

ХАЛҚАРО АУДИТ СТАНДАРТЛАРИ АСОСИДА СОЛИҚ АУДИТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Абдуллаев Аброр Бозарбоевич

Тошкент давлат иқтисодиёт университети "Молиявий таҳлил" кафедраси доценти,

PhD., abdullayev_abror@tsue.uz,

ORCID: 0000-0001-8981-6708

IMPROVEMENT OF TAX AUDIT METHODOLOGY ON THE BASIS OF INTERNATIONAL AUDIT STANDARDS

Abdullayev Abror Bozarboyevich

Associate Professor of the Department of "Financial Analysis" of Tashkent State University of

Economics, PhD., abdullayev_abror@tsue.uz,

ORCID: 0000-0001-8981-6708

Аннотация. Ушбу мақолада халқаро аудит стандартларининг методологик асослари ва уларнинг солиқ аудити тизимига жорий қилиш имкониятлари илмий жиҳатдан таҳлил қилинган. Хусусан, халқаро мезонлар асосида аудит ва солиқ аудитини ташкил этиш, хавфларга асосланган ёндашувни жорий этиш, аудиторлик далилларининг сифат кўрсаткичларини ошириш ҳамда солиқ назоратида шаффофлик ва ҳисобдорликни кучайтиришга қаратилган илмий-назарий асослар ёритилган. Мақолада халқаро аудит стандартларининг концептуал тамойиллари миллий солиқ аудити амалиёти билан таққосланиб, улар ўртасидаги фарқлар ва мувофиқлик нуқталари таҳлил этилган. Тадқиқотда миллий солиқ аудити тизимини модернизация қилишда халқаро стандартлардан фойдаланишининг устувор йўналишлари, жумладан

рақамлаштирилган назорат механизмларини жорий этиш, аудиторларнинг касбий компетентлигини халқаро даражада ошириш ҳамда солиқ рискларини бошқаришининг илмий асосланган моделларини қўллаш каби масалалар асосий эътиборда бўлган. Олинган хулосалар солиқ аудити методологиясини замонавий талаблар асосида такомиллаштириш миллий фискал сиёсат самарадорлигини юксалтириш ва солиқ маъмуриятида институционал барқарорликни таъминлашда муҳим омил эканини кўрсатади.

Abstract. This article scientifically analyzes the methodological foundations of international audit standards and the possibilities of their implementation in the tax audit system. In particular, the scientific and theoretical foundations are outlined for organizing audit and tax audit based on international criteria, introducing a risk-

based approach, improving the quality indicators of audit evidence, and strengthening transparency and accountability in tax control. The article compares the conceptual principles of international audit standards with national tax audit practice and analyzes the differences and points of agreement between them. The study focused on priority areas for using international standards in modernizing the national tax audit system, including the introduction of digital control mechanisms, increasing the professional competence of auditors at an international level, and using scientifically based models of tax risk management. The conclusions obtained show that improving the tax audit methodology based on modern requirements is an important factor in increasing the effectiveness of national fiscal policy and ensuring institutional stability in tax administration.

Калим сўзлар: солиқ мажбуриятлари, солиқ аудити, солиқ мониторинги, солиқ тизими, халқаро аудит стандартлари, методология, хатарларни баҳолаш, молиявий ҳисобот, шаффофлик.

Keywords: tax obligations, tax audit, tax monitoring, tax system, international audit standards, methodology, risk assessment, financial reporting, transparency.

Кириш. Глобал иқтисодий интеграция жараёнлари натижасида миллий аудит тизимларини халқаро мезонларга мослаштириш долзарб аҳамият касб этмоқда. Солиқ аудити

давлат бюджетини тўлдириш, хатарларни камайтириш ва солиқ интизомини мустаҳкамлашнинг асосий воситаси сифатида муҳим аҳамиятга эга. Шу нуқтаи назардан, халқаро аудит стандартларига мувофиқ солиқ аудити методологиясини такомиллаштириш масаласи бугунги куннинг устувор йўналишларидан биридир. Ўзбекистонда солиқ аудити тизими сўнгги йилларда рақамлаштириш ва хатарларга асосланган ёндашув тамойиллари асосида такомиллашиб бормоқда. Шундай бўлса ҳам, ушбу соҳада аудиторлик жараёнларида стандартлаштирилган ёндашувнинг етишмаслиги, солиқ аудиторларининг малака даражаси ва халқаро стандартлардан хабардорлиги пастлиги, маълумотларни таҳлил қилишда автоматлаштирилган тизимлардан фойдаланиш етарли эмаслиги, аудиторлик хулосаларининг шаффофлиги ва объективлигини тўлиқ таъминланмагани муаммолари мавжуд бўлиб, солиқ аудити методологиясини такомиллаштириш мавзусида илмий тадқиқотлар олиб боришни тақазо этмоқда.

Халқаро аудит стандартлари (ХАС) солиқ аудити амалиётига методологик яқинлашув ва тартиб-қоидаларнинг илмий асосланган тизимини тақдим этиб, аудиторлик фаолиятида хавфларга асосланган ёндашув, аудиторлик далилларининг сифат параметрларини баҳолаш, ички назорат муҳитининг самарадорлигини таҳлил қилиш каби устувор ёндашувларни жорий этади. ХАСнинг концептуал асоси

аудиторлик хулосаларининг ишончлилиги ва текширув жараёнларининг халқаро талабларга мослигини таъминлашга қаратилган бўлиб, уни солиқ аудитида қўллаш солиқ қонунчилиги ижросининг мониторингида объективлик, аниқлик ва мукамаллик даражасини оширади. Бу эса солиққа тортиш жараёни билан боғлиқ рискларни аниқлаш ва башорат қилиш, солиқ интизомини чуқур таҳлил қилиш ҳамда фискал сиёсат самарадорлигини баҳолаш имкониятларини кенгайтиради.

Шу билан бирга, ХАСни миллий солиқ аудити тизимига тўлиқ жорий қилиш соҳадаги амалиёт ва назария ўртасидаги тафовутларни камайтириш, рақамлаштирилган аудиторлик технологияларини кенг жорий этиш, солиқ аудиторларининг касбий компетентлигини халқаро мезонлар даражасида шакллантириш каби қатор вазифаларни илгари суради. Замонавий шароитда солиқ аудити анъанавий текширув функциясидан ташқари, солиқ хавфларини бошқаришнинг илмий асосланган моделини яратиш, солиқ маъмуриятида маълумотлар таҳлили ва интеллектуал технологиялардан фойдаланиш, солиқ сиёсатидаги қарорлар қабул қилиш жараёнини аналитик мақсадли маълумотлар билан таъминлаш каби вазифаларни қамраб олади. Шу сабабли, солиқ аудити методологиясини халқаро аудит стандартлари асосида такомиллаштириш илмий тадқиқотлар учун долзарб, амалиёт учун эса стратегик аҳамиятга эга масала сифатида намоён бўлмоқда.

Материал ва метод. Хорижлик олимлардан Э. Хелферт, Р. Энтони, Ж. Робертсон ҳамда Ч. Уилкинсонлар аудиторлик фаолиятида халқаро стандартларнинг аҳамиятини илмий жиҳатдан асослаб, аудитда хавфларга асосланган ёндашув, аудиторлик далилларининг ишончлилиги ва ички назорат муҳитининг баҳоланиши каби масалаларни марказий ўринга қўядилар. Уларнинг тадқиқотларида солиқ аудити умумий аудит методологиясининг ажралмас қисми сифатида қаралиб, солиқ соҳасида ҳам стандартлашган ёндашув зарурлиги таъкидланади. Бу қараш солиқ аудити амалиётида ХАСнинг методологик устунлигини илмий асослашда муҳим манба вазифасини ўтайди.

Шунингдек, М. Шилирофф, Т. Лимперг ва К. Шпранддек каби иқтисодчи олимлар аудитнинг институционал аҳамияти ва унинг ўлчов-метрик хусусиятларини тадқиқ этиб, солиқ назоратида тўпланадиган маълумотлар сифатининг стандартлашган талабларга мувофиқ бўлиши фискал қарорлар қабул қилишда ҳал қилувчи омил эканини таъкидлайдилар. Уларнинг фикрича, халқаро аудит стандартларининг солиқ аудитига имплементация қилиниши давлат назоратидаги субъективликни камайтириб, текширув жараёнида илмий асосланган, объектив ва ўлчовли мезонларни жорий этиш имконини яратади. Шу жиҳатдан, ушбу тадқиқотлар солиқ аудити методологиясини такомиллаштиришда назарий асос вазифасини бажаради.

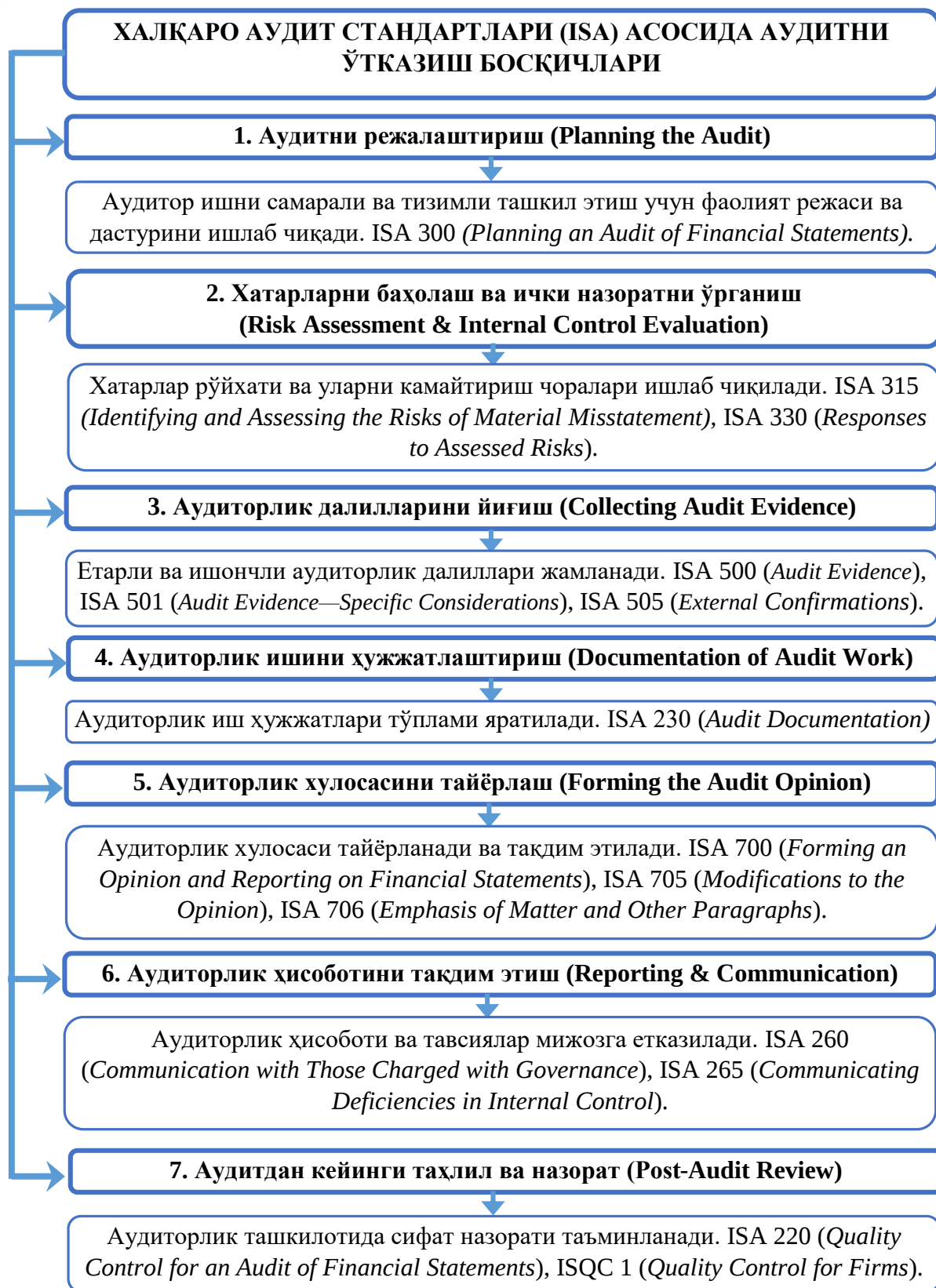
Мамлакатимиз иқтисодчи олимлари А. Ваҳобов, Ф.Исаев, Қ. Сафаров, А.Б.Абдуллаев, Ю. Ш.Абдуллаев, О. Хасановларнинг илмий ишларида солиқ назорати тизимининг самарадорлигини ошириш, солиқ рискларини таҳлил қилиш ва солиқ маъмуриятида рақамлаштириш жараёнларини кучайтириш масалалари ёритилган. Улар солиқ аудитини ХАС талаблари асосида қайта методологик йўналтириш мамлакат фискал архитектураси барқарорлигини таъминлашда асосий омиллардан бири эканини илмий асослайдилар. Ушбу тадқиқотларда миллий амалиётнинг ўзига хос муаммолари таҳлил қилингани боис, улар солиқ аудитининг жорий ҳолати ва истиқболини баҳолашда муҳим манба ҳисобланади. Ушбу илмий манбалар таҳлили шуни кўрсатадики, солиқ аудитида халқаро талаб ва тамойилларни қўллаш фақат методологик базани янгилашни эмас, балки солиқ маъмуриятида тизимли трансформацияни ҳам талаб қилади. Жумладан, солиқ аудиторларининг касбий компетентлигини ХАС доирасида ошириш, текширув жараёнларини хавфларга асосланган ёндашувга ўтказиш, далилларни йиғиш ва баҳолашда стандартлашган инструментлардан фойдаланиш каби вазифалар долзарблигича қолмоқда. Демак, илмий ишлар таҳлили солиқ аудитида модернизация жараёнининг кенг

камровли ва комплекс ёндашувни талаб этишини тасдиқлайди.

Миллий солиқ тизимида ХАСни тўлиқ татбиқ этиш солиқ рискларини башорат қилишда аниқликни оширади, солиқ интизомини мустаҳкамлайди ва давлат молиявий ресурсларининг шаффоф бошқарилишига замин яратади. Солиқ аудитини глобал мезонлар асосида қайта шакллантириш солиқ маъмуриятини такомиллаштириш, инвесторлар ишончини ошириш ва фискал сиёсат самарадорлигини таъминлашга хизмат қилади.

Тадқиқот методологияси. Тадқиқот жараёнида анализ ва синтез, индукция ва дедукция каби фалсафий, таққослаш, гуруҳлаш, монографик кузатиш, мантикий ва абстракт фикрлаш каби тадқиқот усулларида кенг фойдаланилган.

Натижалар. Аудит фаолиятининг самарадорлиги уни амалга оширишда қўлланиладиган стандартларга бевосита боғлиқ. Халқаро аудит стандартлари аудитни ўтказишда изчил босқичларни, хатарларга асосланган ёндашувни ва аниқ ҳужжатлаштиришни талаб қилади. Мамлакатимизда ҳам ушбу жараёнлар аудитнинг халқаро стандартлари асосида ўтказилади. Ушбу стандартлар аудитнинг ташкилий-услубий асослари бўйича ҳам меъёрларни белгилаб беради. Хусусан, халқаро аудит стандартлари асосида аудитни амалга ошириш босқичларини қуйидагича келтириб ўтиш мумкин (1-расм).



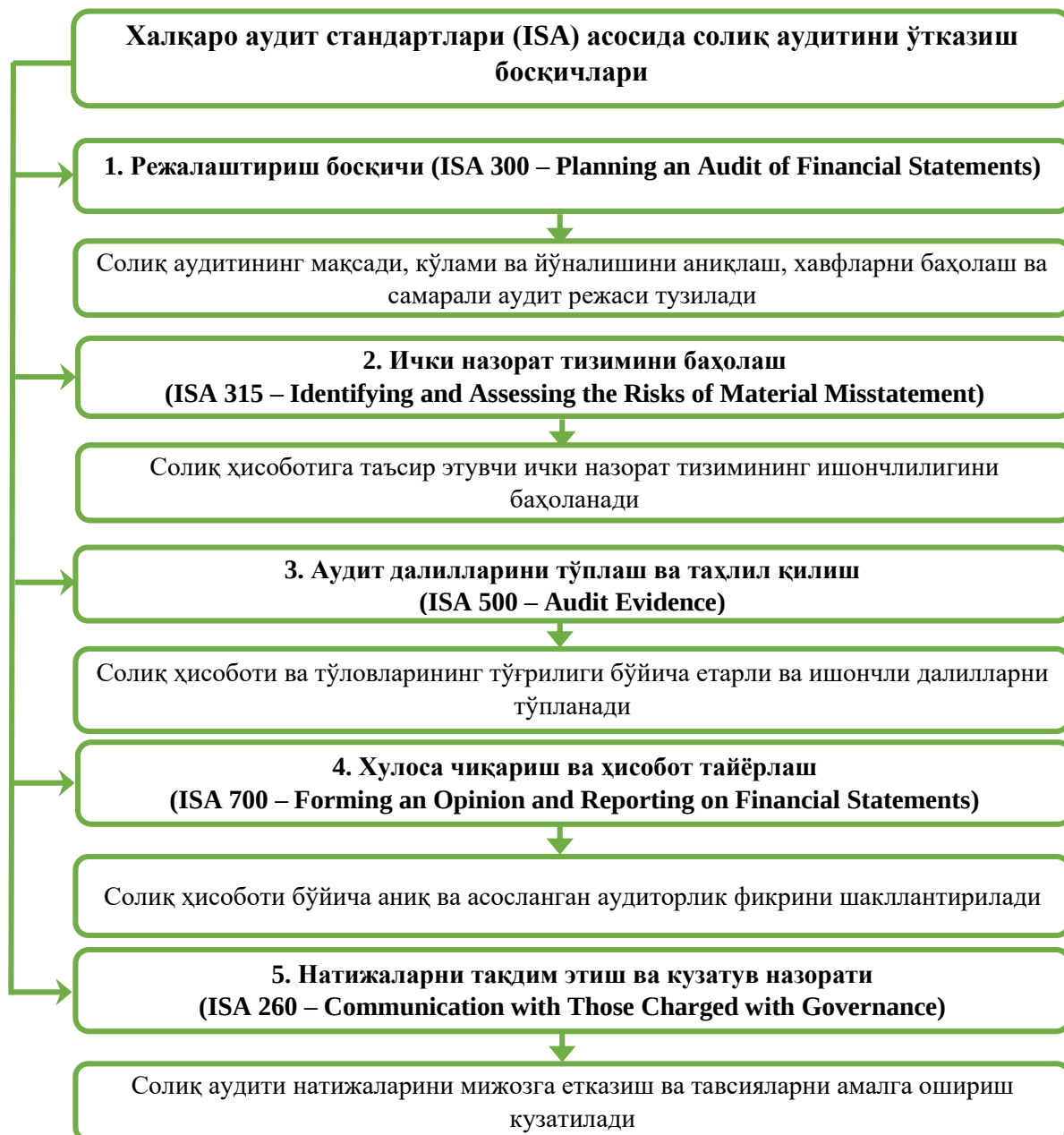
1-расм. Халқаро аудит стандартлари (ISA) асосида аудитни ўтказиш босқичлари¹.

¹ Халқаро аудит стандартлари (ISA) асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

Юқорида келтириб ўтилган ҳар бир босқич бўйича аудиторлик амалларининг тартибга солиш бўйича яна бошқа қўплаб стандартлар қўлланилади. Бунда аудиторлик текширувларининг муҳим таркабий қисми саналган солиқ аудити ҳам ўзига хос ўрин тутди.

Мунозара. Халқаро аудит

стандартлари асосида солиқ аудитини самарали ўтказиш ҳам бевосита унинг ташкилий жиҳатларига боғлиқдир. Бунда, шубҳасиз, солиқлар соҳасидаги тартиб-таомиллар, тан олиш мезонлари, ҳужжатлаштириш ва рискларни баҳолаш бўйича ўзига хос хусусиятларни инобатга олиш зарур. Солиқ аудитини ўтказиш босқичларини қуйидагича белгилашни мақсадга мувофиқ деб топдик (2-расм).



2-расм. Халқаро аудит стандартлари (ISA) асосида солиқ аудитини ўтказиш босқичлари².

² Халқаро аудит стандартлари (ISA) асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

Юқорида келтирилган расм халқаро аудит стандартлари (ISA) асосида солиқ аудитини амалга оширишнинг тўлиқ ва изчил жараёнини акс эттиради. Унда солиқ аудитини режалаштиришдан бошлаб хулоса тайёрлаш ва натижаларни манфаатдор томонларга етказишгача бўлган босқичлар тизимли равишда баён этилган. Айниқса, ISA 300, ISA 315, ISA 500 ва ISA 700 стандартларининг мазмунан уйғун қўлланилиши солиқ аудити жараёнида хавфларни илмий асосда баҳолаш, аудиторлик далилларини шакллантириш ва аудиторлик фикрини аниқ ҳамда асосли тарзда ифода этиш имконини яратади. Бу эса солиқ аудитининг халқаро мезонларга мос равишда амалга оширилишини, текширув натижаларининг шаффоф ва ишончли бўлишини таъминлайди.

Шу билан бирга, солиқ аудити натижаларини тақдим этиш ва кузатув назорати босқичининг алоҳида ажратилиши солиқ маъмуриятида

самарадорликни таъминлаш ва ҳисобдорликни кучайтиришга хизмат қилади. Аудиторлик жараёнининг ҳар бир босқичи ўзаро боғлиқ бўлиб, солиқ ҳисоботи ва тўловларининг тўғрилиги юзасидан илмий асосланган, объектив ва холис хулосаларни шакллантиришга қаратилган. Демак, 2-расмдан келиб чиқадиган умумий хулоса шундан иборатки, халқаро аудит стандартларига таянган ҳолда солиқ аудитини ташкил этиш солиқ рискларини қисқартириш, назорат самарадорлигини ошириш ва мамлакат фискал тизимининг шаффофлигини таъминлашда муҳим методологик асос бўлиб хизмат қилади.

Олиб борилган тадқиқотлар натижасида, солиқ аудитини амалга оширишда халқаро аудит стандартларини кенг жорий этишнинг заруратини янада кенгрок очиб бериш мақсадида амалдаги солиқ аудити билан таққослаб таҳлил қилинди (1-жадвал).

1-жадвал

Халқаро аудит стандартлари асосида солиқ аудитини миллий солиқ аудити билан таққослама таҳлили³

т/р	Таркибий элементлар	Халқаро солиқ аудити	Миллий солиқ аудити
1.	Методологик асос	Халқаро аудит стандартлари (ISA), OECD Tax Audit Guidelines, IFAC талаблари асосида амалга оширилади.	Миллий солиқ қонунчилиги, Солиқ кодекси, Вазирлар Маҳкамаси қарорлари ва Давлат солиқ қўмитаси меъёрий ҳужжатлари асосида амалга оширилади.
2.	Ёндашув модели	Хавфларга асосланган ёндашув марказий ўринда: солиқ тўловчи профили, риск индикаторлари, трансчегаравий операциялар таҳлил қилинади.	Анъанавий текширувга таянган ёндашув устун; риск таҳлили мавжуд бўлса-да, унинг қўлланилиши чекланган.

³Муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

3.	Аудиторлик далиллари	Далиллар йиғишда ISA 500 талаби асосида етарлилик, ишончлилик ва мувофиқлик мезонлари қўлланади.	Аудиторлик далиллари асосан хужжатли текширув ва солиқ органларининг ички ахборот манбаларига таянади.
4.	Ички назоратни баҳолаш	ISA 315 талабларига мувофиқ ички назорат муҳити, бизнес жараёнлар ва рискларни комплекс баҳолаш амалга оширилади.	Ички назоратни баҳолаш солиқ тўловчи хужжатларига асосланади; бизнес жараёнлари тўлиқ қамраб олинмайди.
5.	Рақамлаштириш даражаси	Big Data, AI, Data Mining, электрон аудит платформалари, автоматик риск-скоринг тизими кенг қўлланилади.	Рақамлаштириш ривожланиб бормоқда, аммо интеллектуал таҳлил, трансчегаравий маълумот алмашинуви имкониятлари чекланган.
6.	Халқаро маълумот алмашинуви	CRS, BEPS, FATCA, автоматик маълумот алмашув тизимлари орқали мулк, даромад ва ҳисоб-китоблар текширилади.	Халқаро маълумот алмашинуви чекланган, маълумотлар асосан ички манбаларга таянади.
7.	Солиқдан қочиш ва трансферт баҳолаш текшируви	Трансферт баҳолаш, оффшор схемалар, «тоннелизация» амалиётлари ва трансчегаравий хатарлар алоҳида мониторинг қилинади.	Бу йўналиш ривожланмоқда, аммо халқаро даражадаги текширув методлари тўлиқ жорий қилинмаган.
8.	Аудиторнинг компетенцияси	Халқаро сертификатлар (ACCA, CPA, CIA) талаб қилиниши мумкин; фан ва технология интеграцияси юқори.	Миллий малака талаблари амал қилади; халқаро малакага эга аудиторлар нисбатан кам.
9.	Хулоса ва ҳисоботлар	ISA 700 асосида стандартлашган шаклда, аудит далиллари асосида ҳолис ва аниқ хулоса шакллантирилади.	Ҳисоботлар миллий талаблар асосида тайёрланади; халқаро форматлар билан тўлиқ уйғун эмас.
10.	Самарадорлик индикаторлари	Солиқ юкининг тежамли ва барқарор қабул қилиниши, рискни камайтириш, шаффофлик, compliance индикаторлари билан ўлчанади.	Асосан бюджет тушумлари ва тўловларнинг ўз вақтидалиги билан баҳоланади.

Таҳлиллар шуни кўрсатадики, халқаро солиқ аудити методологияси инновацион ёндашувлар, хавфларга асосланган баҳолаш, автоматлаштирилган ахборот алмашинуви ва аудит жараёнларининг рақамлаштирилган воситалар орқали амалга оширилиши билан характерланади. Хусусан, ISA (International Standards on Auditing – Халқаро аудит стандартлари), OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development – Иқтисодий ҳамкорлик ва ривожланиш ташкилоти) ва IFAC (International Federation of Accountants – Халқаро бухгалтерлар федерацияси) тавсиялари солиқ аудитининг таркибий босқичларини аниқ регламентация қилиб, ички назорат тизимини баҳолашда замонавий риск-моделлар, Big Data ҳамда Data Mining технологияларидан фойдаланишни талаб қилади. Бунда аудиторнинг глобал малакалари, трансчегаравий операцияларни кузатиш қобилияти ва солиқ хавфларини олдиндан аниқлаш амалиёти асосий устунликлар сифатида намоён бўлади.

Миллий солиқ аудити тизимида эса асосан норматив-ҳуқуқий ҳужжатларга таянган ҳолда анъанавий текширув амалиёти устувор бўлиб, рақамлаштирилган аудит воситаларининг қўлланилиши, рискларга асосланган баҳолаш ва халқаро ахборот алмашинуви механизмларини жорий этиш борасида янада ривожланиш эҳтиёжи мавжуд. Шу нуқтаи назардан, халқаро стандартлар талабларини миллий амалиётга имплементация қилиш солиқ аудити самарадорлигини ошириш, бюджет даромадлари барқарорлигини таъминлаш, трансчегаравий солиқ хавфларини минималлаштириш ва солиқ маъмуриятининг институционал

салоҳиятини мустаҳкамлашда муҳим стратегик омил сифатида баҳоланади.

Хулоса. Тадқиқотлар солиқ аудитини халқаро аудит стандартларига мувофиқ ташкил этиш нафақат текширув жараёнларининг сифатини ошириш, балки солиқ маъмуриятининг институционал самарадорлигини таъминлашда муҳим омил эканини кўрсатади. ХАСнинг асосий тамойиллари – хавфларга асосланган ёндашув, аудиторлик далилларининг ишончлилиги, ички назорат тизимининг баҳоланиши ва аниқ аудиторлик хулосасининг шакллантирилиши солиқ назоратида самарали ва илмий асосланган ёндашувларни жорий этиш имконини беради.

Тадқиқот давомида аниқланганидек, солиқ аудитида халқаро талаблардан фойдаланиш солиқ тўловчиларнинг ҳисоботлари шаффофлигини ошириш, солиқ интизомини мустаҳкамлаш ва рискларни бошқаришнинг замонавий механизмларини жорий этишга хизмат қилади. Хусусан, ХАС стандартларини амалиётга тўлиқ интеграция қилиш солиқ тизимидаги субъективлик, баҳолашдаги ҳар хил ёндашувлар ва маълумотлар сифатининг турличалиги каби муаммоларни бартараф этишда хизмат қилади.

Шунингдек, солиқ аудити методологиясини такомиллаштиришда рақамлаштириш жараёнларини чуқурлаштириш, аудиторларнинг касбий компетентлигини ошириш ва халқаро стандартларга мос ахборот технологияларини кенг жорий этиш, солиқ аудитининг самарадорлигини ошириш баробарида, фискал сиёсатнинг умумий барқарорлигини таъминлашга, солиқ маъмурияти ва бизнес субъектлари

ўртасида ишончни кучайтиришга хизмат қилади.

Шундай қилиб, мақолада олинган илмий хулосалар солиқ аудитини халқаро аудит стандартлари асосида қайта шакллантириш миллий солиқ тизими учун стратегик вазифа эканини тасдиқлайди. Ушбу жараён

институционал ислохотлар, замонавий назорат механизмлари ва касбий малака мезонлари билан биргаликда амалга оширилган тақдирда, мамлакат фискал тизимининг очиқлиги, барқарорлиги ва халқаро рақобатбардошлиги сезиларли даражада юксалишига хизмат қилади.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. (2020). Янги таҳрир. <https://lex.uz/docs/4674893>;
2. International Federation of Accountants (IFAC). *International Standards on Auditing (ISAs)*. – New York: IFAC Publications, 2022.
3. OECD. *Tax Administration 2021: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies*. – Paris: OECD Publishing, 2021.
4. Ваҳобов, А. В. *Солиқ аудитининг назарий ва амалий асослари*. – Тошкент: “Фан”, 2018.
5. Сафаров, Қ. С. Солиқ назорати ва солиқ аудитининг ривожланиш йўналишлари. – Тошкент: “Иқтисод-Молия”, 2020.
6. Абдуллаев, Ю. Ш. Миллий солиқ тизимини ислох қилишда солиқ назоратининг ўрни. – Тошкент: “Фан ва технология”, 2017.
7. Хасанов, О. Б. Солиқ маъмуриятида рақамлаштириш жараёнлари ва аудит. – Тошкент: “Iqtisodiyot”, 2021.
8. Anthony, Robert N., & Govindarajan, Vijay. *Management Control Systems*. – New York: McGraw-Hill, 2007.
9. Robertson, Jack C. *Auditing*. – Homewood: Richard D. Irwin, 1996.
10. Shilioroff, Michael. *Modern Approaches in Tax Auditing*. – London: Routledge, 2012.
11. Spanddeck, K. (Karl Spanddeck). *International Approaches to Risk-Based Audit*. – Berlin: Springer, 2014.
12. Абдуллаев А.Б. “Яширин иқтисодиётни қисқартиришда солиқ аудитининг ролини ошириш масалалари”, Scientific Journal of “International Finance & Accounting” Issue 2, April 2025. ISSN: 2181-1016.