



MOLIYAVIY HISOBOT AUDITI BOSQICHLARINI TAKOMILLASHTIRISH YO'NALISHLARI

DIRECTIONS FOR IMPROVING THE STAGES OF FINANCIAL STATEMENT AUDIT

¹**Meliev Isroil
Ismoilovich**

¹Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti professori,
iqtisodiyot fanlari doktori. **ORCID:** 0000-0002-0976-7406,
G-mail: melievisroil1981@gmail.com

Annotatsiya Abstract

Uzb. - Mazkur maqola O'zbekiston amaliyotida moliyaviy hisobot auditi bosqichlarini takomillashtirish yo'nalishlariga bag'ishlangan bo'lib, uning kirish qismida Respublikada auditorlik tekshiruvlarini tashkil etish va o'tkazish, mazkur sohada tadqiqot olib borish dolzarbligining mohiyati ochib berilgan. Tadqiqot natijalari asosida O'zbekiston auditorlik amaliyotida auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish, o'tkazish va tekshiruv natijalarini umumlashtirish jarayonida o'z yechimini kutayotgan qator muammolar mazmunini tavsiflab, ularni ijobiy hal etish yuzasidan amaliy tavsiyalar shakllantirgan. Maqola yakunida mavzu doirasida ilmiy va amaliy xulosalar umumlashtirilib, tegishli tavsiyalar shakllantirilgan.

Eng. - This article is devoted to the directions of improving the stages of financial statement auditing in the practice of Uzbekistan, and its introduction reveals the essence of the relevance of organizing and conducting audit audits in the Republic, conducting research in this area. Based on the results of the research, a number of problems awaiting their solution in the process of planning, conducting and summarizing audit results in the audit practice of Uzbekistan are described, and practical recommendations are formulated for their positive solution. At the end of the article, scientific and practical conclusions within the scope of the topic are summarized and relevant recommendations are formulated.

Kalit so'zlar: Keywords:

❖ auditorlik tekshiruvlari, moliyaviy hisobot, auditorlik xizmati, auditor, auditorlik tashkiloti, auditorlik tekshiruvi buyurtmachisi, auditorlik tekshiruvi natijalari, auditorlik xulosasi, moliyaviy hisobot auditi, turdosh auditorlik xizmatlar.

❖ auditing, financial reporting, audit service, auditor, audit organization, audit customer, audit results, audit report, financial statement audit, related audit services.

Kirish.

Ma'luki, auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish jarayonlari auditning xalqaro standartlari asosida tashkil etilib, O'zbekiston auditorlik amaliyotida bugungi kunda o'zbek tiliga tarjima qilingan 50 ga yaqin xalqaro standartlar, ikki nomdagi standartlar ilovalari

hamda bir nomdagi standartlarga izohlar nomli hujjatlardan foydalanilmoqda. Biroq, fikrimizcha tahlillar shuni ko'rsatadiki, amaliyotda mazkur standartlarning o'n yoki o'n beshtasigina amalda bevosita qo'llaniladi desak mubolag'a bo'lmaydi.

Bizningcha, yuqoridagi tadqiqotlarda auditorlik tekshiruvini amalga oshirish jarayonlariga nazariy jihatdan yondashilgan bo'lsada, ularda tekshiruvni amalga oshirishning aniq amaliy tartibi ya'ni tekshiruvlarda amaliy tatbiqi keltirilmagan. Ta'kidlash joizki, amaldagi xalqaro standartlarda ham tekshiruvni o'tkazishga auditor subyektiv ya'ni, o'z bilim va malakasiga tayangan holda o'tkazishi lozimligi ko'rsatilgan. Auditning xalqaro standartlarida ham aynan tekshiruvni o'tkazishning to'liq va yaxlit mazmunda amalga oshirish tartibi ko'rsatilmagan yoki tekshiruvni o'tkazishning barcha jarayonlarini o'zida mujassamlashtirgan alohida standart mavjud emas. Yuqorida keltirilgan fikrlar auditorlik tekshiruvini o'tkazish jarayonlarini bugungi davrgacha to'liq o'rganilmaganligini va bu borada tadqiqotlar olib borish dolzarbligini ko'rsatadi.

Mavzuga oid adabiyotlar sharhi.

Fikrimizcha, hozirgi auditorlik amaliyotining eng asosiy masalasi bu - auditorlik tekshiruvlari qanday uslubda o'tkazilishi ya'ni, auditorlik vazifalari ketma-ketligi, ularda qo'llaniladigan auditorlik usullar, tekshiruvni o'tkazish tartib va qoidalari hamda tekshiruvda bajariladigan auditorlik amallari mazmunini ochib berishdan iborat. Ushbu masalada jahon va milliy auditorlik amaliyotida turlicha fikr va yondashuvlar mavjuddir. Jumladan, xorijlik iqtisodchilar R.Dodj, E.Arens, J.Lobbek, I.A.Naletova, T.E.Slobodchikova, A.D.Sheremet, V.P.Suyslar o'z tadqiqotlarida auditorlik tekshiruvini tahliliy amallarni bajarish orqali amalga oshirish samarali ekanligini ta'kidlaydilar [1].

Iqtisodchi O.Barakaev esa tekshiruvlarni quyidagi "to'rt bosqichda:

1. Auditorlik tekshiruvini rejalashtirish va loyihalashtirish;

2. Nazorat testlarini bajarish va operatsiyalarni mohiyatan testlash;

3. Tahliliy amallarni bajarish va hisobvaraqlarni batafsil testlash;

4. Auditorlik tekshiruvini yakunlash va auditorlik xulosasini berish" kabi bosqichlarda amalga oshirilishi maqsadga muvofiqligini ta'kidlaydi [2].

Iqtisodchi olim I.Avazov o'z tadqiqotlarida "...tekshiruvlarda so'rovnoma o'tkazish, yozuvlarni hujjatlar bo'yicha tekshirish, kuzatish, skanerlash, mos soha mutaxassislarini jalb qilib maxsus tekshiruv o'tkazish" kabi amallarni bajarish samarali deb hisoblaydi [3]. Yana bir mahalliy iqtisodchi olimlardan Z.G'aniev esa tekshiruv jarayonida asosiy e'tiborni auditorlik dalillarni to'plashga qaratish lozimligini ta'kidlab, "...auditorlik dalillarini olishda tahliliy amallar guruhlashtirilib, inventarizatsiya komissiyasi faoliyatini o'rganish, bank, mol yetkazib beruvchilar, xaridor va boshqa tashkilotlarga qarshi tekshirish, investorlar haqida ma'lumot olish, o'tkazilgan audit xarajatlari to'g'risida ma'lumot olish...." lozimligi to'g'risida fikr bildirgan [4].

Iqtisodchi olim I.Choriev auditorlik tekshiruvini jarayoni quyidagi bosqichlar asosidagi tahliliy amallarni bajarish orqali amalga oshirilishi maqsadga muvofiqligini ta'kidlaydi:

- ❖ Mijoz biznesi bilan tanishish;
- ❖ Tahliliy amallar yordamida hisobotlardagi xatolarni aniqlash;
- ❖ Korxona faoliyati uzluksizligini baholash;
- ❖ Korxona faoliyati samaradorligi va iqtisodiy barqarorligini baholash;
- ❖ Korxona rahbariyati uchun auditor ma'lumotlarini tayyorlash" [5].

Tadqiqot metodologiyasi.

Tadqiqot davomida nazariy va amaliy o'rganish, tizimli yondashuv, guruhlash, taqqoslama tahlil, kuzatuv, statistik tahlil, omilli tahlil qilish usullaridan samarali foydalanilgan.

Tahlil va natijalar muhokamasi.

Bizningcha, tekshiruv jarayonlarida shunday uslubiyat qo'llanilishi lozimki, bu uslubiyatdan foydalanilishi auditorlik tashkiloti uchun kamxarajat, kam mehnat sarfini talab qilishi, tekshirilayotgan subyekt va auditorlik tashkilotini qanoatlantiradigan masalalar yechimini ta'minlashi hamda tekshirilayotgan

subyekt moliyaviy hisoboti ishonchliligini to'liq baholanishini ta'minlashi zarur. Fikrimizcha, auditorlik tekshiruvining samaradorligi uni o'tkazish jarayonlarining amaldagi muammolari bartaraf etilishiga bog'liqligi "auditorlik tashkilotlari bilan olib borilgan tadqiqotlar natijasida tasdiqlandi (1-jadval).

1-jadval

Moliyaviy hisobot auditini o'tkazish jarayonlarining amaliy muammolari*

Nº	Muammoning mazmuni
1	Auditorlik tekshiruvining o'tkazish bosqichlari to'g'risida ilmiy va amaliy yondashuv yoki olimlar qarashlarining xilma-xilligi sababli auditorlik tekshiruvlarning turli tartib yoki yondashuvlar asosida o'tkazilishi;
2	Tekshiruv buyurtmachisi tadbirkorlik faoliyati xususida to'liq va aniq axborotga ega bo'lmashlik yoki mijoz faoliyatini tushunmaslik;
3	Risklarni noto'g'ri baholash va segmentlarga ajratish;
4	Tekshiruvlarda auditorlik usul va amallarining yetarli darajada bajarilmasligi;
5	Tekshiruv jarayoni va uning natijalari noto'g'ri mazmun va shaklda hujjatlashtirilishi;
6	Tekshiruv buyurtmachisi bilan ochiq va aniq aloqa(muloqot)ning yetarli emasligi;
7	Auditorlik rejalashtirish jarayonlarining sifatsiz yoki 300 son «Auditni rejalashtirish» nomli xalqaro standart me'yorlariga rioya etilmasligi yoki amaliyotda auditorlik umumiy rejasi va dasturidan standartlar talablari darajasida foydalanilmasligi;
8	"Auditorlik tashkilotlari xalqaro tajribada qo'llaniladigan "audit o'tkazish jadvali"dan foydalanilmasligi natijasida xodimlarni ta'til va xizmat safarlarini tashkil etish, ishlarni taqsimlash hamda turli sharoitlarda (masofaviy tekshiruv yoki cheklangan resurslarda) auditni samarali o'tkazishga tayyorlik yetishmasligi;
9	Tekshiruv jarayonida auditorlar tekshiruv buyurtmachisi hisob tizimi va buxgalteriya axborotlaridan foydalanishda cheklavlarga duch kelishi;
10	Tekshiruvlar jarayonida auditorlar xizmatidan belgilangan vaqt me'yorlaridan ortiqcha foydalanilishi natijalarini hisobga olinmasligi;
11	Tekshiruv buyurtmachilari tomonidan auditorlarga MHXS asosida tuzilgan moliyaviy hisobotning drafti(dastlabki varianti), o'tgan davrlarda o'tkazilgan tekshiruvlar natijalari, barcha hisob-kitoblar, moliyaviy hisobotga tushuntirish xati, transformatsiya yoki konsolidatsiyaga oid fayllarning to'liq va o'z vaqtida berilmasligi
12	Auditorlik tekshiruvlarida 570-son standarti me'yorlaridan yetarlicha foydalanilmasligi natijasida tekshiruv buyurtmachisi va korxonaning moliyaviy, operatsion hamda yuridik ko'rsatkichlari kelgusi davrda yetarlicha baholanmasligi
13	Tekshiruvda aniqlangan firibgarlik, moliyaviy hisobot buzilishi va xatoliklar ta'siri yetarlicha baholanmaydi va ularni oldini olish bo'yicha korxona rahbariyati bilan chora-tadbirlar ko'rilmasligi;
14	Auditorlik tekshiruvlarida 260 «Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi», 265 «Ichki nazoratdagi kamchiliklar yuzasidan boshqaruv yuklatilgan shaxslar va rahbariyat bilan axborot almashinuvi», 320 «Auditni rejalashtirish va bajarishda muhimlik», 330 «Baholangan risklarga javoban auditorning harakatlari», 505 «Tashqi tasdiqnomalar», 510 «Dastlabki audit kelishuvlari – boshlang'ich qoldiqlar», 560 «Keyingi hodisalar», 570 «Faoliyatning uzluksizligi to'g'risidagi faraz», 580 «Yozma bayonotlar», 610 «Ichki auditorlar ishidan foydalanish», 705 «Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)da fikrni modifikatsiyalash», 706 «Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)da tushuntirish paragraflari va boshqa masala paragraflari», 710 «Qiyosiy axborot – qiyosiy ko'rsatkichlar va qiyosiy moliyaviy hisobotlar» va XAAI 1000 «Moliyaviy instrumentlarni auditdan o'tkazishda maxsus jihatlar (Xalqaro audit amaliyoti izohlari)» standartlari me'yorlaridan yetarlicha foydalanilmasligi;
15	Auditorlik tekshiruvlarida jahon amaliyotida keng qo'llanilayotgan AUDIT:Auditor, AUDIT XP, Kompleks Audit, Ekspres audit:PROF, Teams va LEAP singari professional auditorlik dasturiy ta'minotlar hamda tekshiruv buyurtmachilari hisob tizimida esa dasturiy ta'minotlardan foydalanilmasligi oqibatlarining auditorlik tekshiruvlariga ta'siri va boshqalar.

*«Grant thoronton», «ABS- Finans audit» va «TRI-S-Audit» Auditorlik tashkilotlari ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlangan.

Ma'lumki, auditorlik tekshiruvi bugungi kunda masofaviy va an'anaviy (tekshiruv buyurmachisi joylashgan manzilda xo'jalik subyekti mas'ullari bilan birgalikda) shakllarda amalga oshirilmoqda. Fikrimizcha, masofaviy shakldagi auditorlik tekshiruvi deganda, muayyan sabablar (pandemiya yoki boshqa yuqumli kasallik holatlari, tekshiruv buyurtmachisi joylashgan manzilning uzoqligi va buyurtmachining boshqa talablari)ga ko'ra masofadan turib auditorlik tekshiruvini bajarish jarayoni tushuniladi.

Fikrimizcha, auditorlik tekshiruvi oldiga qo'yilgan maqsadga erishishni ta'minlovchi va

samarali tekshiruv amali bu – tahliliy amallarni qo'llashdir. Bizningcha, tahliliy amallar deganda auditorlik tekshiruvi buyurtmachisi faoliyatini tahlil qilish, faoliyat qonuniyligini baholash, moliyaviy hisobot ishonchliligi darajasini turli matematik hisoblashlar va tahliliy ko'rsatkichlarni aniqlash orqali baholash jarayoni tushuniladi. Tahliliy amallarni bajarish jarayonida auditor quyidagi 2-jadvalda keltirilgan ko'rsatkichlarni turli usullar va hisob-kitoblar asosida tekshirilayotgan subyekt faoliyati xususida auditorlik xulosasini shakllantiradi.

2-jadval

Tahliliy amallarni bajarishda foydalaniladigan ko'rsatkichlar*

Aniqlanadigan ko'rsatkichlar	Asos sifatida foydalaniladigan ko'rsatkichlar
1. Kundalik sotuvlar bo'yicha debitorlik qarzdorligi indeksi (DSRI); 2. Yalpi foyda bo'yicha sotish rentabelligi indeksi (GMI); 3. Aktivlar sifati indeksi (AQI); 4. Daromadning o'sish indeksi (SGI); 5. Amortizatsiya indeksi (DEPI); 6. Sotish va ma'muriy xarajatlar indeksi (SGAI); 7. Moliyaviy qaramlik koeffitsienti indeksi (LVGI); 8. Aktivlarga ajratmalar indeksi (TATA); 9. Sotish rentabelligi; 10. TMZ aylanuvchanligi; 11. Ustav kapitali rentabelligi koeffitsienti; 12. Joriy likvidlik koeffitsienti; 13. Mutloq likvidlik koeffitsienti; 14. Qarz va o'z mablag'lari nisbati koeffitsienti; 15. O'z va qarz mablag'lari nisbati koeffitsienti.	1. Moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari; 2. Statistik hisobot ko'rsatkichlari; 3. Korxona hamkor (kontragent)lari ma'lumotlari; 4. Soliq hisoboti ko'rsatkichlari; 5. O'tkazilgan nazorat (auditorlik nazorati, soliq nazorati va boshqa nazorat shakllari) ma'lumotlari.

*Muallif tadqiqotlari natijasida shakllantirildi.

Fikrimizcha, auditorlik tekshiruvining sifatli va samarali o'tkazilishini ta'minlash uchun auditor quyidagi auditorlik vazifalarni ketma-ketlikda bajarishi maqsadga muvofiqdir:

1. Tekshiruv buyurtmachisi bilan auditorlik shartnomasi shartlarini kelishib olish;

2. Tekshiruv buyurtmachisi iqtisodiy (tadbirkorlik) faoliyatidagi mavjud risklarni aniqlash va baholash;

3. Korxona faoliyatining qonuniyligi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining

ishonchliligini o'rganish maqsadida dastlabki tahliliy amallar va auditorlik usullarini bajarish;

4. Tekshirilayotgan subyekt faoliyati bo'yicha auditorlik riski va muhimlik darajasini baholash;

5. Korxona ichki nazorat tizimi faoliyatini baholash va ichki nazorat riski darajasini kamaytirish omillarini aniqlash;

6. Korxona faoliyati qonuniyligi va moliyaviy hisoboti ko'rsatkichlari ishonchliligini aniqlash maqsadida anketa,

so'rovnoma o'tkazish va testlash amallarini bajarish;

7. Amalga oshirilgan muomalalarning qonuniyligi va ularni moliyaviy hisobotlarda to'g'ri umumlashtirilganligini o'rganish;

8. Moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarida og'ishishlar yoki ularni buzib ko'rsatish holatlarining mavjudligi va chetga chiqishlarni paydo bo'lish sabablarini baholash;

9. Korxonada muomalalarni amalga oshirish qonuniyligi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchligini ta'minlashda yo'l qo'yilgan xatoliklar va me'yordan chetga chiqishlarni tasdiqlovchi dalillarni aniqlash maqsadida turli matematik tahlillarni amalga oshirish;

10. Korxona buxgalteriya hisobraqamlaridagi qoldiqlar mavjudligi, hamda muomalalarni buxgalteriya hisobvaraqlarida to'g'ri va o'z muddatida aks ettirilganligini o'rganish;

11. Tekshirilayotgan subyektning shartli majburiyatlari mavjudligi va ularning holatini baholash;

12. Tekshiruv natijalari bo'yicha to'plangan dalillarni umumlashtirish va auditorlik ish hujjatlari (oraliq va umumiy auditorlik ma'lumotnomalari)ni tayyorlash;

13. Tekshiruvda aniqlangan kamchiliklarning jiddiyligini (korxona moliyaviy natijalariga ta'sirini) baholash;

14. Tekshiruv natijalari bo'yicha umumiy ma'lumot (auditorlik hisoboti)ni tayyorlash va auditorlik xulosasini tayyorlash;

17. Auditorlik xulosasi va tekshiruv natijalarini tekshiruv buyurtmachisiga taqdim etish va boshqalar.

Bizningcha, hozirgi auditorlik amaliyotining eng asosiy masalasi bu - auditorlik tekshiruvlari qanday uslubda o'tkazilishi ya'ni, auditorlik vazifalari ketma-ketligi, ularda qo'llaniladigan auditorlik usullar, tekshiruvni o'tkazish tartib va qoidalari hamda tekshiruvda bajariladigan auditorlik amallari mazmunini ochib berishdan iborat. Bugunga qadar ishlab chiqilgan normativ-huquqiy hujjatlar va yaratilgan o'quv adabiyotlarida auditorlik tekshiruvi qanday uslublar asosida amalga oshirilishi, ya'ni, auditorlik tekshiruvini amalga oshirish ketma-ketligi, ularda qo'llaniladigan auditorlik usullar va amallar tavsifi hamda mazkur tekshiruvni o'tkazish tartib va qoidalari mazmuni nazariy va amaliy jihatdan to'liq ochib berilmagan. Fikrimizcha, moliyaviy hisobot auditini sifatli va samarali amalga oshirilishini ta'minlash uchun mazkur jarayonni quyidagi ketma-ketlik (tartib) asosida amalga oshirilishi maqsadga muvofiq (1-rasm).



1-rasm. Moliyaviy hisobot auditini o'tkazish bosqichlari

Bizningcha o'tkazilgan tahlillar shuni ko'rsatadiki, O'zbekiston auditorlik amaliyotida auditning xalqaro standartlari va ilg'or xorij tajribasining qo'llanilishi qonun yo'li bilan mustahkamlab qo'yilgan bo'lsada, auditorlik amaliyotida xalqaro standartlarda belgilangan quyidagi masalalar auditorlar e'tiboridan chetda qolmoqda:

1. Auditni rejalashtirish jarayonlarida auditorlik umumiy rejasi va dasturining xalqaro standartlarda belgilangan shakl va mazmunda tayyorlanmasligi hamda amaliyotda mazkur hujjatlardan yetarlicha foydalanilmasligi;

2. Tekshiruvlar jarayonida moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyingi amalga oshirilgan muomalalar yetarlicha tahlil etilmasligi yoki o'rganilmasligi;

3. Tekshiruvlar jarayonida firibgarlik va moliyaviy hisobotdagi buzib ko'rsatishlarni xalqaro standartlarda belgilangan me'yorlar asosida o'rganilmasligi;

4. Tekshiruvlar yakunida tekshiruv natijasida aniqlangan kamchilik(qoidabuzarlik) va xatolarni kelgusida takrorlanmasligi yuzasidan amaliy taklif va tavsiyalarni tekshiruv buyurtmachisiga taqdim etilmasligi yoki tekshiruv buyurtmachisining ushbu masalaga yetarlicha e'tibor qaratmasligi;

5. Tekshiruvlarda auditorlik riski va muhimlik darajasini xalqaro standartlar me'yorlariga muvofiq aniqlanmasligi va bu ko'rsatkichlardan tekshiruvlar jarayonida xalqaro standartlar talablari darajasida foydalanilmasligi;

6. Auditorlik tekshiruvlarida auditorlik guruhi tarkibini xalqaro standartlar me'yorlari darajasida shakllantirilmasligi, ayniqsa, tekshiruvlarda ekspert-mutaxassislarni milliy qonunchilik va standartlar me'yorlari darajasida jalb etilmasligi yoki ular xizmatidan foydalanilmasligi;

7. Milliy auditorlik tashkilotlarida tekshiruv buyurtmachisi hisob tizimini moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari me'yorlariga muvofiqlashtirish

(transformatsiya) xizmatini ko'rsatish bo'yicha yetarlicha tajriba va ko'nikmaga ega bo'lgan mutaxassislarni yetishmasligi;

8. Auditorlik tekshiruvlari asosan majburiy audit shaklida tashkil etilishi, tekshiruvlarda auditning turdosh xizmatlaridan xalqaro standartlar talablari darajasida foydalanilmasligi;

9. Auditorlik tashkilotlarida moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari va auditning xalqaro standartlar me'yorlari va xorijiy tillarni o'zlashtirgan hamda sohaga taalluqli xalqaro sertifikatlangan mutaxassislarning yetishmasligi;

10. Xo'jalik yurituvchi subyektlar tomonidan auditorlik tekshiruvlariga bo'lgan munosabat(auditning ahamiyatini to'liq anglab yetmasliklari, auditorlik tashkilotlari tomonidan tekshiruv buyurtmachisi faoliyatiga xalqaro standartlar me'yorlari darajasida auditorlik kafolatining mavjud emasligi)ning xalqaro standartlar va ilg'or xorij tajribasi me'yorlari darajasida shakllanmaganligi va boshqalar.

Bizningcha, auditorlik tekshiruvlarini xalqaro standartlar asosida tashkil etish va o'tkazish bo'yicha yuqorida keltirilgan muammolar Respublika auditorlik amaliyotida O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2018-yil 19-sentabrdagi PQ-3946-son «O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi qarori va 2021-yil 25-fevraldagi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'RQ-677 son Qonuni talablari ijrosini ta'minlanishida bajarilishi zarur bo'lgan vazifalar mavjudligini ko'rsatadi.

Auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi subyekt faoliyati to'g'risida bildirgan xulosasining mazmuni (ijobiy, salbiy va xulosa berishdan bosh tortish) uchun javobgar hisoblanadi hamda auditor tomonidan beriladigan xulosaning shakli esa muhimlik darajasini aniq belgilanishiga bog'liq. Auditorning tekshiruv natijalari bo'yicha fikrini shakllantirishda muhimlik darajasini past, o'rtacha va yuqori darajalarga ajratgan holda

baholash mumkin. Bunda, past darajada baholanganda "foydalanuvchilar qarorlariga ta'sir qilishi dargumon" deb tushunish, o'rtacha darajani foydalanuvchilar qarorlariga ta'sir qilishi mumkin vanihoyat yuqori darajani esa "foydalanuvchilar qarorlariga sezilarli ta'sir qilishi mumkin" degan mazmunda qabul qilish lozim deb hisoblashni tavsiya etamiz. Demak, muhimlik darajasiga muvofiq auditor xulosa turini belgilashda foydalanishi va o'z qarorlarini o'zgartirishi mumkin. Jumladan, tekshiruv jarayonida tekshirish ko'lamining cheklanganligi, tuzilgan moliyaviy hisobotlarni xalqaro standartlar talablariga muvofiq kelmasligi, asoslovchi muhim dalillarning yetarliligiga hamda auditorning mustaqilligi cheklangan hollarda auditor fikri (xulosa turi) o'zgarishi mumkin.

Bizningcha, amaldagi auditning xalqaro standartlari talablariga muvofiq tuzilgan auditorlik xulosalarida tekshiruvda aniqlangan kamchilik (me'yordan chetlanishlar va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarini buzib ko'rsatishlar yoki qoidabuzarlik)lar mazmuni, ularni yuzaga kelish sabablari, korxona faoliyati uzluksizligi hamda faoliyat samaradorligini oshirish yuzasidan tavsiyalarni kiritish talabi belgilanmagan. Bu esa amaliyotda korxona rahbariyati tomonidan auditorlik tashkilotidan tekshiruv natijalari yuzasidan qo'shimcha izoh yoki tushuntirishlar berish (olish) yuzasidan murojaatlarni hal etishni va o'z navbatida auditorlik tashkiloti tomonidan tekshiruv natijalari yuzasidan qo'shimcha ma'lumot taqdim etishni taqozo etmoqda. Bizningcha, auditorlik tekshiruv natijalari bo'yicha taqdim etiladigan xatda tekshiruvini rejalashtirish, korxona buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi holati, firibgarlik va auditorlik riski darajasi to'g'risida ma'lumot, inventarizatsiya, korxona faoliyati uzluksizligi holati yuzasidan qisqacha mazmundagi ma'lumot (aniqlangan kamchilik va buzib ko'rsatishlar)ni paydo bo'lish sabablari hamda auditorlar tomonidan berilgan

tegishli tavsiyalarning batafsil mazmuni aks ettirilishi lozim

Shuningdek, hozirgi paytda auditorlik amaliyotida auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish, o'tkazish va tekshiruv natijalarini umumlalashtirish jarayonida o'z yechimini kutayotgan qator muammolarni bartaraf etish, ularning nazariy va uslubiy asoslarini takomillashtirish dolzarb ilmiy muammolardan sanaladi.

Xulosa va takliflar.

Izlanishlar natijasida auditorlik faoliyatini tashkil etish va o'tkazishni tartibga solish bo'yicha amaldagi normativ-huquqiy hujjatlar hamda ilmiy tadqiqotlarda tekshiruvni tashkil etish va o'tkazishga umumiy jihatdan yondashilganligi, auditorlik tekshiruvini amalga oshirish bosqichlari yoki tekshiruvda bajariladigan auditorlik amallarini bajarishda ilg'or xorij tajribasi va auditning xalqaro standartlariga muvofiq bajarishda hali yetarlicha muammolar mavjud bo'lib, ularni bartaraf etish va auditorlik faoliyatini takomillashtirish bo'yicha tadqiqotlarni ko'paytirish zarur. Yuqoridagi masalalarga aniqlik kiritish maqsadida maqolada auditorlik tekshiruvini 9 nomdagi bosqichlarda bajariladigan amallar orqali amalga oshirilishi tavsiya etildi.

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

moliyaviy hisobot ko'rsatkichlariga ishonchli kafolat berilishini so'roq ostiga qo'yilishiga ta'sir etmoqda. Fikrimizcha, auditorlik tekshiruvlarini qisqa muddatda sifatli o'tkazilishini ta'minlash hamda moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari ishonchliligini ta'minlashda auditning xalqaro standartlaridan keng foydalanish talab etiladi. Buning uchun esa rivojlangan davlatlar auditorlik amaliyotida keng qo'llanilayotgan AuditNET, ITAUDIT: Auditor, AUDITXP Kompleks audit, Ekspress audit: PROF, Auditsoft va Audit sampling va First-audit kabi ilg'or auditorlik dasturlarini amaliyotga joriy etilishini ta'minlash (auditorlik tashkilotlarini tekshiruvlarda zamonaviy auditorlik dasturiy ta'minotni qo'llashni qonun yo'li bilan belgilab qo'yish) va auditorlarni dasturlardan foydalanish (malaka oshirish va o'quv kurslarini tashkil etish, auditorlarni dasturiy ta'minotlardan foydalanish bo'yicha majburiy sertifikatlash

tizimini joriy etish)ni o'qitish tizimini yo'lga qo'yish lozim deb hisoblaymiz.

O'zbekiston amaliyotiga Rossiya, Qozog'iston va Ozarbayjon kabi davlatlar auditorlik tajribasini o'rgangan holda, xususiy auditorlik faoliyatini joriy etish. Bunda ularga belgilangan talablarga muvofiq, xususiy auditorlik faoliyati bilan shug'ullanish huquqini beruvchi sertifikat berish, xususiy auditorlarga mustaqil ravishda tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish huquqini berish kabi xususiy auditorlik amaliyotini yo'lga qo'yishni maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

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

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati:

1. Додж Р. Краткое руководство по стандартам нормам аудита: пер.с англ./предисл. С.А.Стукова. М.: Финансы и статистика; ЮНИТИ, 1992. 240 с. (Аудит: теория и практика), п. 125; Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: пер. с англ. / гл. ред. Я.В.Соколов. М.: Финансы и статистика, 2003. 560 с.п. 205.; Налетова И.А., Слободчикова Т.Е. Аудит. М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2005.176с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учебник. 5 изд. перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2005. 448 с.;
2. Barakaev O.O. Zamonaviy korporativ boshqaruv tizimida audit: nazariya, metodologiya va amaliyot. Monografiya-T.: "Chinor fayzi baland", 2021. - 288 b.
3. Avazov I.R. Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzish va auditini takomillashtirish. Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati. - Toshkent:, «Iqtisod-moliya»nashriyoti, 2020, - 19 b.
4. G'aniev Z.U. Auditorlik dalillarini yig'ish va tahliliy amallarni takomillashtirish. Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati. - Toshkent, 2021. -22 b.
5. Choriev I.H. Auditorlik faoliyatida tahliliy amallarni takomillashtirish. Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati. Toshkent.: 2021. -24 b.