartnomasi, auditorlik tashkilotining murojaat xatlari, audit umumiy rejasi, audit dasturi, auditorlik savolnoma va testlari, ekspert xulosasi yoki hisoboti, auditorlik ma'lumotnomasi, auditorlik tekshiruv natijalari bo'yicha qo'lyozma ma'lumotlari,

auditorlik hisoboti, auditorlik xulosasi va h.k.).

2. Auditorlik tekshiruv buyurtmachisi tomonidan tuzilgan(tayyorlangan) hujjatlar(auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha taklif xati, xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatining yozma taqdimnomasi, korxonada nizom(ustav)i, korxonani ro'yxatdan o'tkazilganligi to'g'risidagi guvohnoma, moddiy javobgarlik shartnomalari, ta'xis hujjalari, xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisob siyosati, buxgalteriya hisobining dastlabki va yig'ma hujjalari, ichki nazorat tizimi hujjalari, tekshiruv jarayonida korxonadagi mas'ul shaxslardan olingan tushuntirish va tilxatlari hamda korxonaning moliyaviy hisobot shakllari va h.k.).

3. Auditorlik tekshiruv buyurtmachisi faoliyatiga oid uchinchi shaxslar tomonidan tuzilgan(tayyorlangan) hujjatlar(bank xizmatini ko'rsatish to'g'risida shartnoma, moliyaviy shartnomalar, soliq ma'lumotnomalari, avval o'tkazilgan auditorlik hisoboti va xulosasi, bank ko'chirmalari, to'lov hujjalari, kredit yig'ma jildi, qabul-topshirish ma'lumotnomalari, sud ijro varaqalari, shikoyat xatlari va h.k.).

Fikrimizcha, auditorlik ish hujjatlarining shakli va mazmuni quyidagi omillarga bevosita bog'liq hisoblanadi:

a) auditorlik tekshiruvining shakli va maqsadi;

b) auditorlik xulosasining shakli;

v) xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyat(biznes)i xususiyatlari va murakkabligi;

g) xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi holati;

d) auditorlik tashkiloti xodimlari ishi ustidan rahbarlik va nazorat qilishning holati;

e) auditorlik tekshiruvini o'tkazish

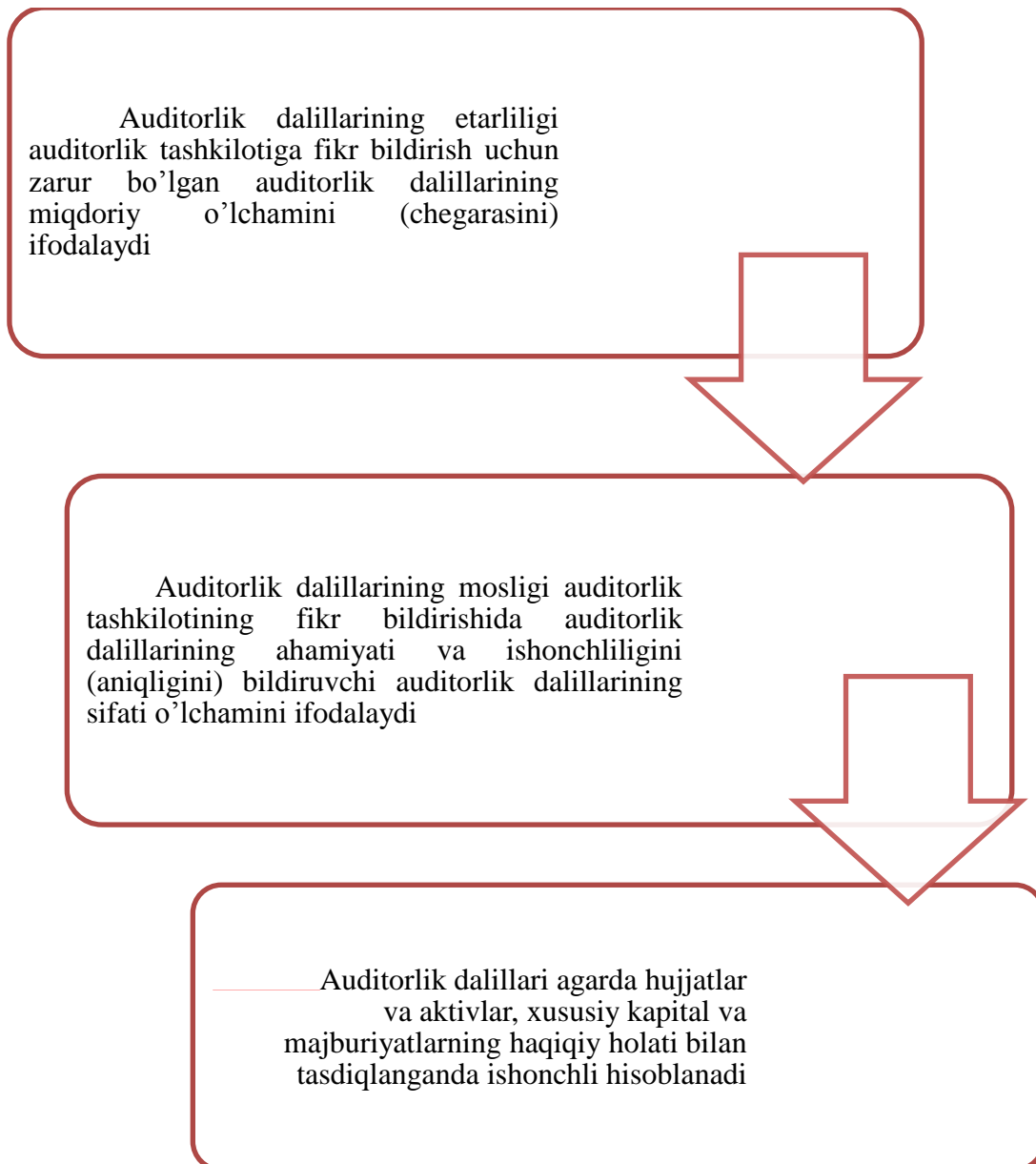
jarayonida qo'llanilgan auditorlik usullari va bajarilgan amallarining turi.

O'z navbatida, audit ish hujjatlarining yuqorida keltirilgan har bir turkumini audit bosqichlari(rejalashtirish, o'tkazish va yakunlash)ga ko'ra yoki ularni ahamiyati,

saqlanishi, tuzish muddati va mazmuniga ko'ra, boshqa turlarga ajratgan holda ham o'rganish mumkin. Biroq auditor uchun ularni olish usuli, manbasi, muhimligi, mazmuni va shakli ahamiyatli hisoblanadi (1-rasm).

1-rasm

Auditorlik dalillarining etariligi va mosligining sifat mezonlari ¹



¹ Muallif tomonidan tayyorlangan

O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi me'yoriy hujjatlarda keltirilgan hujjatlar auditorlik tashkilotining ish hujjatlari tarkibiga majburiy tartibda kiritiladi. Ish hujjatlarining shakllari agar O'zbekiston Respublikasidagi auditorlik faoliyatini tartibga solib turuvchi hujjatlar bunday shakllarni nazarda tutmagan bo'lsa, auditorlik tashkiloti tomonidan mustaqil ravishda ishlab chiqiladi. Ta'kidlash joizki, yuqorida nomlari keltirilgan hujjatlar tekshiruvning maqsadi va turidan kelib chiqqan holda ulardan kamida ikkitadan ko'chirma nusxalar olinib, ular auditorlik hisoboti uchun ma'lumot manbasi bo'lib xizmat qiladi. Biroq "auditorlik tekshiruvining maqsadi va turidan qat'iy nazar auditor ish hujjatlari tarkibida quyidagi hujjatlarning nusxalari bo'lishi va saqlanishi majburiy hisoblanadi:

- ❖ xo'jalik yurituvchi sub'ekt Nizomi;
- ❖ xo'jalik yurituvchi sub'ekt ta'sis shartnomalari;
- ❖ ro'yxatga olinganligi to'g'risidagi guvohnoma;
- ❖ korxonaning tashkiliy-boshqaruv tuzilishi xususidagi ma'lumotlar aks ettirilgan hujjatlar;
- ❖ ta'sis hujjatlari;
- ❖ xo'jalik yurituvchi sub'ekthisob siyosati;
- ❖ moliyaviy hisobot shakllari

ko'rsatkichlari ishonchligini tasdiqlovchi birlamchi va yig'ma buxgalteriya hujjatlari;

❖ auditorlik tekshiruv davriga mos keluvchi moliyaviy (statistik va soliq) hisobot shakllari" [11].

Fikrimizcha, auditorlik tekshiruv jarayonida tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatidan tekshiruv uchun ahamiyatli bo'lgan hujjatlarni olish uchun biz tomonimizdan tavsiya etilgan shakl va mazmundagi "hujjatlar so'rovi"ni jo'natishi va tekshiruv yakunida mazkur "hujjatlar so'rovi" bilan tasdiqlangan holatda mijoz-korxonalar rahbariyatiga qaytarilishini ta'minlashi maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz.

Ish hujjatlari auditni o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mulki tarkibida saqlanadi. Xo'jalik yurituvchi sub'ekt hujjatlarining ko'chirma nusxalari, shu jumladan, fotonusxalari auditorlik tashkiloti ish hujjatlari tarkibiga ushbu xo'jalik yurituvchi sub'ektning roziligi bilan kiritilishi mumkin. Audit o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt va boshqa shaxslar, shu jumladan, soliq va davlat organlari, auditorlik tashkilotidan ish hujjatlarini yoki uning ko'chirma nusxalarini to'liq yoki biror-bir qismini taqdim etishini talab qilish huquqiga ega emaslar, to'g'ridan-to'g'ri O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ko'zda tutilgan holatlar bundan mustasno (1-jadval).

1-jadval

Auditorlik dalillarni to'plash amallari turlari ²

Auditorlik amallari turlari	Amallar tavsifi
Hujjatlarni tekshirish	Dalillarni tasdiqlash uchun mijoz hujjatini o'rganish
Aktivlarni tekshirish	Mijoz aktivlarni jismoniy mavjudligini tekshirish
Kuzatish	Jarayon yoki taribni kuzatish, xususan mijoz cheknangan hududlardan foydalangan tomonlarni
Tashqi tasdiq	Auditor uchun to'g'ridan-to'g'ri yozilgan, mijozning xaridori

² Muallif tomonidan tayyorlangan

	tomonidan qarz miqdorini tasdiqlovchi, uchinchi shaxsning tasdig'ni olish
Qayta hisoblab chiqish	Qaydlar va hujjatlardagi matematik aniqlikni tekshirish, misol uchun inventoarlarni hisoblashdagi
Solishtirma hisob	Mijoz tomonidan haqiqiy bajarilgan ishni mustaqil ravishda tarib va nazoratni bajarish, misol uchun bank bilan solishtirma hisob
Tahliliy jarayonlar	Moliyaviy va nomoliyaviy ma'lumotlar o'rtasidagi bog'likni aqlan tahlil qilish
Ko'rish	Tahliliy jarayonning turi, bunda odatda buxgalteriya ma'lumotlari muhim yoki muhim emasligini aniqlashtirish uchun ko'rib chiqiladi, misol uchun schyotning credit balansi debit balansi bilan tekshiriladi
Talab etish	Mijoz tashkilotning ichki yoki tashqi shaxslari ma'lumotlari qidirladi, misol uchun hisob siyosatida o'zgarishlar haqida moliyaviy direktor yoki bosh direktor bilan aloqadorlik

Ish hujjatlarida keltirilgan ma'lumotlar O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunida keltirilgan tamoyillarga muvofiq maxfiy saqlanadi va auditorlik tashkiloti tomonidan oshkor etilishi taqiqlanadi. Auditorlik ish hujjatlarining mazmuni quyidagi ma'lumotlarni o'zida mujassamlashtirishi talab etiladi:

- a) auditorlik tekshiruvini rejalashtirish to'g'risidagi ma'lumotlar;
- b) auditorlik tekshiruvining shakli, o'tkazish vaqti va hajmi to'g'risidagi yozuvlar;
- v) auditorlik tekshiruv natijalari bo'yicha auditorning fikr-mulohazalari va yakuniy xulosalari;
- g) auditorning fikr-mulohazalari va yakuniy xulosalarini asoslovchi dalillar to'g'risida ma'lumotlar.

Shu o'rinda ta'kidlash joizki, auditor o'z sohasi bo'yicha kuchli mutaxassis bo'lishi yoki tekshiruvni to'g'ri va aniq o'tkazishi mumkin. Lekin, tekshiruv natijalarini barchaga tushunarli va sodda tilda bayon etish, o'rnatilgan shakl va mazmundagi hujjatlarda aks ettira bilmasligi mumkin. Demak, bizningcha, audit natijalarini to'liq,

aniq va o'z muddatida ish hujjatlarida aks ettirish auditorning bilimi, malaka va mahoratiga bevosita bog'liq. Fikrimizcha, auditorlik ish hujjatlarida auditorning o'rgangan masalalari va bu masalalarga oid auditorning xulosalari shunday aks ettirilishi lozimki, u bilan tanishib chiqqan auditor o'tkazilgan tekshiruv to'g'risida to'liq va batafsil ma'lumotga ega bo'lsin. Shuningdek, ish hujjatlari tarkibiga kiritilgan ma'lumotlar ravshan bayon qilingan va ularning mohiyati hamda shakllari aniq-yaqqol keltirilgan bo'lishi va turli xil talqinlarni talab etmasligi talab etiladi.

Bizningcha, tadqiqotlar natijasida auditorlik ish hujjatlarining hajmi va mazmuni quyidagi omillarga bog'liq holda o'zgarishini aniqladik:

- tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt auditorlik tashkilotining yangi, ya'ni, oldingi davrlarda tekshirilmagan buyurtmachisi ekanligi;
- xo'jalik yurituvchi sub'ekt davlat ulushi bo'lmagan sub'ekt ekanligi;
- auditorlik tekshiruvining uchinchi tomon talabi bilan o'tkazilayotganligi;
- tekshiruv natijalari bo'yicha buyurtmachi tomonidan maxsus hisobot

talab etilishi.

Ish hujjatlari auditorlik tekshiruv boshlanguniga qadar, uni amalga oshirish paytida va yakunlanishi bilan tuzilishi lozim. Xo'jalik yurituvchi sub'ektga auditorlik xulosasining taqdim etilishi vaqtida barcha ish hujjatlari belgilangan shakl va mazmunda tuzilgan hamda rasmiylashtirilishi tugallangan bo'lishi lozim.

Auditning ish hujjatlari tarkibiga kiruvchi hujjatlar ularga kiritilgan ma'lumotlar manbaiga havolalarni yoki ma'lumotlarni asoslovchi dalillarni o'zida mujassamlashtirgan bo'lishi talab etiladi. Agar ish hujjatlarida shartli belgilardan foydalanilgan bo'lsa, u holda bunday belgilar tushuntirib berilishi lozim. Har bir ish hujjati o'zining raqam ko'rsatkichiga ega bo'lishi kerak, deb hisoblaymiz. Bunda raqam ko'rsatkichlarini tuzish va berish tartibi auditorlik tashkilotining ichki standartlarida belgilanishi lozim.

Auditorlik tekshiruv tugallanishi bilan ish hujjatlari auditorlik tashkilotining arxiviga majburiy saqlash uchun topshirilishi lozim. Auditorlik ish hujjatlarining saqlanishi, ularning rasmiylashtirilishi va arxivga topshirilishi jarayoni auditorlik tashkilotining rahbari yoki u tomonidan vakolat berilgan shaxs tomonidan tashkil etiladi va nazorat qilinadi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik ish hujjatlarini xo'jalik yurituvchi sub'ekt auditida qatnashmagan boshqa auditorlar va mutaxassislarni tanishishiga yo'l qo'ymaslikni ta'minlashi lozim. Shuningdek, auditorlik tashkiloti ish hujjatlarining ishonchli saqlanishini ta'minlashi shart. Audit ish hujjatlarini saqlash muddati qonunchilik talablari asosida belgilanadi. Bu hujjatlarni saqlash tartibi, muddatlari, ulardan foydalanish tartibi, foydalanishga doir cheklolar auditorlik tashkilotining ichki standartida

belgilab qo'yilishi shart.

Ish hujjatlarining yo'qolishi yoki yo'q bo'lishi yuz bergan hollarda auditorlik tashkilotining rahbari maxsus komissiya tuzish orqali tegishli ma'lumotnoma bilan rasmiylashtiriluvchi xizmat tergovini o'tkazishi talab etiladi. Ish hujjatlarining auditorlik tashkilotidan olinishi O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida belgilangan hollarda va tartibda, faqatgina unga vakolatli bo'lgan organlar tomonidan amalga oshirilishi mumkin.

Fikrimizcha yuqorida ta'kidlanganidek, auditorlik tekshiruv jarayoni oralig'ida tuziladigan ish hujjatlarning mazmuni va shakli auditorlik tashkilotining ichki standartlari talablari asosida tartibga solinishi sababli ayniqsa, bu holat ichki standartlar talab darajasida ishlab chiqilmasligi natijasida amaliyotda ayrim auditorlik tashkilotlari tomonidan tekshiruvning oraliq hujjatlari shakli va mazmuni talab darajasida rasmiylashtirilmasligi oqibatida tekshiruvlarni ayrim hollarda sifatsiz o'tkazilishiga olib kelmoqda. Bu esa auditorlik tekshiruv bosqichlari natijalarini aniq shakl va mazmundagi hujjatda aks ettirish uslubiyatini takomillashtirishni taqozo etadi.

Bizningcha audit bosqichlari natijalarini tekshiruv hajmi, korxonaning tekshirilayotgan ob'ekti xususiyatlari va tekshiruvda aniqlangan kamchiliklarning jiddiylig darajasiga asoslangan holda "auditorlik ma'lumotnomasi" deb nomlangan hujjatda aks ettirish maqsadga muvofiqdir. Bu borada, MDH davlatlari auditorlik amaliyotiga e'tibor qaratsak, Ularning aksariyatida (Rossiya, Belarus Respublikasi, Qozog'iston, Moldova) oraliq auditorlik tekshiruv natijalari "dalolatnoma" yoki "akt" deb nomlangan ishchi hujjatda aks ettirilsa, Respublikamiz amaliyotida "xo'jalik yurituvchi sub'ektlar

faoliyatini tekshirish va tekshirishlarni ro'yxatga olish kitobini yuritish tartibi to'g'risida Nizomning 31-bandiga muvofiq "Tekshirishlar natijalari dalolatnoma (ma'lumotnoma) bilan, zarur hollarda esa aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish to'g'risidagi ko'rsatma bilan ham rasmiylashtiriladi" deyilgan. Fikrimizcha, "dalolatnoma" nazorat amaliyotida odatda taftish tartibidagi tekshiruvlar jarayonida tuzilib, unda huquqni muhofaza qiluvchi yoki nazorat qiluvchi organ tomonidan aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish bo'yicha aniq javobgarlik (hayfsan, ogohlantirish, jarima va penya, lavozimni o'zgartirish) choralari dalolatnomada qat'iy qaror shaklida ko'rsatiladi. Bu esa auditorlik faoliyatining mustaqillik va xolislik tamoyillariga zid hisoblanadi [9]. Shuningdek, O'zbekiston auditorlik amaliyotida amalda bo'lgan "O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuni, amaldagi auditorlik faoliyatining milliy standartlarida hamda auditga oid o'quv adabiyotlarida auditorlik tekshiruvining oraliq natijalari qanday shakl va mazmundagi hujjatda aks ettirilishi lozimligi aniq ko'rsatilmagan. Faqatgina O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2006 yil 29 dekabrda 1650-son bilan ro'yxatga olingan "Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatini tekshirish va tekshirishlarni ro'yxatga olish kitobini yuritish tartibi to'g'risida Nizomning 31-bandida "Tekshirishlar natijalari dalolatnoma (ma'lumotnoma) bilan, zarur hollarda esa - aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish to'g'risidagi ko'rsatma bilan ham rasmiylashtiriladi" deyilgan. Yuqoridagi fikrlarni inobatga olgan holda, bizningcha, "tekshirilayotgan korxonada tekshirilgan ob'ekt (muomala)larning ko'lam (hajm)iga muvofiq auditor tomonidan tekshiruv oraliq'ida uning natijalari quyidagi

ikki hujjatda umumlashtirilishi maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz:

1. Oraliq auditorlik ma'lumotnomasi;
2. Umumiy auditorlik ma'lumotnomasi" [12].

Bunga misol qilib, tovar-moddiy zahiralarning auditorlik natijalari umumiy auditorlik ma'lumotnomasida aks ettirilsa, tovar-moddiy zahiralarning tarkibiga kiruvchi tovar, tayyor mahsulot, materiallar, yarim tayyor mahsulotlar auditorlik natijalari bo'yicha oraliq auditorlik ma'lumotnomasi tuzishni tavsiya etamiz. Bunda barcha oraliq auditorlik ma'lumotnomasi ma'lumotlari asosida umumiy auditorlik ma'lumotnomasi tuzilishi va ularda to'plangan dalillar ilova qilingan holda rasmiylashtirilishi shart, deb hisoblaymiz.

Munozara (Discussion). Ta'kidlash joizki amaldagi auditorlik faoliyatiga oid qonun va qonunosti hujjatlarda va o'quv adabiyotlarida auditorlik tekshiruvining oraliq'ida tuziladigan ish hujjatlarining mazmuni, shakli va ularni rasmiylashtirish tartibi qat'iy belgilab berilmaganligi, qonun hujjatlarida belgilangan namunaviy shakl va mazmundagi hujjatlarda aks ettirilmasligi oqibatida audit natijalarini to'liq va aniq hujjatlashtirilmasligiga sabab bo'ladi. Biz, yuqoridagi masalaga aniqlik kiritish maqsadida, auditorlik tekshiruvining oraliq natijalarini "auditorlik ma'lumotnomasi" deb nomlangan hujjatda aks ettirilishi maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz. Tadqiqotlar natijasida mazkur jarayonni takomillashtirish maqsadida "auditorlik ma'lumotnomasi"ning namunaviy shakli ishlab chiqildi va ushbu namunaviy shakldan foydalanish bo'yicha 230-son "Auditorlik hujjatlari" nomli xalqaro audit standartiga qo'shimcha hamda o'zgartirishlar kiritish tavsiya etildi [8].

Tekshirish natijalari to'g'risidagi ma'lumotnoma tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektga topshirilgan kun

tekshirishni o'tkazish tugagan kun hisoblanadi. Tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt teshirish natijalari to'g'risidagi ma'lumotnomani olishdan bosh tortganda, auditorlik guruhi rahbari bu haqda tekshirish natijalari to'g'risidagi ma'lumotnomaga tegishli yozuv kiritadi va shu paytdan e'tiboran tekshirish tugagan hisoblanadi. Bu holda tekshirish natijalari to'g'risidagi ma'lumotnomaning bir nusxasi xo'jalik yurituvchi sub'ektga pochta orqali buyurtma xat bilan yuboriladi.

Bizningcha, auditorlik ma'lumotnomasi auditorlarning o'zlari tomonidan har bir ob'ekt tekshiruvini yakunida kompyuter grafikasi asosida tegishli raqamlangan, toza qog'ozda rasmiylashtirilishi lozim. "UZKABEL" aktsiyadorlik jamiyati qo'shma korxonasi va "Grant Thornton" auditorlik tashkilotida o'tkazilgan tadqiqotlar natijasida auditorlik ma'lumotnomasining mazmuni quyidagi axborotlardan iborat bo'lishi lozim:

1) tekshiruv o'tkazilgan joy, ma'lumotnoma tuzilgan sana (*masalan, 2018 yil 10 mart, "A" AJ materiallar hisobi bo'limi, Samarqand sh., Abay ko'chasi, 13*);

2) tekshiruv o'tkazish uchun asos (*auditorlik shartnomasi ro'yxat raqami va sanasi, auditorlik tashkiloti rahbari (guruh rahbari) buyrug'i, audit rejasi va dasturi*);

3) auditorlik tekshiruvishakli va uni o'tkazish davri (*majburiy, tashabbus tarzidagi va nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar tashabbusiga ko'ra audit, tekshiriladigan hisobot davri*);

4) tekshiruvni o'tkazgan auditor (yordamchi auditor va ekspert)lik guruhi a'zolarining familiyasi, ismi, otasining ismi va lavozimi;

5) tekshirilayotgan ob'ektga mas'ul rahbarning familiyasi, ismi, otasining ismi va lavozimi;

6) tekshirilayotgan korxonaning ta'sis

hujjatlariga ko'ra yuridik shaxsning to'liq nomi, tekshiruv davrida rahbarlik vazifalarini yoki buxgalteriya hisobi yuritish vazifalarini amalga oshirgan mansabdor shaxslarning familiyasi, ismi, otasining ismi;

7) korxonaning joylashgan joyi (pochta manzili), bank rekvizitlari, shuningdek, uning identifikatsiya raqami (tekshiruv ob'ekti xususiyatlariga muvofiq talab etilganda);

8) avval o'tkazilgan tekshiruvlar to'g'risidagi ma'lumotlar (*agarda zarurat bo'lsa, bunda oldingi soliq nazorati, auditorlik tekshiruvini va davlat moliyaviy nazorat boshqarmasi tekshiruvlari hamda tekshiruvini natijalari bo'yicha qabul qilingan choralar to'g'risida qisqacha ma'lumotlar*);

9) tekshirilayotgan davr va tekshiruv o'tkazish uchun korxonadan taqdim etilgan hujjatlar to'g'risidagi umumiy ma'lumotlar;

10) tekshiruv natijasida aniqlangan kamchiliklar va ularni paydo bo'lish sabablari tavsifi;

11) tekshiruv natijalari bo'yicha auditor (auditorlik guruhi rahbari) ning yakuniy fikr va xulosalari (*aniqlangan kamchiliklarning jiddiylik darajasi va ularning moliyaviy hisobot ko'rsatkichlariga ta'siri ko'rsatiladi, bunday alomatlar aniqlanmagan taqdirda bu ham ma'lumotnomada ko'rsatilishi shart*);

12) aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish yoki kelgusida takrorlanmasligi yuzasidan berilgan takliflar (*har bir aniqlangan kamchilik yuzasidan takliflar alohida bayon etilishi lozim*);

13) auditorlik ma'lumotnomasini tayyorlagan va tekshiruv natijalarini tasdiqlovchi auditorlik guruhi a'zolarining tasdiqlovchi belgilari yoki imzolari;

14) ma'lumotnoma mazmuni bilan tanishgan va uning nusxasini olgan yoki tekshiruv natijasidan norozi bo'lgan mas'ul shaxslar to'g'risida ma'lumotlar.

Ma'lumotnomada yuqoridagi talablarning mazmuni aniq va batafsil bayon etilishi lozim. Ularda tekshiruvning borishi va uning natijalari etarli darajada va to'liq mazmunda aks ettirilishi shart. Biroq amaliyotda auditorlar tekshiruv natijalari aks ettirilgan hujjatlarda barcha talab qilinadigan shartlar har doim ham aks ettirilavermaydi. Bizningcha, amaliyotda audit natijalarini rasmiylashtirish chog'ida auditorlar tomonidan odatda quyidagi chetga chiqishlar eng ko'p uchraydi:

❖ ma'lumotnomada auditorning familiyasi, ism va sharifiqisqartirilgan mazmundako'rsatiladi;

❖ pochta manzili o'rniga tekshirilayotgan korxonaning auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotgan ob'ektlari joylashgan manzilianiq ko'rsatilmaydi;

❖ bundan avvalgi o'tkazilgan tekshiruvlar to'g'risidagi ma'lumotlar ko'rsatilmaydi;

❖ korxonaning tekshiruv uchun taqdim etgan hujjatlari to'g'risidagi ma'lumotlar yoki auditorlik dalillari mavjud bo'lmaydi;

❖ aniqlangan kamchiliklar mazmuni, ularni paydo bo'lish sabablari va aniqlangan kamchilik qanday qonun hujjatlari talablarining buzilishi ekanligining sabablari aniq ochib berilmaydi;

❖ tekshiruv natijalari bo'yicha auditor(auditorlik guruhi rahbar)ning xulosa va yakunlari to'liq bayon etilmaydi.

Auditorlik guruhi rahbari tuzilgan auditorlik ma'lumotnomalarda yuqoridagi kabi holatlarning yo'qligini nazorat qilishi, agarda kamchiliklar mavjud bo'lgan taqdirda auditorlik guruhi rahbari ma'lumotnomada xatolar yoki kamchiliklarni tuzatishi va tegishli dalillar etarli darajada to'planganidan so'ng ma'lumotnomalarni qabul qilib olishi lozim deb hisoblaymiz. Auditorlik tashkiloti uchun rahbariyatning taqdimnoma xatini auditorlik

xulosasi taqdim etilgunigacha xo'jalik yurituvchi sub'ektning rahbari imzolagan holda taqdim etishi lozim.

Fikrimizcha, auditorlik ma'lumotnomasi kamida 2 nusxada tuzilishi va ularga tekshiruv ob'ektlari bo'yicha to'plangan dalillar ham har bir ma'lumotnomaga kamida bir nusxadan ilova qilinishi shart. Uning barcha nusxalari tekshiruvni o'tkazgan auditor yoki auditorlik guruhi rahbari tomonidan imzolanishi lozim. O'z navbatida o'rnatilgan tartibda tasdiqlangan ma'lumotnoma auditorlik hisobotini tayyorlashda asos sifatida foydalaniladi. Biroq auditorlik amaliyotida ko'pincha oraliq audit natijalari 1 nusxadan iborat bo'lgan hujjatlarda tuziladi yoki oraliq auditorlik tekshiruvining natijalari standart mazmun va shakldagi hujjatlarda umumlashtirmaslik holatlari ko'p uchraydi.

Bugungi kunda auditorlik tekshiruvlari jarayonida mijozlar tomonidan auditorlarga moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligini tavsiflovchi barcha hujjatlarni ataylab yoki bilmasdan to'liq va o'z muddatida taqdim etilmaslik holatlari ko'plab kuzatilmoqda. Bu esa, ayrim hollarda mijoz tomonidan dalillar to'liq taqdim etilmasligi oqibatida auditorlik tashkiloti tomonidan mijoz faoliyatiga ishonchsiz yoki asossiz xulosa yoki baho berilishiga sabab bo'lmoqda. Shuningdek, auditorlik tekshiruvi natijalari yoki tekshiruvning borishi bu to'plangan dalillarning ishochliligi yoki to'g'riligiga beavasta bog'liq. Biroq auditorlik amaliyotida to'plangan dalillar ishonchliligiga quyidagi omillar jiddiy ta'sir etishi mumkin:

1. O'zaro bog'liq hamkorlarning mavjudligi.
2. O'zaro bog'liq tomonlar bilan muomalalar bo'yicha schyotlar qoldig'i.
3. Garov ta'minoti sifatida qo'yilgan aktivlarning mavjudligi.

4. Korxonaning barcha aktivlari bo'yicha mulkiy huquqning mavjud emasligi.

5. Uchinchi tomonga berilgan kafolatlarning mavjudligi.

6. Amaldagi va shartli majburiyatlarning mavjudligi.

7. Hisobot davri bo'yicha sud da'volari (ijro varaqalari) ning mavjudligi.

8. Hisobot sanasidan keyin, biroq, auditorlik hisoboti taqdim etilgan sanagacha amalga oshirilgan muomalalarning mavjudligi.

9. Eng kam tannarx yoki sotishning sof qiymati bo'yicha TMZ hisobi.

10. Mijozning moliyaviy hisobotda aks ettirilgan aktivlar va majburiyatlar balans qiymatini jiddiy tarzda o'zgartirishi mumkin bo'lgan rejalarning mavjudligi.

11. Mijoz muayyan mahsulot turini ishlab chiqarishni tugatishni rejalashtirmayaptimi, eskirgan TMZlarning ko'payish holati yoki yuzaga kelishi bo'lishi mumkin bo'lgan boshqa rejalarning mavjudligi.

12. Mijoz yaqin kelajakda o'z faoliyatini o'zgartirishni rejalashtirmayaptimi.

Fikrimizcha, yuqoridagi dastlabki to'qqiz band bo'yicha axborotlarni auditor tekshirilayotgan sub'ektda mavjud bo'lgan hujjatli dalillardan olishi mumkin.

Biroq agar unga garov shartnomalari yoki kafolat majburiyatlari taqdim etilmagan bo'lsa, bu mijoz har doim ham garovga qo'yilgan mol-mulk yoki berilgan kafolat majburiyatlariga ega emasligini bildiravermaydi. Shu sababli dalil sifatida auditor mijozdan ushbu masalalar bo'yicha ishlarning amaldagi holati ochib beriladigan taqdimnoma xat olishi shart. Lekin 10 va 12-bandlarda ko'rsatilgan axborotlarning yagona dalili esa faqat mijozning taqdimnoma xati bo'lishi mumkin (2-rasm).

Xulosa (Conclusion). **1.** Respublikamiz

auditorlik amaliyotida mijoz-korxonalar tomonidan auditorga kompaniyada mavjud bo'lgan barcha hujjatlarni, masalan, ayrim oldi-sotdi shartnomalarini taqdim etmaslik hollari uchrab turadi. Biroq ularni keyinchalik boshqa tekshiruvchi organlarga taqdim etadi. Natijada moliyaviy natijalarni aniqlash, soliqlarni hisob-kitob qilish, shuningdek, auditorlik xulosasini shakllantirishda xatolar kelib chiqadi. Ushbu shartnomalar tekshiruv vaqtida taqdim etilmaganligini isbotlash uchun auditor barcha Auditorlik tashkilotlarida o'tkazilgan tadqiqotlar natijasida, tekshiruvlar jarayonida xo'jalik yurituvchi sub'ektlar tomonidan auditorlarga moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligini asoslovchi ayrim hujjatlarni ataylab yoki bilmasdan to'liq va o'z muddatida taqdim etilmaslik holatlari ko'plab kuzatildi. Bu esa ayrim hollarda tekshirilayotgan sub'ekt tomonidan dalillar to'liq taqdim etilmasligi oqibatida, auditorlik tashkiloti tomonidan xo'jalik sub'ekt faoliyatiga ishonchsiz yoki asossiz xulosa berilishiga sabab bo'lmoqda. Bizningcha, yuqoridagi kabi holatlarga yo'l qo'yilmasligini ta'minlash uchun auditorlik tashkiloti tekshirilayotgan sub'ekt rahbariyatidan tekshiriladigan hujjatlar to'liq taqdim etilishini kafolatlovchi taqdimnoma xat olishi hamda bu xatni auditorlik hisoboti taqdim etilishidan avval olishi maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz. Shuningdek, 580-son "Yozma taqdimnomalar" nomli xalqaro audit standarti va boshqa auditga oid normativ-huquqiy hujjatlarda mazkur taqdimnoma xatning standart shakli tavsiya etilmaganligi sababli amaliyotda xat mazmuni va shakli turlicha talqin etilmoqda va bu holat auditor uchun xatning ahamiyati va samarasini aniq ko'rsatmayapti, maqolada taqdimnoma xatning namunaviy shakli va mazmunini tavsiya etildi (2-rasm).

**"Grant Thornton" auditorlik
tashkiloti rahbari N.Karimovga
"UZKABEL" AJ rahbari tomonidan**

TAQDIMNOMA XAT

Mazkur taqdimnoma xat siz o'tkazayotgan " _____ " xo'jalik yurituvchi sub'ektning _____ yil 31 dekabrda tugagan hisobot davri bo'yicha _____ sanadagi biz bilan tuzilgan № _____ sonli majburiy audit o'tkazish to'g'risidagi auditorlik shartnomasiga muvofiq O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatiga doir qonun hujjatlari va auditing xalqaro standartlariga asosan bizning moliyaviy hisobot to'g'risida adolatli va ishonchli xulosani shakllantirish maqsadida yuborilayapti.

Biz O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatiga oid qonun hujjatlari va auditing xalqaro standartlariga muvofiq tuzilgan auditorlik shartnomasining shartlarida bayon etilgan barcha majburiyatlarimizni to'liq bajardik.

Xususan, Sizga, Biz tomonimizdan moliyaviy hisobot to'g'risida ishonchli va adolatli fikr shakllantirishga xizmat qiluvchi tekshirilayotgan hisobot davriga oid quyidagi axborotlar aks ettirilgan hujjatlar taqdim etildi:

- Xo'jalik yurituvchi sub'ektning tashkiliy-huquqiy va tashkiliy tarkibiga doir axborotlar(xo'jalik yurituvchi sub'ektni ro'yxatga olish to'g'risidagi hujjatlar, xo'jalik yurituvchi sub'ekt ustavi, xo'jalik yurituvchi sub'ektning ishlab chiqarish va tashkiliy tuzilmalarini tartibga soluvchi hujjatlar, uning filiallari va shu'ba jamiyatlari to'g'risidagi axborotlar aks ettirilgan hujjatlar);

- Xo'jalik yurituvchi sub'ektning ta'sis hujjatlaridan, shuningdek boshqa muhim yuridik hujjatlardan ko'chirmalar yoki nusxalar(xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisob siyosatini va unga o'zgartirishlar kiritishni tartibga soluvchi hujjatlar, kuzatuv va (yoki) ijroiya organlari aktsiyadorlar yig'ilishlarining yoxud xo'jalik yurituvchi sub'ektning boshqa shu singari boshqaruv organlari majlislari bayonnomalari);

- Xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi faoliyatiga oid hujjatlar(inventarizatsiya dalolatnomalari, ichki auditing yig'ma hisobotlari, ichki nazorat jarayonida aniqlangan kamchiliklar va ularni bartaraf etishga oid amalga oshirilgan chora-tadbirlar hujjatlari, auditor maslahatchilarining ichki hisobotlari);

- Xo'jalik yurituvchi sub'ektda amalga oshirilgan muomalalar va ular bo'yicha buxgalteriya schyotlari qoldiqlari to'g'risidagi axborotlar aks ettirilgan hujjatlar(xo'jalik yurituvchi sub'ekt bilan tuzilgan shartnomalar yoki bitimlar);

- Xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati (biznes)ning yo'nalishlari va muhim ko'rsatkichlari tahlili to'g'risidagi axborotlar aks ettirilgan hujjatlar(joriy va kelgusi davr uchun tuzilgan biznes-rejalar, smetalar, loyihalar);

- Xo'jalik yurituvchi sub'ektni auditorlik tekshiruvdan o'tkazilishi munosabati bilan boshqa auditorlik tashkilotlari, ekspertlar va uchinchi shaxslar bilan olib borilgan yozishmalarining nusxalari(avvalgi davr soliq tekshiruvlari materiallari va sud da'volari bo'yicha axborotlar aks ettirilgan hujjatlar);

- Xo'jalik yurituvchi sub'ekt bilan audit jarayonida yuzaga kelgan masalalar, shu jumladan, audit o'tkazish shartlari bo'yicha uchrashuvlar vaqtidagi yozishmalar yoki muhokama yozuvlarining nusxalari(xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati va ijrochi xodimlari bilan suhbatlardan olingan ma'lumotlar, xo'jalik yurituvchi sub'ektning asosiy ishlab chiqarish bo'limlari va omborlarini tekshirishdan olingan axborotlar);

- Xo'jalik yurituvchi sub'ektdan olingan tasdiqlash xatlari(mas'ul shaxslar bo'yicha tushuntirish va tilxatlari);

- Xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya va boshqa moliyaviy hujjatlaridan nusxalar(moliyaviy, statistik va ichki tuzilmaviy hisobotlar).

Biz tomonimizdan tekshirilayotgan davr bo'yicha moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyin yuz bergan muomalalar bo'yicha moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq ochib berishni talab qiladigan barcha voqealarga tuzatishlar kiritildi yoki ular mazmuni ochib berildi. Xo'jalik yurituvchi sub'ektdagi ayrim tuzatilmagan xatolarning ta'siri jami moliyaviy hisobot ma'lumotlarining ishonchligiga jiddiy ta'sir etmaydi. Tuzatilmagan xatolarning ro'yxati taqdimnoma xatga ilova qilinadi.

Biz, sizga xo'jalik yurituvchi sub'ektda moliyaviy hisobotning jiddiy buzilishiga ta'sir etishi mumkin bo'lgan barcha omillar aks ettirilgan hujjat(axborot)larning mazmunini to'liq ochib berdik va o'rnatilgan tartibda taqdim etdik. Biz sizga o'zimizga ma'lum bo'lgan sub'ektga daxl qiluvchi xodimlar tomonidan amalga oshirilgan barcha moliyaviy hisobot ishonchligiga jiddiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan holatlarni to'liq hajmda ochib berdik. Shuningdek, Biz Sizga sub'ekt bilan o'zaro bog'langan tomonlar va bizga ma'lum bo'lgan bog'langan tomonlar bo'yicha barcha munosabatlar hamda muomalalar mazmunini ochib berdik.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati ob'ektiv auditorlik xulosasini shakllantirish uchun Sizga barcha hujjatlarni to'liq hajmda taqdim etdi va bu hujjatlardagi ma'lumotlarni ishonchli(haqiqatga mosligi) va amaldagi me'yoriy-huquqiy hujjatlar talablariga mosligini kafolatlaymiz.

"UZKABEL" AJ rahbari

(imzo va muhr)

F.Karimov

2-rasm. Taqdimnoma xat

2. Bizningcha, auditorlik tashkilotiga moliyaviy hisobot to'g'risida adolatli va ishonchli xulosani shakllantirishga xizmat qiluvchi barcha axborotlar taqdim etilganligini asoslovchi rasmiy tasdiqlangan taqdimnoma xatni auditorlik hisoboti beriladigan sanada taqdim etish lozimdir. Fikrimizcha, mazkur taqdimnoma xatning ahamiyati shundaki, birinchidan, auditorlik tekshiruvidan keyingi tekshiruvlarda moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligiga ta'sir etuvchi ayrim hujjatlar o'rganilmaganligi uchun moliyaviy hisobotdagi jiddiy buzilishlarga mijoz rahbariyati javobgarligi ta'minlanadi.

Ikkinchidan, bu hujjat auditorlik tashkiloti uchun auditorlik riski, ya'ni kelgusida auditorning javobgarlik darajasini yanada pasaytiradi. Yuqoridagi mazmundagi taqdimnoma xatda mijoz rahbariyati o'zida mavjud bo'lgan, tekshiruv davridagi barcha birlamchi buxgalteriya hujjatlari, shartnomalar, ta'sischi yig'ilishlari va kuzatuv kengashi majlislarining bayonnomalarini taqdim etganligining e'tirofi yuqorida keltirilgan taqdimnoma xat bandlarida aniq qayd etilishi lozim.

3. Auditor audit jarayonida tekshiriladigan hujjatlar ro'yxatini tuzishi lozim. Agar auditorlik tekshiruvi va auditorlik xulosasi berilganidan keyin auditorlik tekshiruviga taqdim etilmagan hujjatlar aniqlansa, audit miqyosini cheklash chog'ida yo'l qo'yilgan moliyaviy hisobotdagi jiddiy buzilishlar uchun mijoz rahbariyati javobgar hisoblanadi. Auditorlar esa, tekshiruv yakunida tekshirilgan hujjatlar va taqdimnoma xatdagi hujjatlar ro'yxatini o'zaro solishtirish orqali tahlil qilish natijasida bu holatni baholaydi. Ma'lumki, tekshiruvning eng muhim bosqichlaridan biri bu uning yakuniy bosqichidir. Chunki mazkur bosqichda, tekshiruv natijalari

umumlashtirib, auditorlik hisoboti va xulosasi shakllantiriladi. Bizningcha, auditorlik tekshiruvining yakuniy bosqichi jarayonlarini quyidagi 4 bosqichda amalga oshirilishi maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz:

1. Auditorlik tekshiruvi natijalarini umumlashtirish va baholash.

2. Auditorlik hisobotini tuzish va tasdiqlash.

3. Auditorlik xulosasini shakllantirish va rasmiylashtirish.

4. Auditorlik hisoboti va xulosasini mijoz rahbariyatiga taqdim etish.

Iqtisodiyot fanlari doktori R.D. Dusmuratovning ta'kidlashicha, "audit natijalarini baholash ishlari asosan quyidagilarni o'z ichiga oladi:

❖ ishchi hujjatlarni sharhlash va yakuniy ishchi hujjatlarni tayyorlash;

❖ aniqlangan kamchiliklarning jiddiylik darajasini baholash;

❖ auditorlik dalillarning etarililigini baholash;

❖ korxonada faoliyati xususiyatlari bilan bog'liq omillarni baholash;

❖ moliyaviy hisobotdagi axborotlarni taqdim qilish va bayon qilish;

❖ hisobot tuzilganidan so'ng sodir bo'lgan hodisalarni baholash;

❖ tekshiruv natijalari bo'yicha auditorning mijoz-korxonada rahbariyatiga taqdim qiladigan yozma axborotini tuzish;

❖ auditorlik hisoboti va xulosasini tuzish" [9]

4. Biz izlanishlar natijasida auditorlik tekshiruvi yakunida auditorlik guruhi rahbari tomonidan "auditorlik tekshiruvi to'liq yakunlanganligini aniqlash bo'yicha savolnoma" o'tkazishni tavsiya etamiz va bu savolnomaning namunaviy shaklini auditorlik tashkilotlarida qo'llanilishi natijasida ijobiy samaraga erishildi. Tavsiya

etilgan shakl va mazmundagi mazkur savolnomaning ahamiyati shundaki, yakuniy bosqichda auditorlar tomonidan amalga oshirilgan barcha auditorlik amallarini to'liq hajmda

bajarilganligi, tuziladigan va mijoz-korxonaga taqdim etiladigan hujjatlarning holatini aniqlash hamda bajarilmay qolgan ba'zi amallarni yakunlash imkonini beradi.

Foydalanilgan adabiyotlar

1. Бычкова С.М. Доказательства в аудите / С.М. Бычкова. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 176 с.
2. Ивашкевич В.Б. Завершающая стадия аудиторской проверки / В.Б. Ивашкевич // Аудиторские ведомости – 2007. – №11. – С. 3–7
3. Робертсон Дж. Аудит / Дж. Робертсон. – М.: KPMG, Аудиторская фирма «Контакт», 1993. – 496 с
4. "Auditorlik dalillari" nomli 500 sonli auditning xalqaro standarti. 1999 yil.
5. Большой бухгалтерский словарь / Ред. А.Н.Азрилиян. - М.: Институт новой экономики, 1999. -570 с.
6. Арнс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2013, 560 с.
7. Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: ЮНИТИ, 2015, 398 с.
8. Додж Р. Краткое руководства по стандартам и нормам аудита. Пер. с англ.: предисловие; Робертсон Дж. Аудит / Пер. с англ./Дж. Робертсон -М.: Контакт, 2004, 496 стр.
9. I.N.Qo'zиеv. Auditorlik tekshiruvlari natijalari bo'yicha auditorlik hisobotlari va xulosalarini tuzish masalalari. "Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar" ilmiy elektron jurnali. № 4, iyul-avgust, 2015 yil
10. "Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosasi" nomli 700-son XAS. 1999 yil
11. 230-son "Auditorlik hujjatlari" nomli xalqaro audit standarti. 2000 yil
12. Do'smuratov R.D. Audit asoslari. Darslik. - Toshkent: O'zbekiston Milliy entsiklopediyasi, 2003 yil, 612 bet
13. 580-son "Yozma taqdimnomalar" nomli xalqaro audit standarti. 1999 yil
14. Meliyev I.I. Impact of audit planning on audit quality: Case study of local audit firms in Uzbekistan. International Journal of Economics, Commerce and Management United Kingdom Vol. V, Issue 11, November 2017, pages 379-385
15. Meliyev I.I. A Quantitative Approach to Existing Issues of Audit Planning in appropriateness and Relevance Analysis. International Journal of Management Science and Business Administration. Volume 4, Issue 3 March 2018, pages 15 -18