



## АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИДА ТАҲЛИЛИЙ АМАЛЛАРНИ ҚЎЛЛАШ ХУСУСИЯТЛАРИ

**Дагаров Б.М.**

*Тошкент молия институти мустақил изланувчиси  
Тошкент, Ўзбекистон*

## FEATURES OF APPLYING ANALYTICAL PROCEDURES IN AUDITING

**Dagarov B.M.**

*Independent researcher of Tashkent Institute of Finance  
Tashkent, Uzbekistan*

**JEL Classification:** M1, M4, M41

**Аннотация.** Мазкур мақолада Ўзбекистон аудиторлик амалиётида таҳлилий амалларни қўлланилишининг амалдаги ҳолати ва текширувларда уларни қўллаш муаммолари ёритилган бўлиб, тадқиқотлар натижасида таҳлилий амалларни қўллаш жараёнини такомиллаштириш бўйича илмий-амалий тавсиялар келтирилган. Шунингдек, мақолада аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни бажариш кетма-кетлиги ва асосий воситалар аудитида таҳлилий амалларни бажариш тартибини такомиллаштириш бўйича тавсиялар шакллантирилиб, аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни қўллаш бўйича илмий ва амалий хулосалар шакллантирилган.

**Abstract.** This article discusses the current state of the application of analytical procedures and the problems of their application in audit practice in the Republic of Uzbekistan, as well as scientific and practical recommendations for improving the application of analytical procedures as a result of research. Also, the article contains recommendations for improving the sequence of performing analytical actions when checking and the procedure for performing analytical actions when checking fixed assets, as well as scientific and practical conclusions on the use of analytical actions when checking.

**Калим сўзлар:** аудиторлик амаллари, таҳлилий амаллар, молиявий ҳисобот, молиявий таҳлил, молиявий

барқарорлик, математик  
моделлаштириш

**Keywords:** audit procedures, analytical procedures, financial reporting, financial analysis, financial stability, mathematical modeling

**Кириш.** Хорижий мамлакатларда иқтисодиётнинг глобаллашуви шароитида аудиторлик текширувини белгиланган муддат ва тартибда халқаро стандартлар асосида ташкил этишга қаратилган кўплаб илмий тадқиқотлар амалга оширилмоқда. Халқаро аудиторлик амалиётида олиб борилган тадқиқотлар натижасида аудиторлик текширувини ташкил этишнинг тартиб-таомиллари, ишончли аудитор фикрини шакллантиришда далиллар етарлилигини баҳолаш ва текширув натижаларини тақдим этишда ягона услубий тартибга эришилган, ХАС (халқаро аудит стандартлари) талабларига мос келувчи аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини шакллантириш масалалари илмий жиҳатдан асосланган. Мазкур тадқиқотлар натижасида АҚШнинг умумқабул қилинган принциплари (GAAP), молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва ХАС қоидаларини ўзаро мувофиқлаштиришга эришилиб, аудиторлик ҳисоботи ва хулосасининг стандарт шакллари ҳамда аудит ўтказиш

услугияти тавсия этилган. Шунингдек, Ўзбекистон аудиторлик амалиётида амалга оширилаётган ислохотларнинг ижобий натижаларига қарамасдан "...аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари умумэътироф этилган халқаро аудит стандартларига тўлиқ мос эмас, бу эса хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг ҳаққонийлигини тушуниш кўникмасининг шаклланишини таъминламаяпти..."[1].

Таъкидлаш жоизки, бугунги Ўзбекистон аудиторлик амалиётида текширувларни халқаро меъёрларга мувофиқ ўтказишда самарали усул ва таҳлилий амалларни қўллаш масалалари комплекс тарзда ўрганилмаганлиги бу борада чуқур илмий-тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда. Хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботларининг ишончлилигини тасдиқлашда аудиторлик ташкилоти томонидан қўлланиладиган амаллар муҳим аҳамият касб этади. Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва мослигини таъминлаш, аудиторлик хулосаларининг сифатини оширишда аудиторлик амалларидан энг самаралиси сифатида таҳлилий амаллар кенг қўлланилади. Таҳлилий амалларни ўтказиш аудиторга ишончли далилларни қисқа муддатда ишончли усуллар орқали тўплаш имконини беради ва боз устига, текширувда қўлланиладиган бошқа усулларга қараганда камроқ харажат талаб қилади. Шунингдек, таҳлилий амаллардан фойдаланиш бошқарув қарорларини қабул қилиш ва профессионал аудиторлик фикрини шакллантириш учун ахборот олиш ва қайта ишлаш вақтини қисқартиришга хизмат қилади. Шунингдек, аудиторлик далилларини тўплашда илғор хориж

тажрибаси ва дастурий воситалардан фойдаланиш, халқаро стандартлар асосида аудиторлик далилларини тўплашнинг энг самарали усулларини қўллаш каби масалалар яхлит тарзда батафсил ўрганилмаганлиги, бугунги кунда текширувларда таҳлилий амалларни қўллаш жараёнини такомиллаштиришга оид чуқур илмий тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда.

**Материал ва метод.** Аудиторлик текширувларида таҳлилий амалларни қўллашнинг тартибга солувчи асосий меъёрий ҳужжатлари бўлиб 520-сон "Таҳлилий амаллар" номли халқаро аудит стандарти ва 13-сон "Таҳлилий амаллар" номли аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти ҳисобланади. Таҳлилий амалларни қўлланилиши юқорида номлари келтирилган аудиторлик стандартлари ҳамда бошқа аудитга оид меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда таҳлилий амаллар аудиторлик фаолияти доирасида кўриб чиқилади ва амалиётга тадбиқ этилади. Жумладан, "таҳлилий амаллар" номли 520-сон аудитнинг халқаро стандартида "таҳлилий амаллар молиявий ва номолиявий ахборот ўртасидаги ўзаро алоқаларни ўрганиш йўли билан молиявий маълумотларни баҳолашдан иборат. Таҳлилий амаллар муҳим аҳамиятга эга бўлган тенденциялар ва коэффициентлар таҳлилинини, шунингдек, агар улар бошқа ўринда маълумотлар билан мос тушмаса ёки башорат қилинган қийматлардан фарқ қиладиган бўлса, ўзаро алоқалар ва четланишларни ўрганишни ўз ичига олади" деб эътироф этилган [2].

Юқоридаги таърифдан кўринадикки, меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда "таҳлилий амаллар" тушунчасининг таърифи текширилаётган субъектда амалга оширилган муомалалар

ўртасидаги ўзаро алоқаларни, хусусан, молиявий ҳисобот шакллари ҳамда бошқа бирламчи ва йиғма ҳужжатлар маълумотларининг ўзаро мослигини таҳлил қилиш мазмунини ўзида мужассамлаштиради.

Аудиторлик текширувларида таҳлилий амалларни қўллашнинг назарий ҳамда услубий асосларини яратиш ҳамда уни такомиллаштириш бўйича кўплаб хорижлик иқтисодчи олимлар илмий тадқиқотлар олиб борганлар. Илмий адабиётларда иқтисодчи олимлар томонидан “таҳлилий амаллар” тушунчасига нисбатан турлича ёндашувлар мавжуд. Хорижлик олимлардан Р.П. Булыга ва М.В.Мельникларнинг таъкидлашича, “таҳлилий амаллар таққослаш, таҳлил ва синтез усуллариغا, шунингдек, иқтисодий таҳлил махсус усуллариغا асосланган ва таҳлил қилинаётган кўрсаткичлар ўртасида сабаб-оқибат алоқалари мавжудлигини кўзда тутадиган махсус усуллардан фойдаланишга асосланган аудиторлик текширувини ташкил қилиш ва ўтказиш усулидир” [3]. Яна бир хорижлик иқтисодчи А.А.Мулман эса “таҳлилий амалларни молиявий ва номолиявий кўрсаткичлар ўртасидаги эҳтимолий алоқадорликларни баҳолаш усули” сифатида тадқиқ этган [4]. Ўзбекистонлик иқтисодчи олим А.З.Авлоқуловнинг фикрига кўра эса, “таҳлилий амаллар бухгалтерия ҳисобида нотўғри акс эттирилган хўжалик муомалаларини, шунингдек, хатоларни аниқлаш мақсадида текшириляётган иқтисодий субъектнинг муҳим молиявий ва иқтисодий кўрсаткичларини тадқиқ қилиш, аудитор томонидан тўпланган маълумотларни баҳолаш ва таҳлил қилишни ўз ичига олувчи аудиторлик амалларининг хилма-хиллигидир” [5].

Иқтисодчи М.Е.Грачева ўз

тадқиқотларида “таҳлилий амаллар субъектнинг молиявий ҳолатини баҳолашда муҳим аҳамиятга эга бўлган тенденциялар ва коэффициентлар таҳлили, жумладан, агар бошқа ўринли ахборот билан мувофиқ келмаса ёки мезоний қийматлардан фарқ қиладиган бўлса, ўзаро алоқалар ва четланишларни ўрганишни ҳисобга олган ҳолда қўлланилади” деб таъкидлайди [6]. Олимлар Ш.Тожибоева ва С.Омоновлар “аудитор хўжалик субъектларида молиявий ва у билан боғлиқ бошқа ҳисоботлар юзасидан ўтказилган аудиторлик текшируви натижалари сифатини оширишда қўлланиладиган амалларни таҳлилий амаллар” деб таъкидлайдилар [7].

Россиялик яна бир олим Ж.А. Кеворкова эса “таҳлилий амалларни ички аудит усули” сифатида кўриб чиққан [8].

Юқорида келтирилган таҳлилий амаллар мазмунига доир илмий таъриф ва талқинларни умумлаштирган ҳолда, таъкидлаш жоизки, муаллифлар таҳлилий амаллардан турли мақсад ва вазифаларни ҳал этиш учун фойдаланганлиги кўринади. Шунингдек, юқоридаги тадқиқотларда мавзуга оид умумий қарашлар келтирилган бўлсада, бироқ аудиторлик амалиётида таҳлилий амалларнинг моҳиятини очиб бериш ва уларни тўплаш масаласи алоҳида илмий тадқиқот объекти ҳамда яхлит тизим сифатида тадқиқ қилинмаган. Бу ҳолат мазкур мавзуда комплекс илмий изланишлар олиб боришни тақозо этмоқда.

Бизнинг фикримизча, таҳлилий амаллар мазмунини қуйидагича изоҳлаш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз. Аудитда таҳлилий амаллар бу – молиявий ҳисобот шакллари моддалари ва бирламчи ҳужжатлар ўртасидаги номувофиқликлар ҳамда текшириляётган субъект

фаолиятини амалдаги меъёрий-хукукий ҳужжатлар меъёрларига мослигини аниқлашда қўлланиладиган таҳлил ва ўзаро солиштириш усуллари мажмуидир. Таҳлилий амаллар мазмуни уни чуқур тадқиқ этиш ва амалда кенг қўллаш жараёнида янада такомиллашиб, унинг моҳияти аниқлашиб боради.

**Натижалар.** Аудиторлик фаолияти бўйича илғор хориж тажрибаси ва халқаро стандартлар талабларига кўра, аудиторлик текширувини қисқа муддат ҳамда сифатли амалга оширилишини таъминлашнинг энг оптимал йўли бу текширувларда таҳлилий амаллардан кенг миқёсда самарали қўллаш ҳисобланади. Таҳлилий амалларнинг тури уларни ўтказиш мақсади, бажариш имконияти ва хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият турига боғлиқ ҳолда аудиторлар томонидан белгиланади. Фикримизча, таҳлилий амалларни қўлланилиш мақсадига қай даражада эришилганлигини баҳолаш учун таҳлилий амалларнинг миқдор ва сифат жиҳатдан кўрсаткичларини аниқлаш талаб этилади. Бизнингча, таҳлилий амалларни сифат кўрсаткичларига, мисол ўрнида текшириладиган субъект фаолияти хусусидаги ички ва ташқи маълумотларнинг дастлабки аудиторлик мантикий таҳлил натижаларини киритиш мумкин. Бундай амалларнинг асосий камчилиги – баҳолашнинг субъективлик даражаси юқорилиги, яъни натижалар аудиторнинг малакаси ва тажрибасига боғлиқ бўлади. Шу боис, текширувларда улардан фойдаланишда расмий ёндашувга асосланган миқдорий таҳлилий амаллар билан биргаликда амалга оширилиши тавсия этилади.

Ўз навбатида, оддий миқдорий таҳлилий амалларга оддий

коэффициентлар асосида текшириладиган субъект молиявий фаолиятини таҳлил қилиш мисол бўлади. Мураккаб амаллар трендлар таҳлили, вариация таҳлили, регрессия таҳлили ва моделлаштиришни ўз ичига олади. Бундай миқдорий таҳлилий амалларнинг афзаллиги шундаки, натижаларнинг аниқлик даражаси юқорилиги ва объективлиги ҳисобланади. Бироқ, бунда уларни қўллаш кўп меҳнат ва вақт талаб қилади ҳамда қимматга тушади, бу эса текширувларда бундай таҳлилий амаллар маълумотлари одатда камдан-кам қўлланилади. Бироқ, ҳозирги аудиторлик амалиётида катта ҳажмдаги молиявий кўрсаткичларнинг иқтисодий таҳлилин амалга оширувчи кўп функцияли таҳлил дастурларидан кенг фойдаланиладиганлиги таҳлилий амалларни миқдорий кўрсаткичлар асосида бажаришни давр талаби қилиб қўйди. Аудиторлик текширувларида бажариладиган таҳлилий амалларни танлаш уларни ўтказиш мақсадидан келиб чиққан ҳолда аудитор томонидан мустақил белгиланади. Бугунги жаҳон аудиторлик амалиётида таҳлилий амалларни бажаришда қуйидаги асосий таҳлил усулларида кенг фойдаланилмоқда:

- Сонли ва фойзли таққослаш;
- Коэффициентли таҳлил;
- Статистик усулларга асосланган таҳлил;
- Ўзаро боғланган омилли таҳлил;
- Математик (эконометрик) моделлаштириш ва бошқалар.

Фикримизча, халқаро аудит стандартлари ва илғор хориж тажрибасига мувофиқ текширувларда таҳлилий амаллар қуйидаги 4 босқичдан иборат бўлган кетма-кетликда бажарилишини мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз (1-жадвал):

**Аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни бажариш кетма-кетлиги<sup>1</sup>**

№	Бажариладиган амаллар номи	Таҳлилий амаллар мазмуни
1	<b>Таҳлилий амаллар мақсадини белгилаш</b>	<p>1. Хўжалик фаолиятида амалга оширилган ноқонуний ёки нотўғри акс эттирилган муомалаларнинг мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини аниқлаш;</p> <p>2. Хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мувофиқлигини ўрганиш;</p> <p>3. Молиявий ҳисобот бузилиши фактларини аниқлаш;</p> <p>4. Режалаштирилган аудиторлик амаллари сонини қисқартириш;</p> <p>5. Юзага келган саволларга жавоб олиш мақсадида тест(саволнома, анкета)дан ўтказиш.</p>
2	<b>Таҳлилий амаллар турини танлаш</b>	<p>1. Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисобот кўрсаткичларини унинг режадаги кўрсаткичлари билан солиштириш;</p> <p>2. Молиявий ҳисобот амалдаги кўрсаткичларини аудиторлик ташкилоти томонидан белгиланган прогноз кўрсаткичлари билан солиштириш;</p> <p>3. Хўжалик юритувчи субъектда амалга оширилган муомалаларни давлат ёки ваколатли орган томонидан ишлаб чиқилган меъёрий ҳужжатлар ёки хўжалик юритувчи субъектнинг ички меъёрий ҳужжатлари талаблари билан солиштириш;</p> <p>4. Молиявий ҳисобот кўрсаткичларини молиявий ҳисобот таркибига кирмайдиган бошқа номолиявий кўрсаткичлар билан солиштириш;</p> <p>5. Молиявий ҳисобот кўрсаткичларини тармоқнинг ўртача маълумотлари билан солиштириш;</p> <p>6. Молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг вақт ўтиши давомида ўзгаришлари ва уларга боғлиқ бўлган нисбий коэффициентлар таҳлилин аналга ошириш.</p>
3	<b>Амалларни бажариш</b>	<p>1. Хўжалик юритувчи субъект томонидан қўлланиладиган режалаштириш услубияти (ҳисоб сиёсатига амал қилиниши)ни баҳолаш;</p> <p>2. Текширилаётган субъект бизнес-режа (смета) кўрсаткичларини ҳисобот даври молиявий кўрсаткичларига мувофиқлигини ёки субъект фойдасининг ўзгаришини баҳолаш;</p> <p>3. Жорий давр бўйича нисбий кўрсаткичларнинг таҳлилин аналга ошириш;</p> <p>4. Турли даврларда хўжалик юритувчи субъект фаолияти бўйича кўрсаткичлар ўзгаришининг таҳлилин аналга ошириш;</p> <p>5. Нисбий кўрсаткичлар бир неча турининг ўзгаришларини солиштириш;</p> <p>6. Хўжалик юритувчи субъект дебиторлик ва кредиторлик мажбуриятлари шаклланиш ҳолати, унинг ўзгариш сабаблари ва камайтириш йўлларини таҳлил қилиш;</p> <p>7. Хўжалик юритувчи субъект ўзаро боғлиқ бўлган бухгалтерия счётларидаги қолдиқларни солиштириш;</p> <p>8. Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сонли қарори талаблари асосида хўжалик юритувчи субъект фаолияти самарадорлигини баҳолаш (СМК ва СЙКни аниқлаш ва улар бажарилиши ҳисобини таҳлил қилиш);</p> <p>9. Хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг узлуксизлигини баҳолаш;</p> <p>10. Хўжалик юритувчи субъектда амалга оширилган муомалалар</p>

<sup>1</sup> Муаллиф томонидан тайёрланган



		<p>бўйича ҳисоб маълумотларини молиявий ҳисоботларда тўғри ва ҳаққоний умумлаштирилганлигини ёки кўрсаткичларнинг ишончлилигини текшириш;</p> <p>11. Текширилаётган субъект молиявий ҳисоботи кўрсаткичларини статистик ҳисоботлар ва бошқа ташқи субъект(учинчи шахс)лар маълумотлари билан мослигини баҳолаш;</p> <p>12. Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботларида кутилмаган фойда даромад сифатида кўрсатилмаганлигини ўрганиш;</p> <p>13. Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботига тушунтиришлар ва изоҳлар хатида текширилаётган субъект фаолиятидаги кутилмаган ҳолатларни тавсифловчи ахборотнинг мазмуни, уларни келгусидаги натижаларга таъсири, молиявий таъсири баҳолаш ёки бундай баҳолаш ўтказиш мумкин эмаслиги бўйича ахборотларнинг очиб берилганлигини ўрганиш;</p> <p>14. Бухгалтерия баланси моддаларини ўзаро солиштириш ва улардаги жиддий ўзгаришларни баҳолаш;</p> <p>15. Молиявий ҳисобот шакллари моддаларининг ўзаро солиштириш ва фарқли ўзгаришлар сабабларини таҳлил қилиш;</p> <p>16. Хўжалик юритувчи субъект фаолиятида рўй берган кутилмаган вазиятларнинг оқибатлари ёки уларнинг текширилаётган субъект молиявий натижаларига таъсири баҳолаш;</p> <p>17. Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботидаги фавқулодда зарарларнинг мавжудлиги ва уларни молиявий ҳисоботларда мажбурият сифатида тўлиқ очиб берилганлигини ўрганиш.</p>
4	<p><b>Бажарилган амалларни таҳлил этиш</b></p>	<p>1. Бажарилган таҳлилий амаллар натижасида аниқланган камчиликларни пулда ифодалаш ва уларни текширилаётган субъект молиявий натижаларига таъсири баҳолаш;</p> <p>2. Бажарилган таҳлилий амаллар натижасида аниқланган камчиликларни пайдо бўлиш сабабларини таҳлил қилиш;</p> <p>3. Бажарилган таҳлилий амалларни белгиланган муҳимлик ва аудиторлик rischi даражасига таъсири баҳолаш;</p> <p>4. Аудиторлар томонидан тузилган муқобил баланс ва субъектнинг расмий баланси кўрсаткичларини ўзаро солиштириш ҳамда аниқланган тафовутлар бўйича субъект масъул бухгалтерларидан тушунтиришлар олиш.</p>

Юқоридаги жадвалда келтирилган тартибга мувофиқ, текширувнинг барча босқичларида бажарилган таҳлилий амаллар натижалари оралиқ ва умумий аудиторлик маълумотномаларида ҳамда текширилган субъект раҳбариятига тақдим этиладиган ёзма маълумотномада аудиторлик стандартларида белгиланган тартибда расмийлаштирилиб борилади. Таъкидлаш жоизки, текширувларда таҳлилий амаллардан фойдаланиш самарадорлиги аудиторларнинг билими,

малакаси ва текширув жараёнида илғор автоматлашган дастурлардан қай даражада фойдаланилганлик ҳолатига бевосита боғлиқдир.

Юқорида келтирилган тартибни амалий жиҳатдан асослаш ҳамда келтирилган фикрларга аниқликлар киритиш мақсадида қуйида асосий воситалар аудити жараёнида бажариладиган таҳлилий амалларни мисол ўрнида кўриб чиқамиз (2-жадвал).

**Асосий воситалар аудитида таҳлилий амалларни бажариш тартиби<sup>2</sup>**

Босқичлар	Бажариладиган таҳлилий амаллар мазмуни
<b>1.Таҳлилий амаллар мақсадини белгилаш</b>	
<p>1. Асосий воситалар бўйича амалга оширилган ноқонуний ёки нотўғри акс эттирилган муомалаларнинг мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини аниқлаш;</p> <p>2. Хўжалик юритувчи субъектда асосий воситалар бўйича амалга оширилган муомалаларни амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мувофиқлигини ўрганиш;</p> <p>3. Асосий воситалар бўйича молиявий ҳисобот бузилиши фактларини аниқлаш;</p> <p>4. Асосий воситалардан фойдаланиш ҳолатини баҳолаш мақсадида тест(саволнома, анкета) ўтказиш.</p>	
<b>2.Таҳлилий амаллар турини танлаш</b>	
<p>1. Асосий воситалар бўйича молиявий ҳисобот кўрсаткичларини унинг режадаги кўрсаткичлари билан солиштириш;</p> <p>2. Асосий воситалар бўйича молиявий ҳисобот кўрсаткичларини аудиторлик ташкилоти томонидан белгиланган прогноз кўрсаткичлари билан солиштириш;</p> <p>3. Асосий воситалар бўйича амалга оширилган муомалаларни давлат ёки ваколатли орган томонидан ишлаб чиқилган меъёрий ҳужжатлар ёки хўжалик юритувчи субъектнинг ички меъёрий ҳужжатлари талаблари билан солиштириш;</p> <p>4. Асосий воситалар бўйича молиявий ҳисобот кўрсаткичларини молиявий ҳисобот таркибига кирмайдиган бошқа номолиявий кўрсаткичлар билан солиштириш;</p> <p>5. Асосий воситалардан фойдаланиш бўйича кўрсаткичларни текширилаётган субъект фаолияти тармоғининг ўртача маълумотлари билан солиштириш;</p> <p>6. Асосий воситалардан фойдаланиш ҳолатини тавсифловчи молиявий коэффициент(кўрсаткич)ларни аниқлаш ва уларга таъсир этувчи омиллар таҳлилин амалга ошириш.</p>	
<b>3.Амалларни бажариш</b>	
<p>1. Хўжалик юритувчи субъектнинг мавжуд асосий воситалари ҳисоб сиёсати тўғрисидаги буйруқда белгиланган тартиб ва услубда баҳоланганлиги, бухгалтерия ҳисоби счётлари ва ҳужжатларида акс этирилганлиги, ҳисоб сиёсатида белгиланган амортизация ҳисоблаш, ҳисобдан чиқариш, қайта баҳолаш ва қайта тиклаш қоидаларига риоя этилганлигини ўрганиш;</p> <p>2. Текширилаётган субъект бизнес-режа (смета)сида белгиланган тартиб(қабул қилиш, амортизация харажатлари ва ҳисобдан чиқариш)ларга мувофиқ асосий воситалардан миқдор ва сифат жиҳатдан фойдаланилганлик ҳолатини баҳолаш;</p> <p>3. Текширилаётган субъект асосий воситаларининг яроқлилик коэффициенти, асосий воситаларнинг эскириш коэффициенти, асосий воситаларни ўз ва қарз маблағлари ҳисобига қопланиши коэффициенти, асосий воситаларнинг умумий маблағлардаги ҳиссасини ифодаловчи коэффициенти, ўз маблағларининг капиталлашуви коэффициенти, асосий воситалар жамғарилишини умумий коэффициенти, асосий воситалар жамғарилишининг интенсивлиги коэффициенти ва асосий воситаларнинг рентабеллиги каби коэффициентларни аниқлаш ва улар ўртасидаги боғланишлар ҳамда ўзгаришларни баҳолаш;</p> <p>4. Текширилаётган субъект асосий воситалари бўйича молиявий ҳисоботдаги кўрсаткичларни турли даврлар бўйича таққослаш ва уларнинг ўзгаришига таъсир этувчи омилларни баҳолаш;</p> <p>5. Хўжалик юритувчи субъектнинг асосий воситаларни сотиб олиш, сотилиши, ижара ва узоқ муддатли лизинги муносабатлари бўйича дебиторлик ва кредиторлик мажбуриятларининг шаклланиш сабаблари ва уларни камайтириш йўллари таҳлил қилиш;</p> <p>6. Хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисобидаги асосий воситалар, асосий воситаларнинг эскириши, молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситалар, асосий воситаларни харид қилиш, молиявий ижара шартномаси бўйича олинган асосий воситаларга капитал қўйилмалар, асосий воситаларнинг чиқиб кетиши, асосий воситаларнинг чиқиб кетишидан фойда, оператив ижарага олинган асосий воситалар, молиявий ижара шартномаси бўйича берилган асосий воситалар каби аналитик ва синтетик счётлардаги</p>	

<sup>2</sup> Муаллиф томонидан тайёрланган

- колдиқларни ўзаро солиштириш ва улардаги тафовутлар сабабларини аниқлаш;
7. Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сонли қарорига мувофиқ текширилаётган субъект бўйича аниқланган самарадорликнинг муҳим кўрсаткичлари ва субъектнинг ижро этувчи органи фаолияти самарадорлигининг йиғинди кўрсаткичларига асосий воситалар бўйича кўрсаткичларнинг таъсирини баҳолаш;
8. Хўжалик юритувчи субъектнинг келгусида асосий воситаларни модернизация қилиш, сотиш ва сотиб олиш, тезкор амортизация ҳисоблаш орқали ҳисобдан чиқариш ёки асосий воситаларни бошқа мақсадларда ҳисобдан чиқариш режаларининг мавжудлиги ёки мавжуд асосий воситаларини кредиторлик мажбуриятларини қоплаш учун сарфланиши ёки субъект фаолиятининг келгусида банкротлик (фаолиятни тўхтатиши) ҳолатларида асосий воситалардан фойдаланиш мақсадларининг мавжудлигини баҳолаш;
9. Хўжалик юритувчи субъектда асосий воситалар бўйича тузилган олди-сотди (ижара, лизинг, текинга берилиши) шартномалари, АВ1-АВ9 шакллар, юк хати, тўлов ҳужжатлари, инвентаризация маълумотлари, мемориал-ордерлар, айланма қайдномалар, журнал-ордерлар, бош дафтар ва молиявий ҳисобот шаклларидаги кўрсаткичларни ўзаро солиштириш ва улардаги фарқли тафовутлар сабабларини таҳлил қилиш;
10. Текширилаётган субъект молиявий ва статистик ҳисоботларидаги асосий воситалар бўйича кўрсаткичлар, асосий воситалар сотилиши, сотиб олиниши, текинга ёки ижарага берилиши бўйича мол етказиб берувчилар, харидорлар, ҳамкорлар, таъсисчилар, хўжалик юритувчи субъект филиаллари, ижарачилар ва бошқа ташқи субъект(учинчи шахс)лар маълумотларини ўзаро солиштириш ҳамда улардаги фарқли тафовутлар сабабларини баҳолаш;
11. Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботларидаги асосий воситалардан қўрилган молиявий натижаларни фавқулодда фойда(зарар) даромад сифатида кўрсатилмаганлигини ўрганиш;
12. Текширилаётган субъект асосий воситалар бўйича бухгалтерия балансининг моддаларини ўзаро солиштириш ва улардаги жиддий ўзгаришлар сабабларини баҳолаш;
13. Молиявий ҳисобот шакллари ва молиявий ҳисоботга тушунтириш ва изоҳлардаги асосий воситалар бўйича моддаларни ўзаро солиштириш ва улардаги фарқли тафовутлар сабабларини таҳлил қилиш;
14. Хўжалик юритувчи субъект фаолиятида асосий воситалар бўйича бахтсиз ҳодисалар натижасида қўрилган йўқотиш(зарар)ларнинг миқдорини аниқлаш ва уларни текширилаётган субъект молиявий натижаларига таъсирини баҳолаш;
15. Текширилаётган субъект молиявий ҳисоботидаги асосий воситалар бўйича фавқулодда зарарларнинг мавжудлигини аниқлаш ва уларни молиявий ҳисоботларда мажбурият сифатида тўлиқ очиб берилганлигини ўрганиш.

#### **4. Бажарилган амалларни таҳлил этиш**

1. Бажарилган таҳлилий амаллар натижасида асосий воситалар бўйича аниқланган камчилик(тафовут)ларни пулда ифодалаш ва уларни текширилган субъект молиявий натижаларига таъсирини баҳолаш;
2. Бажарилган таҳлилий амаллар натижасида асосий воситалар бўйича аниқланган камчиликларни пайдо бўлиш сабабларини таҳлил қилиш;
3. Асосий воситалар бўйича бажарилган таҳлилий амалларни белгиланган муҳимлик ва аудиторлик rischi даражасига таъсирини баҳолаш;
4. Аудиторлар томонидан тузилган муқобил баланс ва субъектнинг расмий балансидаги асосий воситалар кўрсаткичларини ўзаро солиштириш ҳамда аниқланган тафовутлар бўйича субъект масъул бухгалтер-ҳодимларидан тушунтиришлар олиш.

Аудиторлик ташкилотларида олиб борилган тадқиқотлар натижасида, текширувлар жараёнида аудиторлик стандартларига мувофиқ таҳлилий

амаллар аудиторларнинг мустақил ёндашувлари асосида қўлланилиши белгиланганлиги боис, кўпгина ҳолларда аудиторлар таҳлилий амалларнинг



мазмунни ва аҳамиятини тўлиқ англаб етмасликлари ёки аудиторлик ташкилоти раҳбарияти томонидан таҳлилий амалларни қўллаш бўйича пухта услубий кўрсатмалар ва ички стандартлар ишлаб чиқилмаганлиги оқибатида, текширувларда таҳлилий амаллардан етарлича ҳамда самарали равишда фойдаланилмаётганлиги кузатилди. Бизнингча, аудиторлар томонидан таҳлилий амаллардан самарали қўлланилишини таъминлаш учун аудиторлик ташкилотларида таҳлилий амалларни қўллаш бўйича ички стандарт ишлаб чиқилиши ва бу стандартда юқоридаги каби таҳлилий амалларни қўллаш тартиб(кетмакетлиги)и амалий ёндашувлар асосида аниқ мазмунда баён этилиши зарур деб ҳисоблаймиз.

**Хулосалар.** Аудитда таҳлилий амалларнинг моҳиятини очиб бериш ва текширувларда таҳлилий амаллардан фойдаланиш самарадорлигини ошириш борасидаги тадқиқотлар асосида қуйидаги хулоса ва таклифлар шакллантирилди:

1. Биринчидан, ўтказиладиган аудиторлик текширувларининг сифати ва самарадорлиги ҳамда текширилаётган молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишонччилик даражасини баҳоланиши таҳлилий амалларни нечоғлик кенг қўлланилишига бевосита боғлиқдир. Таҳлилий амаллар аудиторлик далилларини олиш ва текширилган субъект раҳбариятига текширув натижаларини тезкор ва аниқ тарзда етказиб беришнинг энг самарали усули ҳисобланиб, халқаро аудиторлик амалиётида кенг қўлланилиб келинмоқда. Шу боис, таҳлилий амалларни республикаимиз аудиторлик амалиётида

кенг қўлланилишини таъминлаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

2. Изланишлар жараёнида бугунги кунда республикаимиз аудиторлик амалиётида кўпинча оддий текширув усуллари яъни, тестлаш, анкета-саволномалари ўтказиш, инвентаризация ва ҳужжатларни ўзаро солиштириш каби усуллар кенг қўлланилиб келинаётганлиги кузатилди. Фикримизча, мазкур усулларни қўллаш аудитор учун осон ва содда бўлсада, аммо бу усулларнинг натижалари етарли даражада ишончли бўлмайди. Рақамли иқтисодиёт ва ахборот технологиялари кенг ривожланаётган ҳозирги шароитда кўпроқ молиявий таҳлил усуллари ҳамда эконометрик моделларга асосланган мураккаб таҳлилий амалларни қўлланилиши энг самарали ва юқори натижа беради.

3. Текширувларда текширилаётган субъект молиявий ҳисоботининг ишонччилиги юзасидан объектив аудиторлик фикрини шакллантиришда молиявий барқарорлик, молиявий мустақиллик, тўловга лаёқатчилик, рентабеллик каби молиявий кўрсаткичларни тўғри аниқлаш талаб этилади, бунга фақатгина таҳлилий амалларни самарали қўллаш орқали эришиш мумкин.

4. Текширувлар жараёнида таҳлилий амалларни самарали қўлланилиши фақатгина аудиторнинг билими ва малакасига боғлиқ эмас, фикримизча, бугунги кунда таҳлилий амалларни қўллашда автоматлашган дастурий таъминот турлари ва мукамал мазмундаги аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларидан фойдаланиш орқали эришиш мумкин деб ҳисоблаймиз.



## Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3946-сон Қарори. <http://lex.uz>;
2. “Таҳлилий амаллар” номли 520-сон аудитнинг халқаро стандарти. <https://www.nrm.uz/>.
3. Булыга Р.П., Мельник М.В. Аудит бизнеса. Практика и проблемы развития: монография. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. 264 с.
4. Anneke Maré Moolman. The usefulness of analytical procedures, other than ratio and trend analysis, for auditor decisions. // International Business & Economics Research Journal –Third Quarter 2017. Volume 16, Number 3.
5. Авлокулов А.З. Аудиторлик текширувида таҳлилий амалларни қўллашнинг моҳияти ва уларни бажариш тартиби. //“Молия” илмий журнали. -Тошкент, 2010. №1-сон. 88-91 бетлар.
6. Грачева М.Е. Международные стандарты аудита (МСА): учеб. пособие. 2-е изд. М.: РИОР, 2012. 138 с.
7. Тожибоева Ш., Омонов С. Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот аудитида таҳлилий амаллардан фойдаланиш. //“Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” илмий электрон журнали. № 2, март-апрель, 2019 йил.
8. Кеворкова Ж.А. Внутренний аудит в обеспечении экономической безопасности бизнеса // Лизинг. 2015. № 5–6. С. 29–33.
9. Арнс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2013. -560 с;
10. Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: ЮНИТИ, 2015.-398 с.;
11. Аудит ва сифат назоратининг халқаро стандартлари. 2012 йил нашри. 1-қисм. 2-жилд. Тошкент: УБАМА, 2015 й. 624-715-бетлар.