

AUDITING PRACTICE IN UZBEKISTAN IMPROVEMENT ISSUES

Meliev Isroil,

Tashkent Financial Institute of the Republic of Uzbekistan

Head of the monitoring and internal control department.

Tashkent, Uzbekistan. Email: melievisroil1981@gmail.com

ORCID: 0000-0002-0976-7406

O'ZBEKISTONDA AUDITORLIK TEKSHIRUVINI O'TKAZISH AMALIYOTINI TAKOMILLASHTIRISH MASALALARI

Meliev Isroil,

O'zbekiston Respublikasi Toshkent moliya instituti

Monitoring va ichki nazorat bo'limi boshlig'i.

Toshkent, O'zbekiston. Email: melievisroil1981@gmail.com

ORCID: 0000-0002-0976-7406

JEL Classification: M1, M4, M42

Annotatsiya. Mazkur maqolada O'zbekiston amaliyotida auditorlik tekshiruvini o'tkazishni takomillashtirish masalalariga bag'ishlangan bo'lib, uning kirish qismida Respublikada auditorlik tekshiruvlarini tashkil etish va o'tkazish, mazkur sohada tadqiqot olib borish dolzarbligining mohiyati ochib berilgan. Maqolaning "munozara" qismida ushbu mavzuda ilmiy tadqiqotlar olib borgan iqtisodchi olimlar tomonidan bildirilgan fikrlar, ular ilmiy qarashlari va muallif ilmiy g'oyalaridan ular fikrlarining farqli jihatlari nazariy fikrlar asosida yoritib berilgan. Bunda, maqola mavzusi bo'yicha tadqiqot olib borgan har bir iqtisodchi olimning g'oyalari aks ettirilgan manbalar batafsil aks ettirilgan. Shuningdek, maqola mazmunini yoritishda qanday tadqiqot metodlari qo'llanilganligi, mavzu bo'yicha tahlil etilgan ko'rsatkichlar va erishilgan ilmiy natijalar asosida qabul qilinishi mumkin bo'lgan qarorlar mohiyati ochib berilgan.

Tadqiqot natijalariga ko'ra, O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimi pog'onalari tarkibi, auditorlik tekshiruvlarini sifatli amalga oshirilishini

ta'minlovchi bosqichlar mazmuni, auditorlik tekshiruvda ishtirok etuvchi auditorlik guruhining namunaviy tarkibi va har bir tekshiruv a'zosining bajaradigan vazifalari, auditorlik tekshiruvlarini tashkil etish va o'tkazishning uslubiy asoslari, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda auditorlik tekshiruvini sifatli amalga oshirilishini ta'minlovchi muallif tomonidan tavsiya etilgan bosqichlar va ularda bajariladigan amallar tavsifi muallif ilmiy izlanishlari asosida bayon etilgan.

Maqola muallifi o'tkazilgan tadqiqot natijalari asosida O'zbekistonda auditorlik amaliyotida auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish, o'tkazish va tekshiruv natijalarini umumlashtirish jarayonida o'z echimini kutayotgan qator muammolar mazmunini tavsiflab, ularni ijobiy hal etish yuzasidan amaliy tavsiyalar shakllantirgan. Maqola yakunida tadqiqotchi tomonidan mavzu doirasida ilmiy va amaliy xulosalar umumlashtirilib, tegishli tavsiyalar berilgan. Maqolaning shakl va mazmunini shakllantirishda foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati o'rnatilgan tartib asosida aks ettirilgan.

Abstract. *This article is devoted to the issues of improving auditing in the practice of Uzbekistan, and its introduction reveals the importance of organizing and conducting audits in the Republic, conducting research in this field. In the "discussion" part of the article, the opinions expressed by the economists who conducted scientific research on this topic, their scientific views and the aspects of their opinions different from the author's scientific ideas are highlighted on the basis of theoretical opinions. In this, the sources reflecting the ideas of every economist who conducted research on the subject of the article are detailed. Also, what research methods were used to illuminate the content of the article, based on the indicators analyzed on the subject and the scientific results achieved. the essence of the decisions that can be made is revealed.*

According to the results of the research, the structure of the steps of the system of normative regulation of audit activities of the Republic of Uzbekistan, the content of the steps that ensure the quality implementation of audit inspections, the sample composition of the audit group participating in the audit inspection and the duties performed by each member of the inspection. , the methodical bases of organizing and conducting audits, the steps recommended by the author to ensure the quality of audits in business entities and the description of the actions performed in them are described based on the author's scientific research.

Based on the results of the research, the author of the article described the content of a number of problems awaiting their solution in the process of planning, conducting and summarizing audit results in the audit practice of Uzbekistan, and formulated practical recommendations for their positive solution. At the end of the article, the researcher summarized the

scientific and practical conclusions within the topic and gave relevant recommendations. The list of literature used in forming the form and content of the article is reflected based on the established procedure.

Kalit so'zlar. *Auditorlik tekshiruvlari, auditorlik xizmati, auditor, auditorlik tashkiloti, auditorlik tekshiruvi buyurtmachisi, auditorlik xulosasi, auditorlik tekshiruvi natijalari*

Key words. *Audit inspections, audit service, auditor, audit organization, audit client, audit conclusion, audit results*

Kirish. Bugungi kunda mamlakatimizda auditorlik faoliyatining mustahkam normativ-huquqiy bazasi va o'ziga xos milliy auditorlik xizmatlari bozori shakllantirildi, uni rivojlantirish uchun ta'sirchan iqtisodiy omillar hamda soliq imtiyozlari qo'llanilmoqda, auditorlik faoliyatini litsenziyalash tizimi jiddiy ravishda soddalashtirildi hamda erkinlashtirildi. Amalga oshirilayotgan islohotlarning ijobiy natijalariga qaramasdan "...auditorlik faoliyatining milliy standartlari umume'tirof etilgan xalqaro audit standartlariga to'liq mos emas, bu esa xorijiy investorlarda mahalliy korxonalar moliyaviy hisobotlarining haqqoniyliginitushunish ko'nikmasining shakllanishini ta'minlamayapti..." [1]. O'tkazilayotgan islohotlar natijasida mazkur muammoning echimi sifatida "yirik davlat korxonalaridamoliyaviy hisobot tuzish va audit o'tkazishda xalqaro standartlarni joriy qilish" [2] kabi muhim vazifalar belgilab qo'yildi. O'z navbatida, yuqoridagi vazifalar ijrosini ta'minlashda auditorlik tekshiruvini rejalashtirish va o'tkazishning amaliy va uslubiy jihatlarini takomillashtirish, tekshiruvlarda ilg'or xorij tajribasi va dasturiy vositalardan foydalanish, xalqaro standartlar asosida tekshiruv natijalarini hujjatlashtirish, umumlashtirish va baholash

kabi masalalar yaxlit tarzda batafsil o'rganilmaganligi, xususan, auditorlik tekshiruvini rejalashtirish hamda o'tkazishni takomillashtirishga oid chuqur ilmiy tadqiqotlar olib borishni taqozo etmoqda.

Respublikamizda audit bozori barqaror rivojlanayotgan so'nggi yillarda iqtisodiyotni modernizatsiyalash va diversifikatsiyalash jarayonlariga alohida e'tibor berilmoqda. Zero, auditorlik xizmatiga bo'lgan ehtiyoj yildan-yilga oshib borayapti. Shu bois, O'zbekistonda ushbu faoliyatni rivojlantirish va xalqaro standartlar asosida tashkil etish davr talabiga aylanmoqda. Auditorlik faoliyatining rivojlanishi va buxgalteriya hisobi tizimini takomillashtirishning hozirgi bosqichi milliy va xalqaro standartlarning o'zaro muvofiqligi masalalarini oldingi o'ringa chiqardi va ularning dolzarbligi ushbu ikki standartlar (auditning xalqaro standartlari va moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari)ni amaliyotga joriy etishni taqozo etdi.

O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi ma'lumotlariga tayanadigan bo'lsak, 2021 yilda respublikamizda 96 ta auditorlik tashkilotlari faoliyat ko'rsatib, ular tomonidan 6344 ta xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda majburiy auditorlik tekshiruvlari o'tkazilgan. Biroq, o'tkazilgan barcha auditorlik tekshiruvlari amaldagi auditga oid qonun hujjatlari va auditning xalqaro standartlari talablariga to'liq mos holda o'tkazilgan deb bo'lmaydi. Chunki, respublikamizda auditning xalqaro standartlari me'yorlari barcha auditorlar va xo'jalik sub'ektlari tomonidan to'liq o'zlashtirilmaganligi, qolaversa, ushbu sohada auditga oid amaldagi qonunchilikka kiritilgan qo'shimcha va o'zgartirishlar auditorlik faoliyatida to'liq joriy etilmaganligi ushbu jarayonga salbiy ta'sir etuvchi omillardan sanaladi.

Munozara. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish uslubiyatining nazariy hamda

uslubiy asoslarini yaratish va uni takomillashtirish bo'yicha asosan xorijlik iqtisodchi olimlar ilmiy tadqiqotlar olib borishgan. Ular jumlasiga E.A.Arens, Dj.K.Lobbek, A.D.Sheremet va V.P.Suytislarni kiritish mumkin. Respublikamiz iqtisodchi olimlari tomonidan esa, bu masalalar yaratilgan darslik, monografiya va o'quv qo'llanmalarda, shuningdek, e'lon qilingan ilmiy maqola va tezislarda faqat auditorlik faoliyatini tashkil etishning nazariy jihatlari o'rganilgan. Masalan, R.D.Dusmurov, N.F.Karimov, Z.T.Mamatov, M.M.To'laxo'jaeva, I.N.Qo'ziev, B.Q.Hamdov va I.I.Melievlarning asarlarida auditorlik tekshiruvini rejalashtirish va o'tkazishning nazariy asoslarini rivojlantirish muammolari o'rganilgan [3-8].

Xususan, moliyaviy hisobot auditini bo'yicha olib borilgan ko'plab tadqiqotlarda uni o'tkazish bosqichlariga to'xtalib o'tilgan. Biroq ko'plab tadqiqotlarda faqatgina audit o'tkazish bosqichlarining nomi keltirilib, uning tarkibi atroflicha yoritilmagan. Yana bir iqtisodchi olim N.Xajimurov o'z ilmiy asarlarida "moliyaviy hisobot auditini to'rt bosqichda ya'ni "rejalashtirish, ichki nazorat tizimiga baho berish, moliyaviy hisobot moddalarini tekshirish va moliyaviy hisobot auditini yakunlash" nomli bosqichlar" asosida amalga oshirish maqsadga muvofiqligini ta'kidlagan [9].

Ta'kidlash joizki, yuqoridagi iqtisodchi olimlarning ilmiy asarlarida aynan auditorlik tekshiruvini o'tkazish uslubiyatini o'rganishga keng e'tibor qaratilmagan hamda amaldagi normativ-huquqiy hujjatlarning iqtisodiyotni modernizatsiyalash va diversifikatsiyalash sharoitiga muvofiq o'zgarib borishi mazkur sohada chuqur ilmiy izlanishlar olib borish lozimligidan dalolat beradi. Ammo, auditoplilik tashkilotlapida tekshiruvlarni amalga oshirish, auditoplilik tekshiruvlarni

tashkil etish va amalga oshirishni nazariy va uslubiy jihatlari atpoflicha tadqiq qilinib, uni takomillashtirish bo'yicha kontseptual yo'nalishlar ishlab chiqilmagan. Shu jihatdan, muammoning nazariy va amaliy jihatdan hal qilinishi" maqola mavzusini dolzabligini belgilaydi.

O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuni bilan auditning xalqaro standartlarini qo'llash uchun qulay sharoit yaratilgan. O'zbekistonda auditning xalqaro standartlarini amaliyotga keng joriy etishni qonun yo'li bilan tartibga solish maqsadida O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2022 yil 11 apreldagi "O'zbekiston Respublikasi hududida qo'llash uchun auditning xalqaro standartlarini tan olish tartibi to'g'risidagi nizomni tasdiqlash haqida" 171-son Qarori ishlab chiqildi va 2020-yil 1-yanvardan boshlab esa, auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi tomonidan nashr etiladigan auditning xalqaro standartlari asosida amalga oshirib kelmoqda. Biroq, olimlar tomonidan o'tkazilayotgan tadqiqotlarda auditorlik tekshiruvini ilg'or xorij tajribasi va xalqaro standartlar talablariga asosida tashkil etish va o'tkazishda, hali etarlicha o'z echimini topishi lozim bo'lgan muammolar mavjudligini ko'rsatmoqda.

Material va metod. Tadqiqot davomida nazariy va amaliy o'rganish, tizimli yondashuv, guruhlash, taqqoslama tahlil, kuzatuv, statistik tahlil, omilli tahlil qilish usullaridan samarali foydalanilgan. Olib borilgan tadqiqotlar asosida auditorlik tashkilotlari va auditorlik xizmatlari buyurtmachilari faoliyati samaradorligini ifodalovchi ko'rsatkichlar tizimi, ularning tasnifi, aniqlanish va tahlil qilish yo'llarini takomillashtirish, auditorlik tekshiruvlari sifati va samaradorligini hamda samaradorlik ko'rsatkichlariga ta'sir etuvchi boshqa bir

guruh omillar ta'sirini hisoblash yo'llarini ishlab chiqish va mazkur ko'rsatkichlarni yaxshilash bo'yicha ichki imkoniyatlarni aniqlab, boshqaruv qarorlarini qabul qilish tartibini ishlab chiqishga qaratilgan.

Natijalar. Respublikamizda auditorlik faoliyatining mustahkam normativ-huquqiy bazasini yaratish maqsadida ko'plab qonun hujjatlari yaratilganligiga qaramasdan hanuzgacha auditorlik kasbining ayrim jihatlarini jumladan, auditorlik kasbining axloqiy me'yorlarini tartibga soluvchi davlatning qonun chiqaruvchi yoki ijro etuvchi organlari tomonidan tasdiqlangan biror rasmiy me'yoriy hujjat ishlab chiqilmagan. Bu borada faqatgina 2005 yil 26-avgustda O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasi va O'zbekiston auditorlar palatasi tomonidan tavsiya xarakteridagi "O'zbekiston auditorlarning kasbga oid axloq Kodeksi" ishlab chiqilgan. Respublika auditorlik tashkilotlarida o'tkazilgan tahlillar natijasida amaliyotda mazkur Kodeks tavsiyaviy xarakterga ega ekanligi, Kodeksda axloqiy me'yorlar mohiyati to'liq ochib berilmaganligi va uni davlat organlari tomonidan qat'iy rioya etiluvchi hujjat sifatida tasdiqlanmaganligi sababli ushbu Kodeksga amaliyotda etarlicha rioya etilmayapti. Bizningcha, auditorlarning kasbga oid hujjatlar me'yorlarini tartibga soluvchi davlatning qonun chiqaruvchi yoki ijro etuvchi organlari tomonidan rasmiy tasdiqlangan muayyan normativ-huquqiy hujjat ishlab chiqish zarur, deb hisoblaymiz. Bu borada fikrimizcha, Amerika qasamyod qilgan buxgalterlar instituti(AICPA)ning "Kasbiy etika asoslari" nomli kontseptsiyasidan foydalangan holda takomillashtirilgan O'zbekiston auditorlarining kasbga oid axloq Kodeksini ham ishlab chiqish zarur deb hisoblaymiz. Bugungi O'zbekiston amaliyotida auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimi quyidagi to'rt pog'onalardan iborat bo'lib, mazkur pog'onalar tarkibi quyidagi 1-jadvalda keltirilgan.

O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimi pog'onalari tarkibi¹

Pog'onalar soni	Pog'onalar nomi	Pog'ona tarkibiga kiruvchi normativ-huquqiy hujjatlar
I pog'ona	Auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonun	O'zbekiston Respublikasining 2021 yil 25 fevraldagi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi O'RQ-677-son Qonuni
II pog'ona	Auditorlik faoliyatiga doir qonunosti hujjatlari	O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2021 yil 4 avgustdagi "Auditorlarni sertifikatlashtirish tizimini takomillashtirish bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi PQ-5210-son Qarori, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2018 yil 19 sentyabrdagi "O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi PQ-3946-son Qarori, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2022 yil 11 apreldagi "O'zbekiston Respublikasi hududida qo'llash uchun auditning xalqaro standartlarini tan olish tartibi to'g'risidagi nizomni tasdiqlash haqida" 171-son Qarori, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2021 yil 5 maydagi "Ichki audit xizmati xodimlarini tayyorlash tizimini takomillashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi 280-son Qarori, 2021 yil 24 sentyabrdagi "Auditning malaka sertifikatini malaka imtihonini topshirmasdan berish va muddatini uzaytirish uchun asos bo'ladigan buxgalterlarning xalqaro sertifikatlari ro'yxatini tasdiqlash to'g'risida"gi 56-son buyrug'i (AV tomonidan 2021 yil 29 sentyabrda 3321-son bilan ro'yxatga olingan), O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirining 2018 yil 14 noyabrdagi "Auditorlik tashkilotlari uchun jinoiy faoliyatdan olingan daromadlarni legallashtirishga, terrorizmni moliyalashtirishga va ommaviy qirg'in qurolini tarqatishni moliyalashtirishga qarshi kurashish bo'yicha ichki nazorat Qoidalari 145-son buyrug'i (AV tomonidan 2018 yil 15-dekabrda 3101-son bilan ro'yxatga olingan), O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirining 2013 yil 9-sentyabrdagi 83-son "Auditorlik faoliyati to'g'risidagi ma'lumot shakli va uni to'ldirish qoidalarini tasdiqlash haqida"gi buyrug'i (AV tomonidan 2013 yil 9-oktyabrda 2515-son bilan ro'yxatga olingan)
III pog'ona	Audit standartlari va auditorlik faoliyatini tartibga solish bo'yicha uslubiy ko'rsatmalar hamda tushuntirishlar	Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi (IFAC) tomonidan ishlab chiqilgan auditning xalqaro standartlari (International Standards of Auditing), Amerika qasamyod qilgan buxgalterlar instituti (AICPA) standartlari, ichki auditorlar instituti (Institute of internal Auditors) standartlari, AICPAning «Kasbiy etika asoslari» Kodeksi, O'zbekiston auditorlarning kasbga oid axloq Kodeksi va boshqa auditga oid normativ-huquqiy hujjatlar
IV pog'ona	Auditorlik tashkilotlarining ichki standartlari	Auditorlik tashkilotlarining ichki standartlari

¹ Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

Fikrimizcha, auditorlik tekshiruvini sifatli amalga oshirilishini ta'minlash uchun auditorlik nazorati quyidagi uch bosqich asosida amalga oshirilishi maqsadga muvofiqdir:

- 1.Rejalashtirish bosqichi;
- 2.Tekshirish bosqichi;
- 3.Yakuniy bosqich.

Auditorlik nazoratining yuqorida keltirilgan bosqichlari O'zbekiston Respublikasining amaldagi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonunining 2²-moddasiga muvofiq auditorlik faoliyatining milliy standartlarida belgilangan majburiy talablarga asosan o'tkazilishi belgilangan. O'z navbatida, auditning yuqoridagi bosqichlarini sifatli va samarali amalga oshirilishini ta'minlash uchun esa uni o'tkazish uslubiyatini takomillashtirish talab etiladi. Jumladan, fikrimizcha, bugungi kunda auditning bunday uslubiy masalalari tarkibiga buxgalteriya hisobi va auditorlik faoliyati bo'yicha amaldagi me'yoriy-huquqiy hujjatlar talablarining auditorlik amaliyotida talab darajasida qo'llanilmayotganligi, amaldagi me'yoriy-huquqiy hujjatlar va Respublikamiz hamda xorij olimlari ilmiy tadqiqotlarida audit bosqichlarining uslubiy jihatlari to'liq va aniq bayon etilmaganligi, auditorlik tekshiruv natijalarini audit ish hujjatlarida umumlashtirish, baholash va taqdim etish jarayonining amaldagi talablarga javob bermasligi, audit ish sifatini nazorat qilish va auditorlik tashkiloti faoliyat samaradorligini baholash uslubiyatini xalqaro standartlar talablari darajasida ishlab chiqilmaganligi, milliy audit standartlari talablarini auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi boshqa me'yoriy hujjatlar va xalqaro standartlar yoki ilg'or xorij tajribasi talablariga mos kelmasligi, auditorlik tashkilotlarida xalqaro standartlar asosida auditorlik tekshiruvini tashkil etish va

o'tkazish amaliyotining talab darajasida emasligi kabi masalalarni kiritish mumkin.

Respublikamizda olib borilgan ilmiy tadqiqotlarda yuqoridagi muammolarni bartaraf etish va audit o'tkazish uslubiyatini takomillashtirish masalasi hozirgi kunga qadar bir butun, yaxlit ilmiy asar sifatida batafsil tadqiq etilmagan. Auditorlik faoliyatining kengayib borishi va bu sohada fundamental tadqiqotlarning kamligi iqtisodiyotni modernizatsiyalash va diversifikatsiyalash sharoitida auditorlik tekshiruvini rejalashtirish va o'tkazish uslubiyatini takomillashtirishga oid ilmiy asoslangan tadqiqotlar olib borish zaruriyatini taqozo etmoqda. Fikrimizcha, auditorlik tekshiruvlarini sifatli va samarali amalga oshirilishini ta'minlash uchun tekshiruvni amalga oshiruvchi xodimlarni tayinlash, ya'ni, auditorlik guruhi tarkibi, soni, tekshiruvni amalga oshiruvchilarni malaka-toifasi va mutaxassisligiga ko'ra saralash hamda ularga o'z tajriba va malaka darajalariga muvofiq auditorlik vazifalarini tayinlash talab etiladi.

Bizningcha, bunda birinchi navbatda, auditorlik tashkiloti xodimlarining malaka darajasi va tajribasi aniqlanadi. Bunda tajribaning shartli birligi sifatida auditorlik guruhiga boshchilik qiluvchi guruh rahbari bo'lgan mutaxassisning bilim va tajribalaridan foydalaniladi. Auditorlik malaka sertifikatini va auditor sifatida besh yillik ish stajiga ega bo'lgan mutaxassis guruh rahbari bo'lishi mumkin. Bunday talab guruh rahbari tekshiruvni o'tkazishni tashkil etishi va unda ishtirok etuvchi xodimlar faoliyatini nazorat qilish zarurati bilan belgilanadi. Auditorlik tekshiruvida ishtirok etuvchi auditorlar va boshqa mutaxassislarning majburiyatlarini quyida batafsil ko'rib chiqamiz. Moliya mutaxassislarga buyurtmachi korxonani moliyaviy tahlil qilish va biznes-reja(smeta

hujjatlari)ni ishlab chiqish (yoki buyurtmachi korxonada moliyaviy rejasining bajarilishi yoki unga amal qilinishini o'rganish) topshiriladi. Fikrimizcha, moliya mutaxassislari ish natijalari auditorlik hisoboti va xulosasida

aks ettirilgan bo'lishi lozim. Bizningcha, muayyan auditorlik tekshiruvida ishtirok etuvchi auditorlik guruhining namunaviy tarkibi quyidagicha bo'lishi maqsadga muvofiqdir(2-jadval).

2-jadval

Auditorlik tekshiruvda qatnashuvchi auditorlik guruhining namunaviy tarkibi²

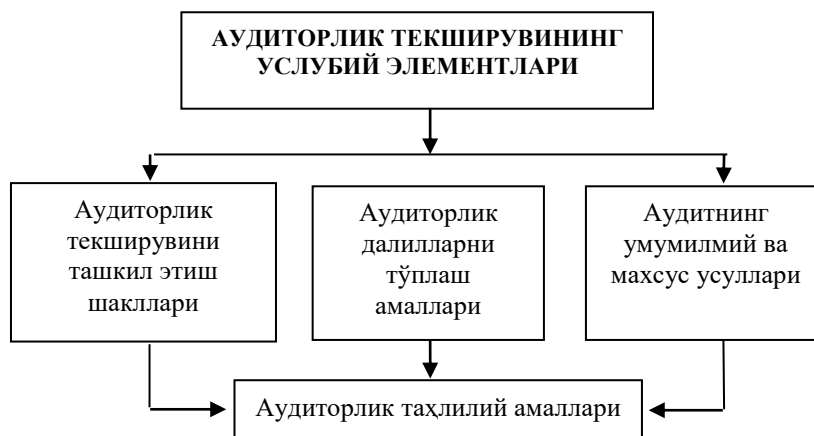
Bajarilgan ish turi	Mijoz faoliyatining turi	Miqdori	Mutaxassislar	Jami soni
Kompleks auditorlik tekshiruv	Majburiy auditorlik tekshiruviga tortilgan barcha sub'ektlar	Kamida etti kishi	Auditor mutaxassis ekspertlar	Auditorlar – 4, boshqa soha mutaxassislari -3 (yurist, moliyachi, soliq bo'yicha mutaxassis), axborot tizimi bo'yicha mutaxassis -1
Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruv	Barcha xo'jalik yurituvchi sub'ektlar	Kamida to'rtta kishi	Auditor va ekspert mutaxassislari	Auditorlar-2 boshqa soha mutaxassisi (yurist) -1, axborot tizimi bo'yicha mutaxassis -1
Tanlab tekshirish	Barcha xo'jalik yurituvchi sub'ektlar	Tekshirish predmetiga va tanlov hajmiga bog'liq holda, lekin uchtdan kam emas	Auditorlar va mutaxassis ekspertlar	Shartnoma shartlariga ko'ra aniqlanadi
Tematik tekshiruv	Barcha xo'jalik yurituvchi sub'ektlar	Tekshirish turi tematikasi bo'yicha	Auditorlar va mutaxassis ekspertlar	Shartnoma shartlariga ko'ra aniqlanadi

² Muallif tomonidan tayyorlangan

Fikrimizcha, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda auditorlik tekshiruvini tashkil etish va o'tkazish bosqichlarini to'g'ri va aniq belgilab olish hamda auditor ish sifatini nazorat qilish orqali sifatli auditorlik xizmatini ko'rsatishga erishish mumkin. Buning uchun auditorlik tashkilotidan tekshiruv bosqichlarini aniq va batafsil shakl hamda mazmunda belgilab olish talab etiladi. Auditorlik tekshiruvining yuqorida keltirilgan bosqichlari o'zaro bog'liq bo'lsada, ularda qo'llaniladigan auditorlik metodlari va bajariladigan amallar hamda tayyorlanadigan auditorlik ish hujjatlari tekshiruvni tashkil etish shakli va maqsadidan kelib chiqib bir-biridan farqlanadi. Masalan, tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvda shartnomada belgilangan maqsaddan kelib chiqib, tekshiruv ob'ektlari tanlanib, bosqichlar va auditorlik amallari bajariladi. Biroq, rasmiy auditorlik xulosasi tayyorlashni nazarda tutuvchi auditorlik tekshiruvlari jarayonida korxonaning barcha xo'jalik muomalalarining qonuniyligi va moliyaviy hisobotdagi barcha ko'rsatkichlarning

ishonchiligi to'liq o'rganilishi talab etiladi. Demak, auditning sifatli amalga oshirilishi uning bosqichlarida bajariladigan amallarni qanchalik to'g'ri, to'liq va aniq bajarilishiga bevosita bog'liq.

Fikrimizcha, audit usulini fan sifatida ta'riflaganda, u foydalanadigan umumiy tadqiqot usullarini dialektika, rasmiy mantiq va tizimli yondashuv kabi usullarga ajratish mumkin. Audit tadqiqot ob'ektlariga nisbatan professional qarorni shakllantirish maqsadida umumiy usullarning barchasidan auditorlik dalillarini to'plash va ma'lumotlarni tahlil qilish jarayonida foydalaniladi. Shuningdek, auditning alohida va aniq ob'ektlarni tekshirishda qo'llaniladigan xususiy yoki maxsus usullari ham mavjud. Fikrimizcha, auditorlik faoliyatining uslubiy asoslari quyidagi elementlardan tashkil topadi (1-rasm).



1-rasm. Auditorlik faoliyatining uslubiy asoslari³

³ Muallif tomonidan tuzilgan

Bizningcha, auditorlik tekshiruvining yuqorida keltirilgan bosqichlariga tegishli har bir vazifani bajarish uchun o'z navbatida, ularning xususiyatlaridan kelib chiqqan holda tekshirish "algoritm"ini yaratish, auditorlik amallarini bajarish va tekshiruv natijalarini umumlashtirish hamda baholashning ilmiy, uslubiy va me'yoriy jihatdan asoslangan uslubiyatini ishlab chiqish talab etiladi. Biz shu maqsadda maqolaning 3-jadvalida keltirilgan tartiblar asosida auditorlik tekshiruvi bosqichlarida bajariladigan vazifalarni amalga oshirishning ilmiy, uslubiy va me'yoriy jihatdan asoslanganligi tahlilini amalga oshirdik. Bunda qo'yilgan vazifani bajarish tartib-qoidalarini me'yoriy-huquqiy hujjatlar, o'quv adabiyotlari hamda ilmiy-tadqiqot ishlarida yoritilganlik holati baholash mezonini sifatida olindi.

Bizningcha auditda usul deganda, bu fanni tadqiq etish va auditorlik tekshiruvini amalga oshirish jarayonida bajariladigan va qo'llaniladigan tadqiqot tamoyillari,

tartiblari, bosqichlari, talablari hamda tahliliy amallari majmuidir. Tekshiruvlar jarayonidaeng ko'p qo'llaniladigan samarali usullar sifatida hujjatlashtirish, inventarizatsiya, haqiqiy holatni baholash, skanerlash, baholash, kalkulyatsiya, statistik tahlil, muqobil balans tuzish, o'zaro solishtirish, gepoteza, ekspertiza, tizimli tekshiruv, so'rov, tasdiqlash va tahliliy amallarni bajarish kabi usullarni ta'kidlash mumkin.

Fikrimizcha, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda auditorlik tekshiruvining sifatli amalga oshirilishini ta'minlash uchun quyidagi bosqichlar va ularda bajariladigan amallar orqali o'tkazilishi maqsadga muvofiqdir (3-jadval). Mazkur tartibning jadvalda keltirilgan tartib va shakllarga muvofiq, tekshiruvlar belgilangan ketma-ketlikda amalga oshirilsa, auditorlar tomonidan yo'l qo'yiladigan xato va kamchiliklar kamayadi. Bu esa tekshiruvlarning sifati hamda samarasi oshishida muhim omil bo'lib xizmat qiladi.

3-jadval

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda auditorlik tekshiruvini amalga oshirish tartibi ⁴

Audit bosqichlari	Bajariladigan vazifalar
Rejalashtirish bosqichi	<ul style="list-style-type: none"> - tekshiruv maqsadi va vazifasini belgilash; - tekshiruv ob'ektlarini tanlash; - tekshiruvni dastlabki rejalashtirish; - auditorlik shartnomasini tuzish; - auditorlik umumiy rejasini tayyorlash; - auditorlik guruhini tasdiqlash, ya'ni bevosita tekshiruvni o'tkazishda qatnashuvchi shaxslarni tayinlash; - auditorlik dasturini tayyorlash va tasdiqlash; - xo'jalik yurituvchi sub'ekt ichki nazorat tizimi ma'lumotlarining ishonchligini baholash; - mijoz rahbariyatidan yozma taqdimnoma xat olish; - auditorlik tekshiruvi ob'ektlarini tanlash va tanlash hajmini belgilab olish; - auditorlik ishchi guruhini tasdiqlash, ya'ni bevosita tekshiruvni o'tkazishda qatnashuvchi mas'ullarni tayinlash; - tekshiruv ob'ektlari bo'yicha auditorlik riski va muhimlik darajasini aniqlash;
Tekshirish bosqichi	<ul style="list-style-type: none"> - mijoz mulki va mablag'larining mavjudligi va saqlash holatini o'rganish; - xo'jalik yurituvchi sub'ektda amalga oshirilgan muomalalarni buxgalteriya schyotlarida to'g'ri, to'liq va o'z muddatida hisobga olinganligini tekshirish; - xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda amalga oshirilgan muomalalarni tegishli hujjatlarda belgilangan shakl va tartiblarga muvofiq to'g'ri, to'liq va o'z muddatida rasmiylashtirilganligini tekshirish; - amalga oshirilgan muomalalarning qonuniyligi, hujjatlarning haqiqiylikini, undagi mavjud hisob-kitoblarning arifmetik va grammatik jihatdan to'g'riligi, hujjatlarning belgilangan

⁴ Muallif tomonidan tayyorlangan

	<p>shakllarga mos kelishini aniqlash;</p> <ul style="list-style-type: none"> - amalga oshirilgan xo'jalik muomalalarini haqiqatda amalga oshirilganligi yoki amaldagi birlamchi hujjatlar ma'lumotlariga mosligini o'rganish; - amalga oshirilgan muomalalar bo'yicha tahliliy hisob ma'lumotlarini yig'ma hisob ma'lumotlari bilan o'zaro solishtirish hamda aniqlangan nomuvofiqliklar sabablarini o'rganish; - xo'jalik yurituvchi sub'ektda mablag'lar va moddiy boyliklarni saqlash va sarflashning to'g'riligi, buxgalteriya hisobi va hisobotlari ishonchligi, moliyaviy intizomga rioya qilinishini tekshirish; - xo'jalik yurituvchi sub'ekt biznes reja yoki smetasining to'g'ri tuzilganligi hamda ularni rasmiylashtirish tartib-qoidalariga amal qilinganligini tekshirish; - xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan sarflangan xarajatlarning to'g'riligi va o'z vaqtidaligi, xarajatlarning korxonaga maqsadlariga mos kelishini, setlar, shtatlar, kontingentlar bo'yicha va ishlab chiqarish rejalarini bajarish darajasini tekshirish va tahlil qilish; - xo'jalik yurituvchi sub'ekt ichki nazorat tizimi faoliyatini baholash, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning moliya xo'jalik faoliyati to'g'risidagi hisobotlari tahlilini o'tkazish, rejalashtirilgan nazorat ishlari rejasi bajarilishining amaldagi holatini o'rganish hamda yuqori boshqaruv organlari tomonidan berilgan topshiriqlarning bajarilish sifatini tekshirish; - xo'jalik yurituvchi sub'ekt kreditorlik majburiyatlarining shakllanishi, baholanishi va hisobga olinishi jarayonining to'g'riligi va qonuniyligini tekshirish; - xo'jalik yurituvchi sub'ekt debitorlik majburiyatlari shakllanish holati, uning o'zgarish sabablari va kamaytirish yo'lalarini tahlil qilish; - Vazirlar Mahkamasining 2015 yil 28 iyuldagi 207-sonli qarori talablari asosida xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati samaradorligini baholash (SMK va SYKni aniqlash va ular bajarilishi hisobini tahlil qilish); - xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyatining uzluksizligini baholash; - xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda amalga oshirilgan muomalalar bo'yicha hisob ma'lumotlarini moliyaviy hisobotlarda to'g'ri va haqqoniy umumlashtirilganligini yoki ko'rsatkichlarning ishonchligini tekshirish.
<p>Yakuniy bosqich</p>	<ul style="list-style-type: none"> - to'plangan dalillarning etarligini tahlil qilish; - to'plangan dalillarni o'rnatilgan tartibga muvofiq shakl va mazmundagi hujjatlar asosida tasdiqlanganligini o'rganish; - aniqlangan kamchiliklar yuzasidan moddiy-javobgar shaxslardan aniqlangan holat bo'yicha zarur tushuntirishlar olish; - to'plangan dalillarni mijozning o'zaro bog'liq taraflari yoki uchinchi shaxslar ma'lumotlari bilan solishtirish; - xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy-xo'jalik faoliyatiga ta'sir qiluvchi ichki va tashqi omillar ta'sirini baholash; - xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyatining tashkiliy va tarkibiy tavsifiga oid omillarni o'rganish; - mijozning moliyaviy va statistik hisobotlaridagi ko'rsatkichlarning amaldagi birlamchi hujjatlar ma'lumotlariga mosligi, to'g'riligi va o'z muddatida foydalanuvchilarga taqdim etilganligini o'rganish va baholash; - mijoz moliyaviy hisobotlarida kutilmagan foyda daromad sifatida ko'rsatilmaganligini o'rganish; - mijoz moliyaviy hisobotiga tushuntirishlar va izohlar xatida mijoz faoliyatidagi kutilmagan holatlarni tavsiflovchi axborotning mazmuni, ularni kelgusidagi natijalarga ta'siri, moliyaviy ta'sirni baholash yoki bunday baholash o'tkazish mumkin emasligi bo'yicha axborotlarning ochib berilganligini o'rganish; - xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan kutilmagan vaziyatlarning oqibatlari va ularning mijoz moliyaviy natijalariga ta'sirini ob'ektiv baholanganligini o'rganish; - mijoz moliyaviy hisobotidagi favqulodda zararlarning mavjudligi va ularni moliyaviy hisobotlarda majburiyat sifatida to'liq ochib berilganligini o'rganish; - to'plangan dalillar asosida oraliq auditorlik ma'lumotnomasini rasmiylashtirish; - oraliq auditorlik ma'lumotnomalari asosida har bir tekshiruv ob'ekti bo'yicha umumiy auditorlik ma'lumotnomasini tayyorlash va rasmiylashtirish; - rasmiylashtirilgan auditorlik ma'lumotnomalaridagi kamchiliklarni paydo bo'lish sabablarini tahlil qilish; - auditorlik ma'lumotnomalarida aks ettirilgan kamchiliklarni pulda ifodalash va ularni mijoz moliyaviy natijalariga ta'sirini baholash;

	<ul style="list-style-type: none"> - tekshiruvda aniqlangan kamchiliklarni paydo bo'lish sabablari va ularni tuzatish hamda kelgusida takrorlanmasligi yuzasidan tegishli amaliy tavsiyalar ishlab chiqish; - auditorning auditni o'tkazish natijalari bo'yicha yozma taqdimnomani tayyorlash va mijoz rahbariyatiga taqdim etish; - auditning xalqaro standartlarida keltirilgan shakl va mazmundagi auditorlik hisoboti tarkibiy qismlarini shakllantirish va tasdiqlash; - auditorlik hisoboti taqdim etilishidan avval, mijoz rahbariyatidan 580-son "Yozma taqdimnomalar" nomli xalqaro audit standartiga muvofiq rasmiy taqdimnoma xat olish; - auditning xalqaro standartlarida keltirilgan shakl va mazmundagi auditorlik xulosasi shaklini tayyorlash va rasmiylashtirish; - tuzilgan auditorlik hisoboti va xulosasining nusxalarini mijoz rahbariyatiga taqdim etish.
--	--

Bugungi kunda auditorliknazorati moliyaviy nazorat tizimining ajralmas qismiga aylandi. Moliya tizimini izchil isloh qilish va bozor infratuzilmasini takomillashtirish natijasida Respublikada auditorlik faoliyatining mustahkam me'yoriy-huquqiy asoslari yaratildi. O'z navbatida uni rivojlantirishni jadallashtirish maqsadida ta'sirchan iqtisodiy omillar hamda soliq imtiyozlari va preferentsiyalari qo'llanilmoqda, auditorlik faoliyatini amalga oshirishga litsenziyalar berish tizimi jiddiy ravishda soddalashtirildi va erkinlashtirildi. Biroq, auditorlik amaliyotida korxonalar aktivlari auditini, xususan asosiy vositalar auditini o'tkazishning aniq tartib-qoidalari va unda e'tibor qaratilishi lozim bo'lgan asosiy jihatlar mazmun-mohiyatini ochib berish va uni tahlil qilish bugungi kundagi o'rganilishi dolzarb bo'lgan masalalardan sanaladi. Shuningdek, hozirgi paytda auditorlik amaliyotida auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish, o'tkazish va tekshiruv natijalarini umumlashtirish jarayonida o'z echimini kutayotgan qator muammolarni bartaraf etish, ularning nazariy va uslubiy asoslarini takomillashtirish dolzarb ilmiy muammolardan sanaladi.

Xulosa. Izlanishlar natijasida auditorlik faoliyatini tashkil etish va o'tkazishni tartibga solish bo'yicha amaldagi normativ-huquqiy hujjatlar hamda ilmiy tadqiqotlarda tekshiruvni tashkil etish va o'tkazishga umumiy jihatdan yondashilganligi, auditorlik tekshiruvini amalga oshirish bosqichlari yoki tekshiruvda bajariladigan auditorlik amallarini bajarishda ilg'or xorij tajribasi va auditning xalqaro

standartlariga muvofiq bajarishda hali etarlicha muammolar mavjud bo'lib, ularni bartaraf etish va auditorlik faoliyatini takomillashtirish bo'yicha tadqiqotlarni ko'paytirish zarur. Yuqoridagi masalalarga aniqlik kiritish maqsadida maqolada auditorlik tekshiruvini 3 nomdagi bosqichlarda bajariladigan amallar orqali amalga oshirilishi tavsiya etildi.

Bugungi kunda auditorlik faoliyatini tashkil etish va o'tkazishni tartibga solish bo'yicha ko'plab me'yoriy - huquqiy hujjatlar yoki adabiyotlar ishlab chiqilgan bo'lsada, ularda asosan tekshiruvni tashkil etish va o'tkazishga umumiy jihatdan yondashilib, auditorlik tekshiruvini amalga oshirish bosqichlari yoki tekshiruvda bajariladigan auditorlik amallari aniq va to'liq yoritib berilmaganligi ilmiy mushohada etildi. Bugungi kunda auditorlarning auditning xalqaro standartlari me'yorlarini to'liq o'zlashtirmaganliklari va respublikada auditning xalqaro standartlari me'yorlari yangi tartib sifatida o'rnatilganligi tekshiruvlarni turlicha yondashuvlar asosida o'tkazilishi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlariga ishonchli kafolat berilishini so'roq ostiga qo'yilishiga ta'sir etmoqda.

Fikrimizcha, auditorlik tekshiruvlarini qisqa muddatda sifatli o'tkazilishini ta'minlash hamda moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari ishonchligini ta'minlashda auditning xalqaro standartlaridan keng foydalanish talab etiladi. Buning uchun esa rivojlangan davlatlar auditorlik amaliyotida keng qo'llanilayotgan AuditNET, ITAUDIT: Auditor, AUDITXP "Kompleks Audit", "Ekspress audit: PROF", Auditsoft va

Audit Sampling va First-Audit kabi ilg'or auditorlik dasturlarini amaliyotga joriy etilishini ta'minlash (auditorlik tashkilotlarini tekshiruvlarda zamonaviy auditorlik dasturiy ta'minotni qo'llashni qonun yo'li bilan belgilab qo'yish) va auditorlarni dasturlardan foydalanish (malaka oshirish va o'quv kurslarini tashkil etish, auditorlarni dasturiy ta'minotlardan foydalanish bo'yicha majburiy sertifikatlash tizimini joriy etish)ni o'qitish tizimini yo'lga qo'yish lozim deb hisoblaymiz.

O'zbekiston amaliyotiga Rossiya, Qozog'iston va Ozarbayjon kabi davlatlar auditorlik tajribasini o'rgangan holda, xususiy auditorlik faoliyatini joriy etish. Bunda ularga belgilangan talablarga

muvofiq, xususiy auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish huquqini beruvchi sertifikat berish, xususiy auditorlarga mustaqil ravishda tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish huquqini berish kabi xususiy auditorlik amaliyotini yo'lga qo'yishni maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

Auditorlik tekshiruvlarni tashkil etish va o'tkazishda auditorlik faoliyatining ilg'or xorij tajribasi hamda auditning xalqaro standartlari talablarini keng joriy etilishini ta'minlash kabi vazifalar respublikada auditorlik faoliyatini yanada takomillashtirishda muhim omil bo'ladi deb hisoblaymiz.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI:

1. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2018 yil 19 sentyabrdagi "O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi PQ-3946-son qarori. <http://lex.uz/docs/3914502>
2. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2019 yil 17 yanvardagi "2017-2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishi bo'yicha Harakatlar strategiyasini "Faol investitsiyalar va ijtimoiy rivojlanish yili"da amalga oshirishga oid davlat dasturi to'g'risida"gi PF-5635-sonli farmoni. <https://nrm.uz>;
3. Dasmuratov R.D. Auditorlik faoliyati: nazariya, uslubiyot va amaliyot: monografiya. – T.: Moliya nashriyoti, 2007. – 276 b.;
4. Karimov N.F. Tijorat banklarida ichki audit: Monografiya. – T.: O'zbekiston Respublikasi Fanlar akademiyasi «Fan» nashriyoti, 2006. – 262 b.;
5. Mamatov Z.T. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda moliyaviy hisobot auditini o'tkazishni takomillashtirish masalalari: i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun dis. avtoref. – T., 2005. – 40 b. – 160b.; Tulaxo'jaeva M. Korxonada moliyaviy aholi auditini. – T.: «Iqtisodiyot va huquq dunyosi» 1996 – 193 b.;
6. Qo'ziev I.N. Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida auditorlik hisobotini tuzish va umumlashtirish metodologiyasini takomillashtirish: i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dis. avtoref. Toshkent-2017. -70 b.;
7. Hamdamov B.K. O'zbekiston iqtisodiyotining hisob va hisobot tizimida auditorlik nazoratini rivojlantirishning uslubiy asoslari: i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun dis. avtoref. – T.: 2007. – 260 b.;
8. Meliev I.I. Auditorlik tekshiruvini rejalashtirish va o'tkazishni takomillashtirish: Iqtisod fan. dok. (PhD) diss. avtoreferati. Toshkent: TMI, 2020. 63b.;
9. Hajimuratov N.Sh. "Moliyaviy hisobot auditini metodologiyasini takomillashtirish": DSc. ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dis. avtoref. – T., 2021. – 220 b.;