

**O‘ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O‘RTA  
MAXSUS TA‘LIM VAZIRLIGI**

**TOSHKENT MOLIYA INSTITUTI**

**HISOB VA AUDIT FAKULTETI**

**“AUDIT” KAFEDRASI**

**JUMMAYEVA NIGORA XOLTO‘RAYEVNA**

**MAVZU «AUDITORLIK HISOBOTI VA UNI TUZISH TARTIBI»**

# **R E F E R A T**

«

**Ilmiy rahbar: K.o‘q. M. Yakubov**

«\_»\_\_\_\_\_2013 y.

**TOSHKENT - 2013**

## **REJA:**

### **KIRISH**

1. Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida auditorlik tashkilotlari faoliyatining huquqiy asoslari
2. Auditorlik tekshiruvi natijalarini auditorlik hisobotida aks ettirishning maqsadi va vazifalari
3. Auditorlik hisoboti tuzishning xalqaro tajribas

### **FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR**

## KIRISH

Mamlakatimizda olib borilayotgan iqtisodiy islohotlar natijasida turli mulk shaklidagi xo'jalik yurituvchi subyektlarining iqtisodiyotdagi o'rni oshib, ularning soni yil sayin ko'payib bormoqda. Bular o'z o'rnida bu sohadagi iqtisodiy islohotlarni yanada chuqurlashtirishni talab qilmoqda.

Hozirda "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqidagi qonun loyihasi Oliy Majlis Qonunchilik palatasining ko'rib chiqishi uchun kiritilgan. Unda taklif etilayotgan, Prezidentning 26.11.2010 yildagi PQ -1438- son qarori va Prezidentning 14.01.2011 yildagi farmoyishini bajarish maqsadida tayyorlangan yangiliklar audit sohasini yanada takomillashtirishga, amaldagi Qonunni boshqa me'yoriy – huquqiy hujjatlar va xalqaro amaliyot bilan muvofiqlashtirishga yo'naltirilgan.

2000 yilda qabul qilingan "Auditorlik faoliyati to'g'risida" gi Qonunning yangi tahriri muayyan darajada ilgari amal qilgan, auditorlik faoliyatini tartibga soladigan me'yor va qoidalarni tizimlashtirish va o'sha paytda yagona qonunchilik bazasini yaratish imkonini berdi. Unga 2002 – 2009 yillar mobaynida kiritilgan o'zgartirishlar auditorlik faoliyatini tartibga solishning ayrim mexanizmlarini takomillashtirib, ularni umumqabul qilingan xalqaro prinsiplarga muvofiqlashtirish imkonini berdi.

Hozir kiritilayotgan o'zgartirish va qo'shimchalar, xususan, Qonunni qo'llash sohasini aniqlashtiradi va ba'zi bir asosiy tushunchalarni belgilaydi. Ushbu o'zgarishlardan masalan, 20 – moddaning birinchi qismida aniqlashtirilishicha, auditorlik tekshiruvini o'tkazmay tuzilgan yoxud auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha tuzilsada, lekin auditorlik tekshiruvi davomida auditor tomonidan olingan va o'rganilgan xo'jalik yurituvchi subyekt hujjatlari mazmuniga muvofiq bo'lmagan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi faqat sudning qaroriga ko'ra soxta tuzilgan deb tan olinadi<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonuniga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida"gi qonun loyihasi. Soliq va bojxona xabarlari .2013 yil 12 mart

Xo'jalik yurituvchi sub'yektlarining iqtisodiy mustaqil hamda moliyaviy barqaror faoliyat ko'rsatishlarida ularni oqilona boshqarish, hisob-kitob yuritilishini bozor iqtisodiyoti talablariga moslashtirish, ulardagi auditni to'g'ri tashkil qilish, mavjud moddiy, moliyaviy va mehnat resurslaridan samarali foydalangan holda xizmat ko'rsatishni tashkil etish, davlat budjeti oldidagi majburiyatlarini o'z vaqtida bajarish zahiralari tashkil etish dolzarb vazifalardan hisoblanadi.

Shu nuqtai nazardan, buxgalteriya hisobi va auditni, xususan, auditorlik hisobotlarini tuzishni takomillashtirish va uni bozor talablari asosida tashkil etish bugungi kundagi dolzarb masalalardan sanaladi.

Shuni ta'kidlash lozimki, so'nggi yillarda mamlakatimizda audit mazmunan va mohiyat jihatdan erkin iqtisodiyotga moslab yangilanmoqda. Xususan, «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonun, auditning milliy standartlari qabul qilinib, amalda joriy etilmoqda. Shuningdek, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi Qarori auditorlik faoliyatidagi tub burilish yasaldi. Natijada auditorlik faoliyatini xalqaro talablar darajasida tashkil etish imkoniyatlari yaratilmoqda. Ammo bu islohotlar ushbu sohada amalga oshirilishi lozim bo'lgan ishlarning bir qismi hisoblanadi.

Aytish joizki, mamlakatimizda audit hali rivojlanish davrini boshidan kechirmoqda. Auditorlik faoliyatidagi islohotlar zamon talablari darajasida keng rivojlanishi juda murakkab va qiyin kechmoqda.

Iqtisodiyotni erkinlashtirish, bozor munosabatlarining shakllanib borishi xo'jalik yurituvchi sub'yektlarni moliyaviy hisobotini auditorlik tekshirishdan o'tkazib, ular faoliyatini baholab natijalariga xulosa berish usullariga yangicha, zamonaviy yondoshuvlarni zaruriyat qilib qo'ymoqda.

## **1. Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida auditorlik tashkilotlari faoliyatining huquqiy asoslari**

Mamlakatimizda keyingi paytlarda auditorlik faoliyatini rivojlantirishga alohida e'tibor berilmoqda. «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonunga (yangi tahriri) muvofiq «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida» Vazirlar Mahkamasining Qarori tasdiqlandi. Buning natijasida malakali auditorlarni tayyorlash, qayta tayyorlash hamda auditorlik faoliyatini litsenziyalashda jiddiy o'zgarishlar sodir bo'ldi. Bu o'z navbatida auditorlar va auditorlik tashkilotlarini huquq va mas'uliyatlarini yanada oshirdi va ular o'rtasida raqobat kuchaydi.

Hozirgi paytda auditorlarni tayyorlash va qayta tayyorlashning jahon andozalariga mos keladigan yangi shakli vujudga keldi.

Auditorlik faoliyatini litsenziyalashtirish (ruxsatnoma berish) va auditor malaka sertifikatini berishning yangi tartibi joriy etildi. Bunday chora-tadbirlarning amalga oshirilishi albatta auditorlik tekshirishlarning sifatini yanada yaxshilash imkoniyatini yaratdi. Auditorlik tashkilotlarga auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya maxsus vakolatli davlat organ - Moliya Vazirligi tomonidan beriladi va auditorlik faoliyatini maxsus ruxsatnoma (litsenziya) asosida amalga oshiriladi. Auditorlik tashkilotlarida malaka sertifikatiga ega bo'lgan auditorlar faoliyat ko'rsatadi. O'zbekiston Respublikasida auditor malaka sertifikatini olish tartibi quyidagi talablar asosida amalga oshiriladi:

- oliy iqtisodiy ma'lumotning buxgalteriya hisobi, auditorlik, moliyaviy yoki soliq nazorati sohalarida amaliy ish, dars berish staji kamida 3 yil bo'lishi;
- oliy noiqtisodiy yoki o'rta maxsus iqtisodiy ma'lumot bilan auditor, bosh buxgalter, revizor yoki soliq inspektori sifatida kamida 5 yillik ish stajining borligi. Bunday ish stajiga ko'rsatilgan ishlarda xodimlar shtatida yoki o'rindoshlik sifatida ishlagan davrlari, shuningdek, auditorning yordamchisi sifatida ishlagan vaqti ham kiradi;
- auditorlarni tayyorlash markazlarida O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan auditorlarning respublika Auditorlar palatasi bilan

kelishib tasdiqlangan o'qitish dasturlari asosida maxsus kasbiy tayyorgarlikdan o'tish.

Shundan so'ng auditor malaka sertifikatini olish uchun tegishli talab etiladigan hujjatlar Moliya Vazirligiga taqdim etiladi va Moliya Vazirligi tomonidan tashkil etilgan imtihonda qatnashishga ruxsat etiladi. Imtihondan muvaffaqiyatli o'tgan da'vogar uchun auditor malaka sertifikati beriladi. Auditor malaka sertifikati 5 yil muddatga beriladi.

O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonunga muvofiq quyidagi xo'jalik sub'yektlarining turlari bir yilda bir marotaba majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tishlari shart:

- aksiyadorlik jamiyatlari;
- banklar va boshqa kredit tashkilotlari;
- sug'urta tashkilotlari;
- investitsiya fondlari hamda yuridik va jismoniy shaxslarning ixtiyoriy badallari bo'lmish hayriya fondlari va boshqa ijtimoiy fondlar;
- mablag'larning hosil bo'lish manbalari Qonun hujjatlarida nazarda tutilgan, yuridik va jismoniy shaxslar tomonidan qilingan majburiy ajratmalar bo'lmish budjetdan tashqari fondlar;
- ustav fondida davlatga tegishli ulushi bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'yektlar<sup>2</sup>.

Respublikamizda bugungi kunda bunday tashkilot va korxonalarining soni 14 mingdan ortiq bo'lib, kamida 7 mingga yaqin auditorlarni auditorlik tekshirishda qatnashishini talab qiladi. Demak, shu bugungi kunda qo'shimcha 3010 taga yaqin malakali auditorlarni tayyorlash vazifasi turibdi.

Tashkiliy jihatdan auditorlik tekshirishlari majburiy va tashabbus bilan o'tkaziladigan auditga ajratiladi. 90-yillardan keyin auditorlik tashkilotlarining mijozlari auditorlarning dalolat berish vazifasiga muhim ehtiyoj sezib, o'z

---

<sup>2</sup> - O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonuni (yangi tahriri) 2000 y. 26 may. //Soliqlar va bojxona xabarlari, 2000 yil 13 iyun.

tashabbuslari bilan tekshirish o'tkazishga qaror qabul qila boshladilar. Bunday vaziyatning sabablari o'sha vaqtda ham, hozir ham quyidagicha:

- a) muassasalarning rahbar yoki bosh buxgalteri almashuvi;
- b) xo'jalik va soliq huquqlari beqaror va ba'zan mantiqqa zid rivojlanish sharoitda malakali iqtisodiy-huquqiy maslahat olish zarurati.
- c) ayrim kompaniyalarda ularning faoliyati rivojlanib kengayishi sari, shuningdek, filliallari paydo bo'lishi bilan moliya ishlarini boshqarishdagi qiyinchiliklar;
- d) mavjud g'oyat chalkash va ba'zan shavqatsiz soliq qonunlari doirasida kompaniya budjetga juda ko'p soliq to'laydigan aslida boshi berk ko'chaga o'xshaydigan vaziyat;
- e) kompaniya sotib olayotgan (o'ziga qo'shib olayotgan) yangi tarkibiy bo'linmlar-sobiq mustaqil yuridik shaxslarning aktivlarini va majburiyatlarini haqiqiy baholash ehtiyoji;
- f) moliyani boshqarishning samarali tizimini, mijozning moliyaviy xavfsizligini ta'minlash;
- g) soliq inspeksiyasidan qo'rqish yoki ularning manfaatlarini himoya qilish ehtiyoji va boshqalar.

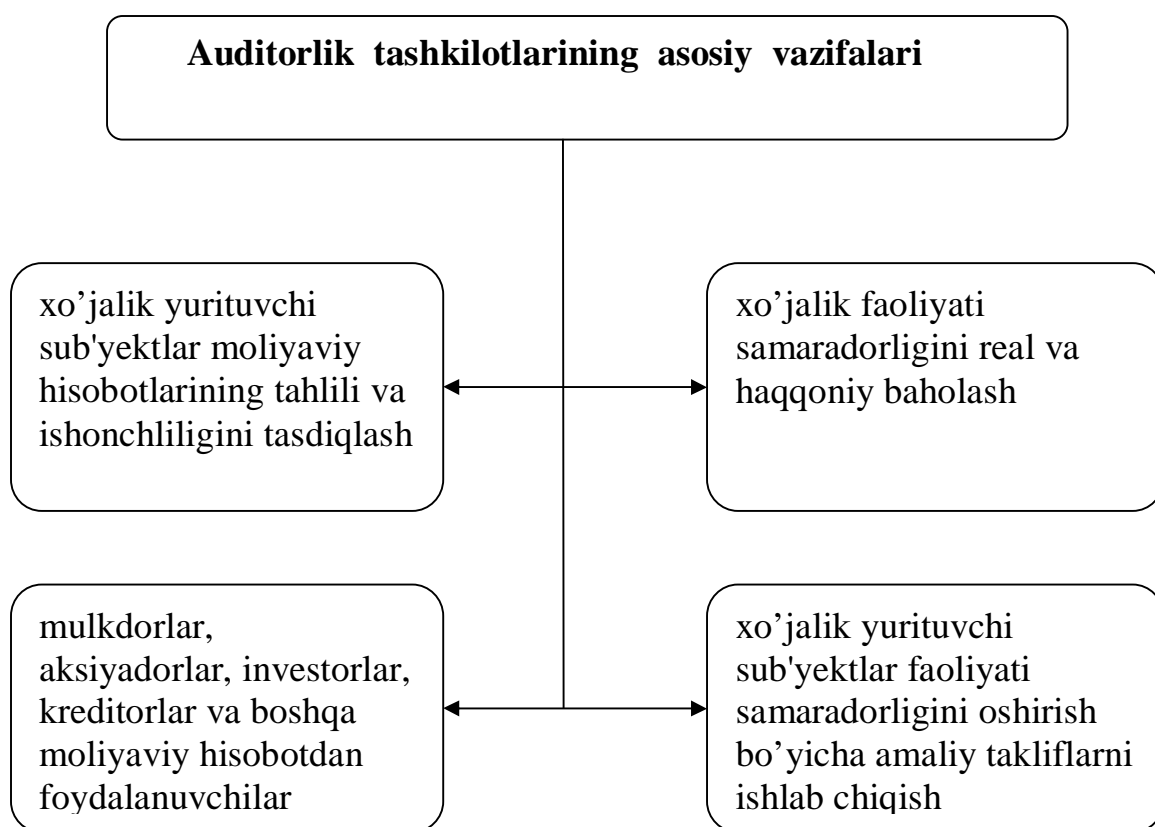
1 - jadval<sup>3</sup>

<b>Auditorlik faoliyatining tamoyillari</b>
1. auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan shaxslardan, shuningdek har qanday uchinchi shaxslardan mustaqillik;
2. auditorlik tekshiruvlarini o'tkazishda xolislik;
3. auditorlik tekshiruvini o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mustaqil ravishda ishlash usullari va metodlarini tanlashi;
4. auditorlik tekshiruvini amalga oshirayotgan shaxslarning professional kompetentligi;
5. auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarning maxfiyligi.

<sup>3</sup> Muallif tomonidan tayyorlandi.

Auditorlik tashkilotlari o'z faoliyatida O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi, O'zbekiston Respublikasi qonunlari, O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi palatalarining qarorlari va boshqa hujjatlariga, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining farmonlari, qarorlari hamda farmoyishlariga, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qarorlari va farmoyishlari, boshqa normativ hujjatlarga amal qiladilar.

Auditorlik tashkiloti, auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasi, o'zining nomiga ega muhri, mustaqil balansi, banklarda hisob raqamlariga ega bo'lgan yuridik shaxs hisoblanadi.



### **1- chizma. Auditorlik tashkilotlarining asosiy vazifalari<sup>4</sup>.**

Auditorlik tashkilotlari ularning zimmasiga yuklatilgan vazifalarga muvofiq moliyaviy hisobotlar hamda u bilan bog'liq bo'lgan moliyaviy axborotlarning qonunchilikka muvofiqligi va ishonchliligini auditorlik tekshiruvlaridan o'tkazadi, shuningdek professional xizmatlar ko'rsatadi.

<sup>4</sup> Muallif tomonidan tayyorlandi.



Xo'jalik yurituvchi sub'yektlar faoliyati samaradorligini tahlil qilish va baholashda auditorlik tashkilotlari, avvalambor daromadlilik (rentabellik), kapitaldan foydalanish darajasi, moliyaviy barqarorligi, to'lov qobiliyati va o'zini-o'zi moliyalash darajasi, ishdagi faollik mezonlaridan kelib chiqadi.

Auditorlik tashkilotlari:

auditorlik tekshiruvini o'tkazish to'g'risida qaror qabul qilish uchun xo'jalik yurituvchi sub'yektning ta'xis hujjatlari va buxgalteriya hisobi hamda moliyaviy hisobotlari bilan oldindan tanishib chiqish;

auditorlik tekshiruvini olib borish shakllari va uslublarini mustaqil ravishda belgilash;

auditorlik tekshiruvini o'tkazishda xo'jalik yurituvchi sub'yektning moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirish bilan bog'liq hujjatlari bilan to'liq tanishib chiqish, shuningdek ushbu hujjatda hisobga olingan har qanday mulkning aniq mavjudligi yoki har qanday majburiyatlarning aniq holatini tekshirish;

auditorlik tekshiruvini davomida yuzaga kelgan savollar bo'yicha xo'jalik yurituvchi sub'yektning moddiy javobgar shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar hamda auditorlik tekshiruvini uchun zarur bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlarni olish;

xo'jalik yurituvchi sub'yektdan uchinchi shaxslar axborotining yozma tasdiqnomasini olish;

xo'jalik yurituvchi sub'yekt ishonchli auditorlik xulosasini tayyorlash uchun barcha zarur bo'lgan axborotni bermagan taqdirda auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan bosh tortish;

auditorlik tekshiruvini o'tkazishda auditorlar va boshqa mutaxassisnlarni ishtirok etishga belgilangan tartibda jalb etish;

auditorlik tekshiruvini olib borish davrida xo'jalik yurituvchi sub'yektga buxgalteriya hisobini yo'lga qo'yish, tiklash, olib borish hamda moliyaviy hisobotni tayyorlashdan tashqari professional xizmatlar ko'rsatish;

respublika auditorlar jamoat birlashmasiga a'zo bo'lish huquqiga egadir.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishlari mumkin.

Auditorlik tashkilotlari:

auditorlik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlarida belgilangan litsenziya talablari va shartlariga amal qilishi;

auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha shartnoma tuzishdan avval buyurtmachining talabiga ko'ra auditorlik faoliyatini amalga oshirishga tegishli litsenziya, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini ko'rsatishi;

xo'jalik yurituvchi sub'yektning talabiga ko'ra auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha qonun hujjatlaridagi talablar, auditorning fikr-mulohazalari asoslanadigan huquqiy normalar to'g'risida axborot taqdim etishi;

auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarni sir saqlashi;

auditorlik hisobotida moliya-xo'jalik operatsiyalarining qonuniyligini buzish holatlari va ularni bartaraf etish bo'yicha takliflarni aks ettirishi;

o'tkazilgan auditorlik tekshiruvlari natijalari bo'yicha auditorlik xulosalari va auditorlik hisobotlarining nusxalari auditorlik tashkilotida bo'lishi hamda ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda saqlanishini ta'minlashi;

xo'jalik yurituvchi sub'yektning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari mazkur sub'yektga zarar keltirganligiga yaqqol guvohlik beruvchi holatlarni aniqlagan taqdirda bu to'g'rida rahbariyat (mulkdor)ni xabardor qilishi hamda auditorlik xulosasida tegishli ravishda qayd etishi shart. Zarur hollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini aksiyadorlarga yetkazish uchun ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda umumiy majlisini chaqirishni talab qilishi;

auditorlarning har yili malaka oshirish kurslaridan o'tishlarini ta'minlashi;

respublika auditorlar jamoat birlashmalarining talabiga ko'ra auditorlik tashkilotlarini majburiy reyting baholash uchun axborot taqdim etishi shart.

Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo'lishlari mumkin.

Auditorlar nazorat yoki huquqni muhofaza qilish organlarining topshiriqlariga binoan faqat auditorlik tashkiloti bilan nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi

organlar o'rtasida tuzilgan shartnoma asosida turli tekshiruvlarni o'tkazishda mutaxassislar sifatida ishtirok etishlari mumkin.

Auditorlik tashkilotlari ochiq aksiyadorlik jamiyati shaklidan tashqari barcha tashkiliy-huquqiy shaklda tashkil etilishi va faoliyat yuritishi mumkin, bunda ustav kapitalining 51 foizdan kam bo'lmagan miqdori mazkur auditorlik tashkilotining bir yoki bir nechta shtatdagi auditorlariga tegishli bo'lishi shart. Auditor (auditorlar) faqat bitta auditorlik tashkilotining ta'sischisi bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotini auditor malaka sertifikatiga ega bo'lgan rahbar boshqaradi.

Attestatsiyadan o'tmagan rahbar ikki yil mobaynida auditorlik tashkiloti rahbari sifatida faoliyat yuritish huquqiga ega emas.

Quyidagilar:

faqat tashabbuskorlik asosida auditorlik tekshiruvini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 1500 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 2 nafar auditorga ega bo'lishi;

ustav kapitali 500 mln. so'mdan ko'proqni tashkil etgan ochiq aksiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi sub'yektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 3000 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 4 nafar auditorga, ularning bittasi xalqaro buxgalter sertifikatiga ega bo'lishi;

barcha xo'jalik yurituvchi sub'yektlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 5000 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 6 nafar auditorga, ularning ikkitasi xalqaro buxgalter sertifikatiga ega bo'lishi shart.

Auditorlik tashkilotlari O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro'yxatidan o'tkazilishi lozim.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik xizmatini ko'rsatish to'g'risida tuzilgan shartnoma asosida o'z fuqarolik mas'uliyatini sug'urta qilish polisiga ega bo'lgan taqdirda auditorlik faoliyatini amalga oshiradi.

Auditorlik tashkilotlari bitta xo'jalik yurituvchi sub'yektning auditorlik tekshiruvini uch yildan ortiq ketma-ket o'tkazish huquqiga ega emas.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun shtatdagi auditorlar yoki auditorlik tashkiloti bilan fuqarolik-huquqiy xarakterdagi shartnoma tuzgan auditorlarni jalb etadi.

Auditor sifatsiz auditorlik tekshiruvi o'tkazishi natijasida keltirgan zarari, tijorat sirlarini oshkor etganligi va auditorlik tashkilotiga zarar keltirgan boshqa xatti-harakatlari uchun auditorlik tashkiloti oldida qonun hujjatlariga muvofiq ravishda javobgar bo'ladi.

Auditorning har yilgi malaka oshirish talablarini muntazam ravishda buzishi auditorlik malaka sertifikatining amal qilishini to'xtatish uchun asos bo'ladi.

Auditorlik tashkilotlari, auditorlik tekshiruvni buyurtmachisi, xo'jalik yurituvchi sub'yektlar va moliyaviy hisobot boshqa foydalanuvchilar, shu jumladan tijorat banklari, moliya tuzilmalari hamda investorlar oldida xo'jalik yurituvchi sub'yektning moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axboroti haqida noto'g'ri auditorlik xulosalarini tuzishi oqibatida ularga keltirilgan zarar uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan javobgarlikka tortiladi.

Sifatsiz yoki batafsil bo'lmagan auditorlik tekshiruvi natijasida xo'jalik yurituvchi sub'yekt va (yoki) auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga keltirilgan zarar, shu jumladan boy berilgan foyda qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qoplanadi.

Auditorlik tashkilotlari litsensiya talablari va shartlariga rioya qilishini O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi har uch yilda kamida bir marotaba tekshirib turadi.

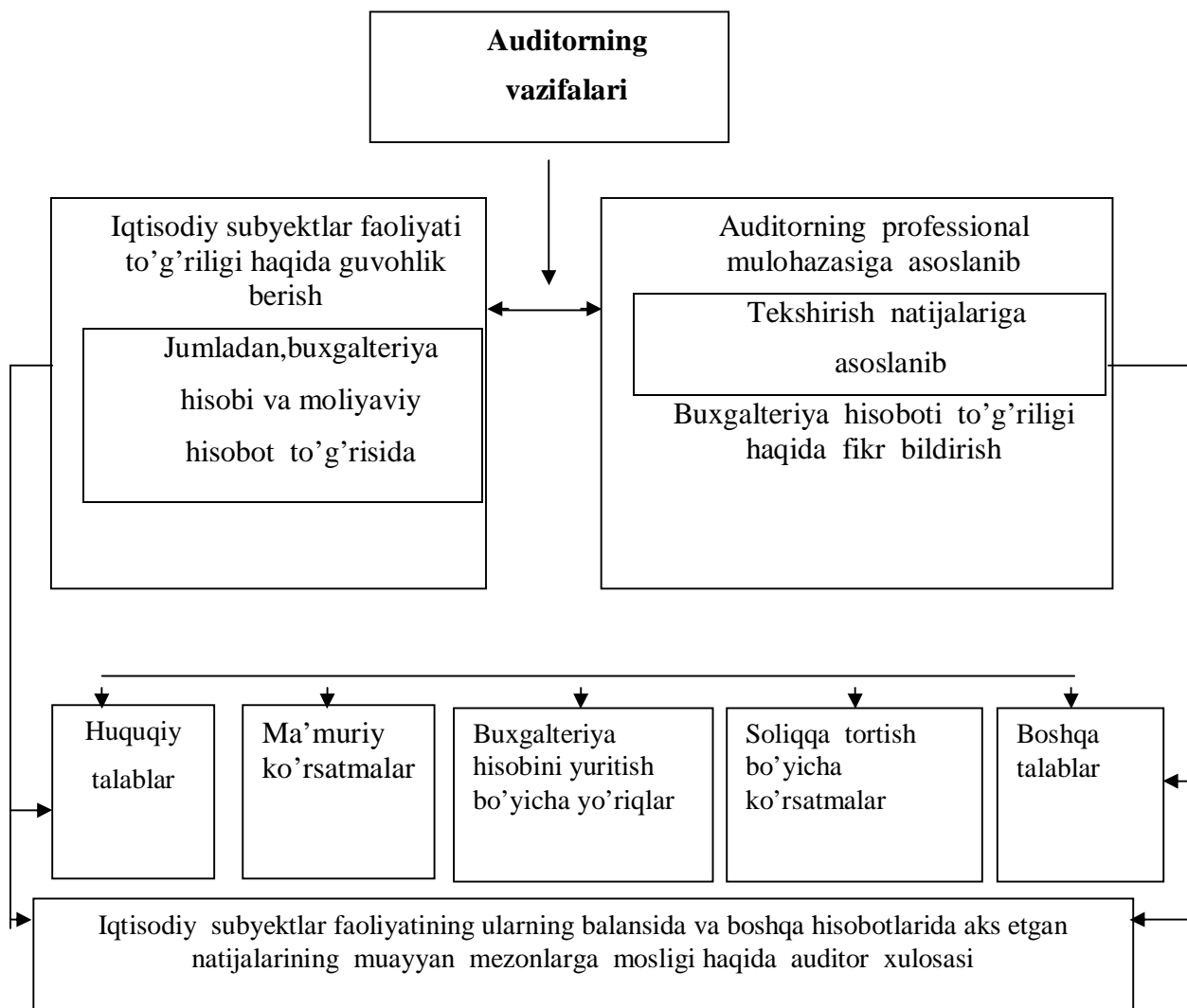
Auditorlik tashkilotlarini qayta tashkil etish va tugatish qonun hujjatlarida belgilangan tartibda amalga oshiriladi.

## **2. Auditorlik tekshiruv natijalarini auditorlik hisobotida aks ettirishning maqsadi va vazifalari**

O'zbekistonda auditorlik xizmati bozorining vujudga kelishi 90-yillarning o'rtalariga to'g'ri keladi. 1992 yil 9 dekabrda Oliy majlisda «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonunni qabul qilinishi va shu asosida Vazirlar Mahkamasining Qaroriga muvofiq auditorlik tashkilotlari vujudga kela boshladi. Shundan boshlab auditorlik xizmati stixiyali ravishda shakllandi.

Huquqiy bozor iqtisodiyotini (ehtimolki hatto hisob auditorlik huquqining alohida tarmog'ini barpo etib) qaror toptirish va rivojlantirish, tadbirkorlarning turli shakllarini rivojlantirish, barqaror iqtisodiy va fuqarolarning ijtimoiy himoyalanihini ta'minlash, chinakam oshkoralikning mavjudligi. Bunda bozor iqtisodiyotining o'zini-o'zi tartibga soluvchi vositalari (shu jumladan audit xam) amalda samarali tadbirkorlikni, aholining ijtimoiy muhofazasini ta'minlaydi, davlatimizni saqlab qolish yo'lida mehnat qilishga imkon beradi, deb hisoblashmoqda.

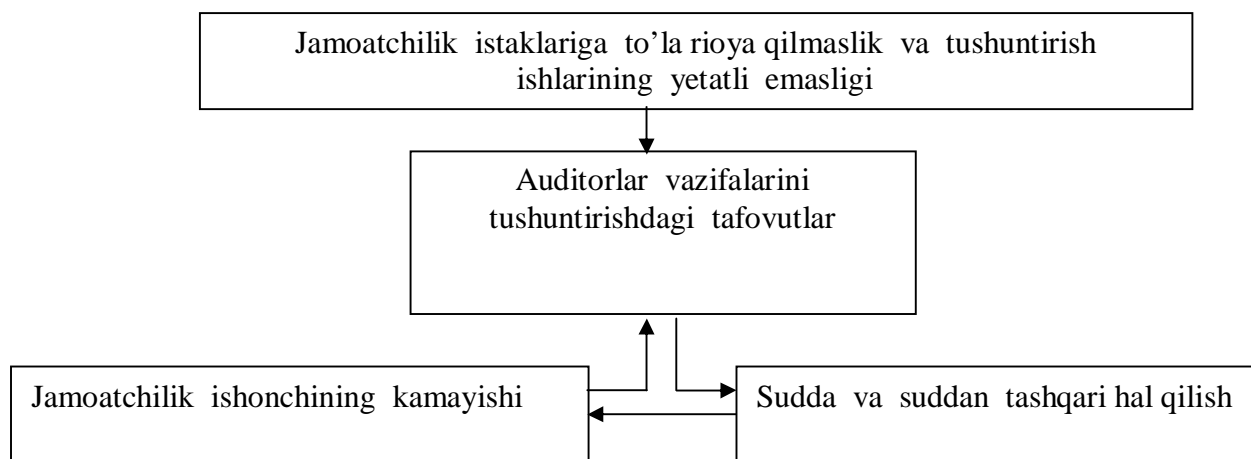
Auditor xo'jalik tizimining kuzatuvchi sifatida axborot xatarini kamaytirishi zarur. Bu vazifani bajarish tekshirish natijalariga va auditorning professional mulohaza yuritish qobiliyatiga asoslangan. Bu vazifani bajarish tekshirilayotgan iqtisodiy sub'yektlarning faoliyati (shu jumladan buxgalteriya hisobi va yillik buxgalteriya hisoboti) muayyan mezonlarga muvofiqligi yoki muvofiq emasligi haqida auditor o'z fikrini bildirishi bilan nihoyasiga yetadi. Bu quyidagi chizmada tasvirlangan.



## 2-chizma. Auditorning dalolat berish vazifalari<sup>5</sup>.

Bu vazifani bajarish uchun auditorndan keng professional va hatto intellektual dunyoqarash, yuksak axloqiy fazilat va nazorat ishining ma'lum ko'nikmalari talab qilinadi. Kengaytirilgan dasturda amalga oshiriladigan audit juda murakkabligi sababli odatda nazorat-taftish tadbirlarini mutaxassislar guruhi bajaradi, mutaxassislarning har biri biror kasb sohasida chuqur bilimli bo'ladi. Masalan, savdoda auditorlar guruhida buxgalterlar, tovarshunoslar, iqtisodchilar, iqtisodiy axborotni ishlashning avtomatlashtirilgan tizimi mavjud bo'lsa, ma'lumotlarni informatsion texnologiya mutaxassislari kiritadi. Umuman auditni tashkil etishning bunday shakli nazorat samaradorligi va sifatini oshiradi, uni o'tkazish muddatini kamaytiradi, demak ko'rsatiladigan xizmatga ketadigan xarajatini kamaytiradi.

<sup>5</sup> Hamdamov B.Q. Audit iqtisodi. -T.: TMI, 2005.



### 3 – chizma. Auditorlar vazifasini tushunishdagi tafovutlar<sup>6</sup>.

O'zbekistonda ham bozor munosabatlari rivojlangan sari yuqorida aytilgan va shunga o'xshash tafovutlar kengayishi mumkin. Shu sababli auditning tashkiliy-yuridik va iqtisodiy asoslarini ishlab chiqish va ularni auditorlik xulosalaridan foydalanuvchilarning kutishlaridagi ob'yektiv tafovutlarni hisobga olib takomillashtirish lozim.

Auditor vazifasini anglashda tafovut faqat auditor va mijozlar o'rtasida bo'lib qolmaydi. Bir qancha hollarda (ayniqsa sudda va suddan tashqari hal qilishda) bizdan ko'ra ko'proq g'arb uchun harakterli bo'lgan bu tafovutlar uchinchi shaxslarning manfaatlariga daxldor bo'ladi, shuningdek keng jamoatchilik diqqatini jalb qiladi.

Auditorlar dalolat berish vazifasini bajarar ekanlar buxgalteriya hisobotining to'g'riligi va ob'yektivligi to'g'risida fikr bildirish imkonini beradigan yetarli darajada ishonchli dalillarni o'z vaqtida to'plashni o'zlarining vazifasi deb biladilar. Demak, auditorlar ko'pgina holatlarni (masalan, tekshirilayotgan xo'jalik tizimi xodimlari va ma'muriyatining suiste'mollarini) o'zlarining vazifalaridan, shuningdek olingan topshiriq mohiyatidan kelib chiqmaydigan qo'shimcha deb hisoblashlari kerak va ko'p auditorlar shunday deb hisoblanmoqdalar.

<sup>6</sup> Hamdamov B.Q. Audit iqtisodi. -T.: TMI, 2005.

### **3. Auditorlik hisobotini tuzishning xalqaro tajribasi**

Auditning xalqaro standartlari (AXS) moliyaviy hisobot auditida qo'llaniladi. Tegishli ravishda moslashtirilgan AXS, shuningdek, boshqa ma'lumot va kasbga doir xizmatlar ko'rsatish auditida ham qo'llaniladi.

AXS tushuntirish va boshqa materiallar shaklidagi tegishli qo'llanma bilan birgalikda asosiy tamoyillar va lozim bo'lgan muolajalardan iborat.

Audit maqsadiga samaradorlik bilan erishish uchun, ayrim vaziyatlarda, auditor AXS talablaridan chetga chiqish lozim deb hisoblashi mumkin. Bunday vaziyat vujudga kelgan xolatlarda auditor ushbu chetga chiqishni asoslab berishga tayyor bo'lishi kerak.

Auditning xalqaro standartlari faqat ahamiyatli jabhalar bo'yicha qo'llaniladi.

700- «Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti» nomli Audit xalqaro standarti (AXS)ning maqsadi mustaqil auditor tomonidan bajarilgan sub'yekt moliyaviy hisobotining auditi natijasi kabi chop etiladigan auditorlik hisobotining shakli va mazmuni yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditor moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirish uchun asos bo'luvchi olingan auditorlik dalillar bo'yicha chiqarilgan xulosalarni sharhlashi va baho berishi va auditorlik hisoboti umuman moliyaviy hisobot bo'yicha aniq yozma fikr bildirishdan iborat bo'lishi lozim.

Auditorlik hisobot odatda quyidagi tartibda joylashgan asosiy elementlardan iborat bo'ladi:

- sarlavha;
  - oluvchi;
  - kirish bandi:
- audit qilingan moliyaviy hisobotni solishtirish;
- sub'yekt rahbariyati mas'uliyati va auditor mas'uliyati to'g'risida ariza.
- band - audit ko'lami (audit tavsifini bayon qilish):
- AXS yoki tegishli milliy standartlar yoki amaliyotga izohlanish;



- auditor tomonidan bajarilgan ishni bayon qilish.

- band-fikr, moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirishdan iborat;
- hisobot sanasi;
- auditor manzili;
- auditor imzosi.

Auditorlik hisobotining shakli va mazmuni bir xillik bo'lishiga rioya qilish lozim, chunki bu ushbu hisobot foydalanuvchilarning tushunishiga va g'ayriodatiy vaziyatlar vujudga kelganda ularni solishtirishga yordam beradi.

Auditorlik hisobot tegishli sarlavhaga ega bo'lishi lozim. Sarlavhada auditorlik hisobotini boshqa shaxslar, masalan, sub'yektning mansabdor shaxslari yoki direktorlar kengashi tomonidan chop etilgan yoki mustaqil auditorlardan farqli huddi shu ahloq talablariga rioya qilmasligi mumkin bo'lgan boshqa auditorlarning hisobotlardan ajratish uchun "Mustaqil auditor" atamasini qo'llash o'rinli bo'lishi mumkin.

Auditorlik hisoboti kelishuv shartlari va mahalliy me'yoriy hujjatlar talablariga ko'ra tegishli ravishda oluvchiga yo'llanishi lozim. Hisobot, odatda, moliyaviy hisoboti audit qilingan sub'yektning aksiyadorlariga yoki direktorlar kengashiga yo'llanadi.

Auditorlik hisobot audit o'tkazilgan, jumladan, moliyaviy hisobotda aks etilgan sana va davr bilan birgalikda sub'yektning moliyaviy hisobotini ko'rsatishi lozim.

Hisobotda moliyaviy hisobot uchun mas'uliyat sub'yekt rahbariyati zimmasida ekanligi hamda audit o'tkazilishi asosida moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirilganligi uchun mas'uliyat auditor zimmasida ekanligi to'g'risida ariza bayon etilishi lozim.

Moliyaviy hisobot sub'yekt rahbariyatining taqdimoti hisoblanadi. Bunday hisobotni tayyorlash sub'yekt rahbariyatidan ahamiyatli buxgalteriya baholari va mulohazalar chiqarilishini hamda moliyaviy hisobotni tayyorlashda qo'llaniladigan buxgalteriya hisobining tegishli tamoyillari va usullarini aniqlashni talab qiladi. Bundan farqli holda, auditorning mas'uliyati moliyaviy hisobot bo'yicha o'z fikrini

bildirish maqsadida ushbu moliyaviy hisobotning auditini o'tkazishdan iborat bo'ladi.

Auditorlik hisoboti audit AXSga yoki tegishli milliy standartlarga yoki amaliyotga muvofiq o'tkazilganligini ko'rsatish yo'li bilan auditning ko'lamini yoritish lozim. "Ko'lam" atamasi auditorga ushbu vaziyatlarda kerakli bo'lgan auditorlik muolajalarini bajarish uchun imkoniyatlarni taqdim etishga taalluqli. Bunday tasdiq foydalanuvchida audit belgilangan standartlar yoki qabul qilingan amaliyotga muvofiq o'tkazilganligiga ishonch hosil qilish uchun kerak. Agar boshqa narsa ko'rsatilmagan bo'lsa, auditor auditorning manzilida ko'rsatilgan auditorlik standartlarga yoki mamlakat amaliyotiga rioya qilishi taxmin qilinadi.

Auditorlik hisobotiga audit moliyaviy hisobotda muhim noto'g'riликlar mavjud emasligiga oqilona ishonch olish maqsadida rejalashtirilgan va o'tkazilgan degan jumla kiritilishi lozim.

Auditorlik hisoboti auditni, jumladan, quyidagilarni yoritishi lozim:

- moliyaviy hisobotdagi summalar va yoritishlarni tasdiqlovchi dalillarni test sinovidan o'tkazish asosida tekshirish;
- moliyaviy hisobotni tayyorlashda foydalanilgan buxgalteriya hisobi tamoyillarini baholash;
- moliyaviy hisobotni tayyorlashda sub'yekt rahbariyati tomonidan berilgan ahamiyatli baholarni baholash;
- moliyaviy hisobot umumiy taqdim etilishiga baho berish.

Hisobotga audit fikr bildirish uchun oqilona asos beradi degan auditorning bayonnomasi kiritilishi lozim.

Auditorlik hisoboti moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha konseptual asosga muvofiq haqiqiy va ishonchli aks etilganligi (yoki barcha muhim javhalar bo'yicha ishonchli taqdim etilgan) hamda, o'rinli bo'lgan joyda, moliyaviy hisobot qonunchilik talablariga muvofiqligi to'g'risida auditorning fikrini aniq bayon etishi lozim.

Auditorning fikrini ifodalash uchun bir-biriga ma'nosi teng bo'lgan "haqiqiy va ishonchli aks etadi" yoki "barcha muhim javhalar bo'yicha ishonchli taqdim

etilgan” degan atamalardan foydalaniladi. Ikkala atamalar xam, boshqalarning ichida, auditor faqat moliyaviy hisobot uchun muhim hisoblangan masalalarni ko’rib chiqishligini ko’rsatadi.

Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo’yicha konseptual asos BHXS, kasbiy idoralar tomonidan chop etiladigan qoidalar hamda mamlakatda umumiy amaliyot rivojlanishi bilan bir qatorda, mahalliy qonunchilik ishonchliligini tegishli ravishda ko’rib chiqish va tegishli ravishda qabul qilish bilan belgilanadi. Foydalanuvchiga “ishonchlilik” ifodalanadigan kontekst to’g’risida xabar berish maqsadida, auditorlik xulosasi “(BHXS yoki tegishli milliy standartlar ko’rsatilsin)”ga muvofiq iborani qo’llash yo’li bilan moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun asos bo’lib xizmat qiladigan konseptual asosni ko’rsatadi.

Auditorlik hisobotida haqiqiy va ishonchli fikr bildirish (yoki barcha muhim javhalari bo’yicha ishonchli taqdim etish) bilan bir qatorda, unga qo’shimcha ravishda moliyaviy hisobot tegishli qonunlar yoki me’yoriy hujjatlar bilan belgilangan talablarga muvofiq ekanligi to’g’risida bildirigan fikrni kiritish lozim bo’lishi mumkin.

Auditor hisobotga audit yakunlangan paytdagi sanani qo’yishi lozim. Bu foydalanuvchiga auditor unga ma’lum bo’lgan va ushbu sanaga qadar sodir etilgan va moliyaviy hisobotga hamda auditorlik hisobotga ta’sir ko’rsatadigan hodisalar va operatsiyalarni ko’rib chiqqanligi haqida xabar beradi.

Auditorning mas’uliyati sub’yekt rahbariyati tomonidan tayyorlangan va taqdim etilgan moliyaviy hisobot bo’yicha auditorlik hisobotini tayyorlash hisoblanganligi munosabati bilan, u hisobotga sub’yekt rahbariyati moliyaviy hisobotga imzo chekkan yoki tasdiqlagan sanadan oldin bo’lgan sana qo’yishga haqli emas.

Auditorlik hisobotida albatta joylashgan joyi ko’rsatilishi lozim, odatda bu audit o’tkazilishi uchun mas’ul bo’lgan auditorning ofisi joylashgan shahar ko’rsatiladi.

Auditorlik hisoboti auditorlik firma nomidan, auditor nomidan yoki kerak bo’lganda, auditor nomi bilan bir qatorda, firma nomidan ham imzolanishi lozim. Auditorlik hisoboti, odatda, firma nomidan imzolanadi, chunki audit uchun mas’uliyatni firma o’z zimmasiga oladi.

Sharhlarsiz fikr. Auditor belgilangan Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha konseptual asosga muvofiq moliyaviy hisobot haqiqiy va ishonchli aks etishni beradi (yoki barcha muhim javhalar bo'yicha ishonchli taqdim etilgan) degan xulosaga kelsa sharhlarsiz fikr bildiriladi. Sharhlarsiz fikr, shuningdek, buxgalteriya hisobi tamoyillaridagi yoki ularni qo'llash usullaridagi har qanday o'zgarishlar hamda ushbu o'zgarishlarning ta'siri moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aniqlanganligiga va yoritilganligiga bilvosita ko'rsatadi.

Quyidagi vaziyatlarda auditorlik hisoboti modifikatsiyalashtirilgan sifatida ko'riladi:

Auditor fikriga ta'sir ko'rsatmaydigan masalalar:

tushuntirish bandi.

Auditor fikriga ta'sir ko'rsatadigan masalalar:

- sharhlar bilan fikr;
- fikr bildirishni rad etish;
- salbiy fikr.

Modifikatsiyalashtirilgan hisobot har bir turi, shakli va mazmunining bir xilligi foydalanuvchilar tomonidan bunday hisobotni tushunish uchun yordam beradi. Binobarin, AXSga fikrni sharhlarsiz bildirishning taklif etilgan shakli hamda modifikatsiyalashtirilgan hisobotlarni chop etishda modifikatsiya uchun qo'llaniladigan jumlar namunasi kiritilgan.

Muayyan vaziyatlarda, moliyaviy hisobotning ilovasiga kiritilib keng muhokama qilingan va moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatadigan masalani alohida ajratish uchun qo'shimcha band kiritish yo'li bilan auditorlik hisoboti modifikatsiyalashtirilishi mumkin. Bunday tushuntirish bandini qo'shish auditor fikriga ta'sir ko'rsatmaydi. Ushbu band band-fikrdan keyin bo'lganligi maqsadga muvofiqdir, chunki bunda auditor fikri ushbu javha bo'yicha sharhlarga ega emasligi namoyon bo'ladi.

Auditor faoliyat uzluksizligi muommosi yuzasidan muhim javhani ajratib ko'rsatish uchun band qo'shish yo'li bilan auditorlik hisobotini modifikatsiyalashtirishi lozim.

Hal qilishi kelgusi hodisalarga bog'liq va moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan muhim noaniqlik (faoliyat uzluksizligi muammosidan farqli) mavjud bo'lganda, auditor auditorlik hisobotini modifikatsiyalashtirish ehtimolini ko'rib chiqishi lozim. Noaniqlik bu shunday vaziyatki, uning hal etilish kelgusi harakatlar yoki hodisalarga bog'liq. Ushbu vaziyat sub'yektning bevosita nazorati ostida bo'lmaydi, lekin u moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Faoliyat uzluksizligi yoki muhim noaniqlik muammosiga e'tiborni qaratadigan bandni qo'shish, odatda, ushbu masalalar bo'yicha auditorlik hisobotini taqdim etishda auditorning mas'uliyatiga nisbatan mos bo'ladi. Bunga qaramasdan, alohida, masalan, moliyaviy hisobot uchun ahamiyatli bo'lgan ko'p sonli noaniqliklar mavjud bo'lgan vaziyatlarda, auditor tushuntirish bandini qo'shmaslikni o'rinli hisoblab fikr bildirishni rad etishi mumkin.

Moliyaviy hisobotga ta'sir etuvchi masalalar yuzasidan tushuntirish bandini qo'llashdan tashqari, auditor, shuningdek, moliyaviy hisobotga ta'sir etuvchi masalalardan farqli masalalar yuzasidan tushuntirish bandidan foydalanish, band-fikdan keyin joylashtirish afzalroq hisoblanadi, yo'li bilan auditorlik hisobotini modifikatsiyalashtirishi mumkin. Masalan, tarkibida audit qilingan moliyaviy hisobot bo'lgan hujjatlardagi boshqa ma'lumotga tuzatishlar kiritish kerak bo'lsa, sub'yekt esa ushbu tuzatishlar kiritishdan bosh tortgan taqdirda, auditor auditorlik hisobotiga muhim noizchiliklar to'g'risida ma'lumot yoritilgan tushuntirish bandni kiritishni ko'rib chiqishi lozim. Auditorlik hisobotini taqdim etish yuzasidan qonunchilik bilan belgilangan qo'shimcha mas'uliyat mavjud bo'lgan taqdirda, shuningdek, tushuntirish banddan foydalanish mumkin.

Auditor fikriga ta'sir ko'rsatuvchi masalalar.

Quyidagi vaziyatlardan biri mavjud bo'lgan taqdirda va, auditorning mulohazasiga ko'ra uning oqibatlari moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatsa yoki ko'rsatishi mumkin bo'lgan taqdirda, ehtimol, auditor o'z fikrini sharhlarsiz bildira olmasligi mumkin:

- auditor ishi ko'lamini cheklanganda; yoki

- tanlab olingan hisob siyosati, uning qo'llash usuli yoki moliyaviy hisobotda yoritishlar mosligining maqbulligi yuzasidan sub'yekt rahbariyati bilan kelishilmaganda.

*Sharhlar bilan fikr.* Agar auditor fikr sharhlarsiz bildirilishi mumkin emas, lekin sub'yekt rahbariyati bilan har qanday kelishmovchiliklar oqibati yoki audit ko'lamining cheklovlari salbiy fikr bildirish yoki fikr bildirishni rad etish yuzasidan shunchalik muhim va chuqur emas degan xulosaga kelsa, sharhlar bilan fikr bildirilishi lozim. Sharhlar bilan fikr quyidagicha bildirilishi lozim - sharhlar taalluqli bo'lgan omil ta'siri bundan "istisno".

*Fikr bildirishni rad etish.* Audit ko'lami cheklovlarining ehtimoliy ta'siri shunchalik muhim va chuqurki, auditor yetarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishga imkoniyati bo'lmaydi va, binobarin, moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildira olmasligi sababli auditor fikr bildirishni rad etishi lozim.

*Salbiy fikr.* Moliyaviy hisobot uchun kelishmovchiliklar shunchalik muhim va chuqurki, auditor hisobotda sharhlar bilan fikr bildirish chalg'itishga olib keladigan yoki moliyaviy hisobotni to'liq tasvirlab bermaydigan ma'lumotni yoritish uchun mos emas degan xulosaga kelgan taqdirda, salbiy fikr bildirilishi lozim.

Auditor sharhlarsiz fikr bildirishidan farqli fikr bildirgan taqdirda, har gal buning haqiqiy sabablari aniq bayon etilganligi va, agar mumkin bo'lsa, moliyaviy hisobotga ehtimoliy ta'sir(lar)ining miqdoriy yoritilishi auditorlik hisobotiga kiritilishi lozim. Odatda ushbu ma'lumot fikr bildirilgan yoki fikr bildirishni rad etilgan banddan oldingi alohida bandda bayon etiladi va moliyaviy hisobotning ilovasidagi yana ham kengroq muhokamaga, agar bu mavjud bo'lsa, izohlanadi.

Sharhlarsiz fikrdan farqli fikr bildirishga olib keluvchi vaziyatlar.

Ayrim holatlarda auditor ishining ko'lami sub'yekt tomonidan cheklanishi mumkin (masalan, auditor kerakli deb hisoblagan auditorlik muolajani kelishuv shartlariga muvofiq bajarilishi ko'zda tutilmagan holatda). Shunga qaramasdan, agar taklif etilayotgan kelishuv shartlarida ko'zda tutilgan cheklov shundayki, bunda auditor fikr bildirishni rad etish lozim deb hisoblaganda, u, odatda, agar bu qonunchilikka oid hujjatlar bilan ko'zda tutilmagan bo'lsa, audit bo'yicha bunday

cheklovlar bilan kelishuvni qabul qilmaydi. Bundan tashqari, cheklov auditorning qonun bilan belgilangan majburiyatlarini buzgan taqdirda, qonunchilikka asosan tayinlangan auditor audit bo'yicha bunday kelishuvni qabul qilmaydi.

Ko'lamni cheklash vaziyatlardan kelib chiqishi mumkin (masalan, auditorning ishlash muddati auditorga tovar-moddiy zahiralarni inventarlash yuzasidan kuzatish imkonini bermagan taqdirda). Auditorning fikri bo'yicha, sub'yektning hisob yozuvlari mos bo'lmagan yoki auditor tavsiya qilingan auditorlik muolajalarini bajara olmagan taqdirda, audit ko'lamini cheklash vujudga kelishi mumkin. Bunday vaziyatlarda, sharhlarsiz fikrni tasdiqlovchi yetarli bo'lgan tegishli auditorlik muolajalarini olish uchun auditor oqilona muqobil auditorlik muolajalarini bajarishga harakat qilishi lozim.

Auditor ishi ko'lamining cheklovi shundayki, bunda fikrni sharhlar bilan bildirish yoki fikr bildirishni rad etish lozim bo'lsa, auditorlik hisobotida bunday cheklov yoritilishi va moliyaviy hisobotga taxmin qilingan tuzatishlar, agar cheklov mavjud bo'lmagan holatda ular kerakli deb belgilansa, kiritilishi lozim.

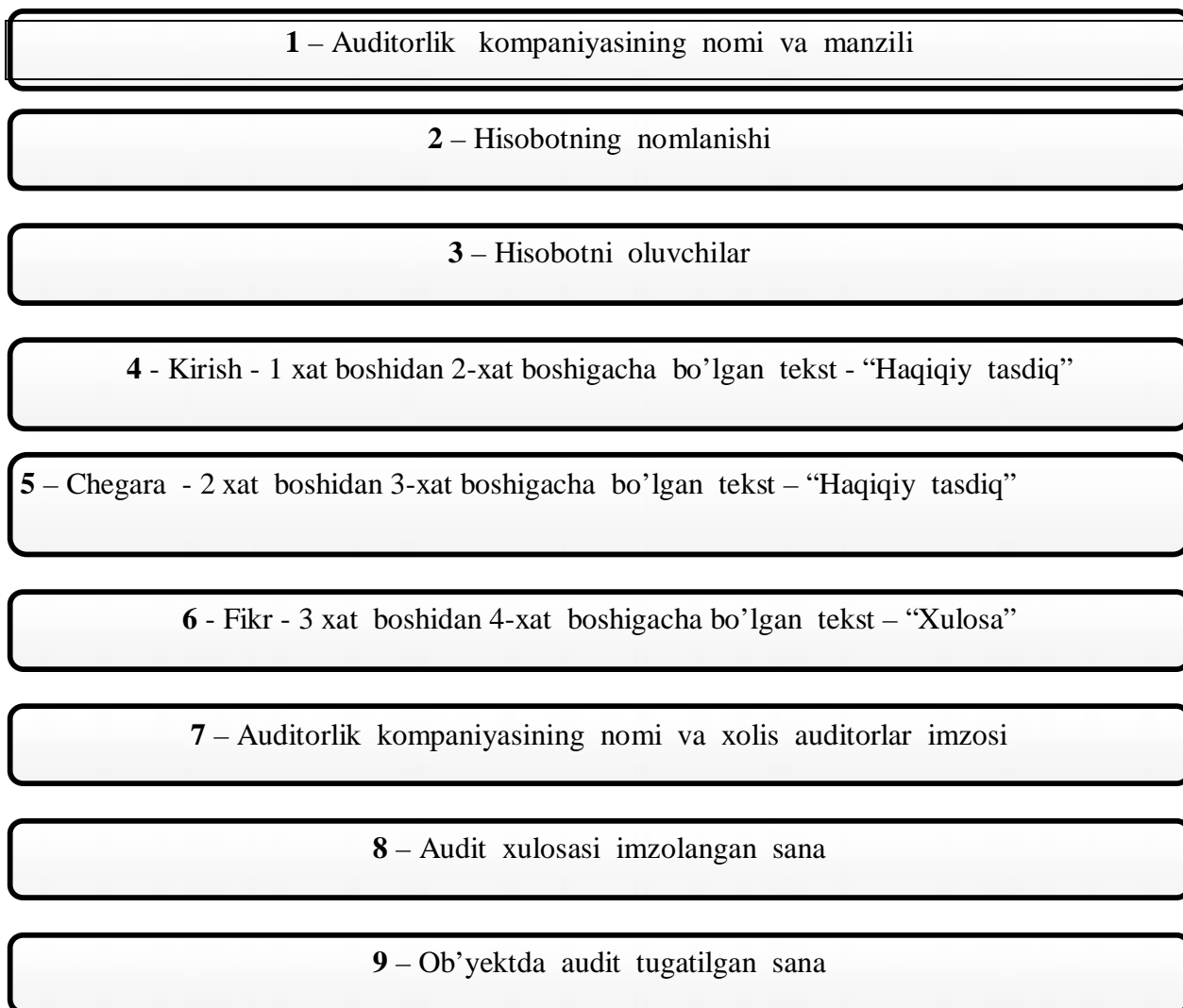
Auditor sub'yekt rahbariyati tomonidan tanlab olingan hisob siyosati, uni qo'llash usuli yoki moliyaviy hisobotdagi yoritishlar mosligi yuzasidan sub'yekt rahbariyati bilan kelishmasligi mumkin. Agar bunday kelishmovchilik moliyaviy hisobot uchun muhim hisoblansa, auditor o'z fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki salbiy fikr bildirishi lozim.

Danilevskiy Yu.A.ning fikricha, «Auditorlik tekshirish natijasi auditorlik dalolatnomasi bilan rasmiylashtirilishi va o'z ichiga moliyaviy-xo'jalik faoliyati bo'yicha umumiy baho, hisob va hisobotning yuritilishini baholash, tahliliy ishlarning holati va hisobni yurituvchi kadrlar tavsifini olishi kerak.

Auditorlik dalolatnomasi korxonada rahbari, bosh buxgalteri va auditor tomonidan imzolanadi.

Agar qayd etilgan kamchiliklar buxgalteriya hisobotiga muhim tarzda ta'sir etmasa, auditor auditorlik xulosasini tuzishga kirishishi mumkin. Aks holda auditor hisobning to'g'riligini tasdiqlash va hisobotga baho berishdan bosh tortishi kerak.

Faqat kamchiliklar bartaraf etilgach tekshiruvchi ishini davom ettirib, xulosa beradi»<sup>7</sup>.



**6-chizma. Qo'shimcha izohsiz standart auditorlik xulosasining sxematik ko'rinishi<sup>8</sup>.**

Ammo bu fikrlar jahon audit amaliyotida bajarilayotgan audit ishlari va uning natijalarini rasmiylashtirish tartibiga bir muncha zid keladi.

Shunday qilib, audit natijasi bo'yicha beriladigan xulosaning qismlarini bo'g'inlarga ajratib, tahlil qilishni va qisqa shaklda katta mazmun berishni audit natijalari bo'yicha to'la hisobotni oshkor etib bo'lmasligi, ya'ni audit ma'lumotlarining konfidensialligi taqozo etadi.

<sup>7</sup> Danilevskiy Yu.A. Audit: organizatsiya i metodika provedeniya// Moskva: «Buxgalterskiy uchets»-1992.- 79 s.

<sup>8</sup> Hamdamov B.Q. Audit iqtisodi. -T.: TMI, 2005.



Auditning xalqaro standartlari asosida auditorlik hisobotini tuzishda tahliliy amallarga katta e'tibor beriladi.

Shu jumladan bizning fikrimizcha tahliliy amallarni quyidagicha tasavvur qilish mumkin.

### 3-jadval<sup>9</sup>

#### Tashqi audit ketma – ketligi moduli tuzilmasi.

<b>Tashqi audit ketma – ketligi moduli</b>	
1.auditni rejasi va dasturi	3. auditda tanlash
2.biznes bilan tanishish	4. auditorlik dalillarini to'plash
5. tahliliy amallar	6. moliyaviy – xo'jalik faoliyatini amalga oshirish paytida qonunchilik talablariga rioya etilishini tekshirish natijalari
7.ichki nazorat holatini tekshirish natijalari	8.soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni auditi
9.debitorlik va kreditorlik qarzlarni tahlili	10. hisob siyosati va buxgalteriya hisobi holatining tahlili
11. tovar – moddiy qiymatlik, asosiy vosita va moddiy aktivlarning holati va saqlanishini tekshirish	12. moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarini tekshirish natijalari
13. auditorlik hisoboti	14. auditorlik xulosasini shakllantirish
15. rahbariyatga xatni shakllantirish	

Ushbu jadvalda ko'rinib turibdiki, audit boshlanishi uni realashtirish va dasturidan boshlanadi. Yana shuni ta'kidlash kerakki, ushbu ishlarni boshlang'ich etapi audit o'tkazish bo'yicha kelishuv xatidan boshlanadi. Yakuniy natijasi esa, auditorlik hisoboti, auditorlik xulosasini shakllantirish bilan tugallanadi. Uning natijasi sifatida rahbariyatga xat shakllantiriladi.

<sup>9</sup> Hamdamov B.Q. Audit iqtisodi. -T.: TMI, 2005.

Xo'jalik yurituvchi sub'yekt bilan auditorlik tashkiloti o'rtasida yuzaga kelgan nizolar qonun hujjatlarida belgilangan tartibda hal etiladi.

Ushbu masalalarni xalqaro darajada qarab chiqadigan bo'lsak, uning o'ziga xos tomonlari mavjud. Shu jumladan xalqaro audit standartlari (XAS) 700-799- "Auditorlik xulosalari va hisobot taqdim etish" guruhidagi standartlardan, ya'ni 700- "Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti", 710- "Taqqoslanuvchi ko'rsatkichlar", 720- "Tekshiriladigan moliyaviy hisobot bilan bog'liq hujjatlarda aks ettiriladigan boshqa axborotlar" nomli standartlar va 800-899- "Ixtisoslashtirilgan sohalar" guruhidagi standartlardan, bunda 800- "Maxsus auditorlik topshiriqlari bo'yicha auditor xulosasi", 810- "Bashoratlashtirilayotgan moliyaviy axborotlarni o'rganish" standartlardan foydalanilgan holda tuzilishi lozim. Masalan: XASN<sup>o</sup>700 da auditorlik hisobotlarining tarkibi, uning elementlari, auditorlik hisobotning shakli, shu jumladan ijobiy auditorlik xulosasidan farq qiladigan xulosalarni tuzishga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan xolatlar aniqlangan. Alohida shakli o'zgargan hisobotlar berilgan.

Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida mulkchilikning xilma-xil shakllarining vujudga kelishi hamda xo'jalik yuritishning zamonaviy usullarining joriy etilishi auditorlik tashkilotlarida auditorlik hisobotini tuzish va taqdim etish borasida ham ma'lum bir muammolarni vujudga keltirdi.

Xulosa o'rnida aytish mumkinki, mavzu orqali auditorlik tashkilotlarida auditorlik hisoboti va uni tuzish jarayonini milliy va xalqaro standartlar asosida tashkil etish va takomillashtirishda muhim omil hisoblanadi.

## FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR

1. O'zbekiston Respublikasining Konstitutsiyasi.-T.: «O'zbekiston», 2012.
2. O'zbekiston Respublikasining Soliq Kodeksi. Rasmiy nashr- O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi.-T.: «Adolat », 2008 y.
3. O'zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to'g'risida» gi Qonuni. - Toshkent 1996 y. 30 avgust.
4. O'zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to'g'risida» gi Qonuni (yangi tahriri) 2000 y. 26 may. (Mazkur Qonunga quyidagilarga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan: O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son Qonuni, O'zR 04.04.2006 y. O'RQ-28-son Qonuni, O'zR 10.10.2006 y. O'RQ-59-son Qonuni, O'zR 17.09.2007 y. O'RQ-110-son Qonuni, O'zR 09.09.2009 y. O'RQ-216-son Qonuni asosida)
5. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi PQ-615-son Qaroriga ilova «Auditorlik tashkilotlari to'g'risida» Nizom.
6. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi PQ-615-son Qarori - «Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida».
7. Vazirlar Mahkamasining 2006 yil 16 oktabrdagi 215-son qaroriga 2-ilova «Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risida» Nizom.
8. Vazirlar Mahkamasining 1999 yil 5 fevraldagi «Mahsulot (ish, xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risidagi Nizomni tasdiqlash to'g'risida»gi 54-sonli qarori. (O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2011 yil 30 dekabrdagi PQ-1675-sonli qarori asosidagi o'zgartirishlar bilan).
9. Karimov I.A. Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi, O'zbekiston sharoitida uni bartaraf etishning yo'llari va choralari. - T: «O'zbekiston», 2009.
10. Mamlakatimizni modernizatsiya qilish va kuchli fuqarolik jamiyati barpo etish - ustuvor maqsadimizdir. - Prezident Islom Karimovning O'zbekiston

Respublikasi Oliy Majlisi Qonunchilik palatasi va Senatining qo'shma majlisidagi ma'ruzasi // Xalq so'zi, 2010 yil 28 yanvar.

11. Karimov I.A. Barcha reja va dasturlarimiz Vatanimiz taraqqiyotini yuksaltirish, xalqimiz farovonligini oshirishga xizmat qiladi. -T.: «O'zbekiston», 2011.
12. Karimov I.A. «O'zbekistonda ijtimoiy-iqtisodiy siyosatni amalga oshirishda kichik biznes va xususiy tadbirkorlikning roli va ahamiyati». Xalqaro konferensiyaning ochilish marosimidagi nutq. T.: «O'zbekiston»,2012.
13. Karimov I.A. «Bosh maqsadimiz - keng ko'lamlı islohotlar va modernizatsiya yo'lini qat'iyat bilan davom ettirish». 2012-yilda mamlakatimizni ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirish yakunlari hamda 2013-yilga mo'ljallangan iqtisodiy dasturning eng muhim ustuvor yo'nalishlariga bag'ishlangan Vazirlar Mahkamasining majlisidagi ma'ruza. 2013-yil 18-yanvar. T.: «O'zbekiston»,2013.

#### **Internet saytlari**

<http://www.apb.org.uk> (Auditing Practices Board)

<http://www.nao.gov.uk> (UK National Audit Office)

<http://www.iaa.org.uk> (The Institute of Internal Auditors-United Kingdom)

<http://www.iasc.org.uk> (International Accounting Standards Committee)

<http://www.bookboon.com>

<http://mf.uz>

<http://www.soliq.uz>

[www.gaap.ru](http://www.gaap.ru)

[www.accountingreforms.ru](http://www.accountingreforms.ru)

[www.alleng.ru](http://www.alleng.ru)

[www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)

[www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)

[www.lex.uz](http://www.lex.uz)