

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.27.06.2017.1.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

МЕЛИЕВ ИСРОИЛ ИСМОИЛОВИЧ

**АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА
ЎТКАЗИШНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ БЎЙИЧА ФАЛСАФА ДОКТОРИ (PhD)
ДИССЕРТАЦИЯСИ АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент– 2019

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
автореферати мундарижаси**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии (PhD) по
экономическим наукам**

**Content of dissertation abstract of doctor of philosophy (PhD) on
economical sciences**

Мелиев Исроил Исмоилович

Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни

такомиллаштириш3

Мелиев Исроил Исмоилович

Совершенствование планирования и проведения аудиторской

проверки.....29

Meliyev Isroil Ismoilovich

Improving the planning and verification of audit.....55

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works.....59

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.27.06.2017.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

МЕЛИЕВ ИСРОИЛ ИСМОИЛОВИЧ

**АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВИНИ РЕЖАЛАШТИРИШ ВА
ЎТКАЗИШНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08 - Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**ИҚТИСОДИЁТ ФАНЛАРИ БЎЙИЧА ФАЛСАФА ДОКТОРИ (PhD)
ДИССЕРТАЦИЯСИ АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2019

Фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2019.2.PhD/Iqt117 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент молия институтида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифасида (www.tfi.uz) ва “ZiyoNet” Ахборот-таълим порталида (www.ziyounet.uz) жойлаштирилган.

Илмий маслаҳатчи: **Ҳамдамов Баҳром Қосимович**
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Расмий оппонентлар: **Ҳотамов Комил Раббимович**
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент
Илхамов Шавкат Исламович
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Етакчи ташкилот: **Тошкент Давлат аграр университети**

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.27.06.2017.I.17.01 рақамли илмий кенгашининг 2019 йил “___” _____ соат _____ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: admin@tfi.uz.

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (_____ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй. Тел.: (99871) 234-53-34.

Диссертация автореферати 2019 йил “___” _____ -куни тарқатилди.
(2019 йил «___» _____ даги _____ рақамли реестр баённомаси.)

Б.Э.Ташмурадова

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, и.ф.д., профессор

С.У.Меҳмонов

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш котиби, и.ф.д., профессор

Ж.И.Каримқулов

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, и.ф.н., доцент

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Бугунги кунда жаҳоннинг замонавий аудиторлик амалиётида текширувларнинг сифати ва халқаро миқёсда тан олиншини таъминлаш учун уларни халқаро аудит стандартларига мувофиқ замонавий дастурий воситалардан фойдаланган ҳолда ташкил этиш талаб этилмоқда. Аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ Малайзия ва Сингапурда аудиторлик текширувлари тўлиқ халқаро аудит стандартлари талаблари асосида ташкил этилаётган бўлса, Австралия, Бразилия ва Нидерландия каби давлатларда эса ўз миллий хусусиятлари инобатга олинган ҳолда қисман халқаро стандартлар талаблари асосида текширувлар ўтказилмоқда. Таъкидлаш жоизки, сўнгги йилларда жаҳон аудиторлик амалиётида халқаро аудит стандартларини қўллаш орқали хўжалик юритувчи субъектларга аудиторлик қафолатларини бериш, яъни аудиторлик амалиётини “тасдиқлаш”дан “қафолатлаш”га ўтказиш асосий мақсад қилиб олинган. Ҳозирда жаҳоннинг етакчи давлатлари томонидан аудиторлик амалиётини такомиллаштиришда текширувларни тўлиқ халқаро аудит стандартлари асосида ўтказилишини таъминлаш, ривожланган мамлакатлар қонунчилиги ва илғор тажрибасини амалиётга жорий этиш, аудиторларни халқаро стандартлар асосида профессионал сертификатлаш ҳамда лицензиялашнинг замонавий тизимини яратиш энг долзарб ва ўрганилиши зарур бўлган масалалардан саналади.

Хорижий мамлакатларда иқтисодиётнинг глобаллашуви шароитида аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни халқаро стандартлар асосида ташкил этишга қаратилган кўплаб илмий тадқиқотлар амалга оширилмоқда. Халқаро аудиторлик амалиётида олиб борилган тадқиқотлар натижасида аудиторлик текширувини ташкил этишнинг тартиб-таомиллари, аудиторлик rischi ва муҳимлик даражаларини аниқлаш ҳамда riskни пасайтириш йўллари ишлаб чиқилган, ишончли аудитор фикрини шакллантиришда далиллар етарлилигини баҳолаш ва текширув натижаларини тақдим этишда ягона услубий тартибга эришилган, ХАС (халқаро аудит стандартлари) талабларига мос келувчи аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини шакллантириш масалалари илмий жиҳатдан асосланган. Мазкур тадқиқотлар натижасида АҚШнинг умумқабул қилинган принциплари (GAAP), молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари ва ХАС қоидаларини ўзаро мувофиқлаштиришга эришилиб, аудиторлик ҳисоботи ва хулосасининг стандарт шакллари ҳамда аудит ўтказиш услубияти тавсия этилган. Бироқ юқоридагиларга қарамасдан ҳозирги жаҳон аудиторлик амалиётида текширувларни халқаро меъёрларга мувофиқ ташкил этиш ва ўтказиш, аудитни автоматлаштириш ва аудит натижаларини ҳужжатлаштириш масалалари комплекс тарзда ўрганилмаганлиги бу борада чуқур илмий-тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда.

Бугунги кунда мамлакатимизда аудиторлик фаолиятининг мустаҳкам норматив-ҳуқуқий базаси ва ўзига хос миллий аудиторлик хизматлари бозори шакллантирилди, уни ривожлантириш учун таъсирчан иқтисодий омиллар ҳамда солиқ имтиёзлари қўлланилмоқда, аудиторлик фаолиятини

лицензиялаш тизими жиддий равишда содалаштирилди ҳамда эркинлаштирилди. Амалга оширилаётган ислохотларнинг ижобий натижаларига қарамасдан "...аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари умумэтироф этилган халқаро аудит стандартларига тўлиқ мос эмас, бу эса хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг ҳаққонийлигини тушуниш кўникмасининг шаклланишини таъминламаяпти..."¹. Ўтказилаётган ислохотлар натижасида мазкур муаммонинг ечими сифатида "йирик давлат корхоналарида молиявий ҳисобот тузиш ва аудит ўтказишда халқаро стандартларни жорий қилиш"² каби муҳим вазифалар белгилаб қўйилди. Ўз навбатида, юқоридаги вазифалар ижросини таъминлашда аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг амалий ва услубий жиҳатларини такомиллаштириш, текширувларда илғор хориж тажрибаси ва дастурий воситалардан фойдаланиш, халқаро стандартлар асосида текширув натижаларини ҳужжатлаштириш, умумлаштириш ва баҳолаш каби масалалар яхлит тарзда батафсил ўрганилмаганлиги, хусусан, аудиторлик текширувини режалаштириш ҳамда ўтказишни такомиллаштиришга оид чуқур илмий тадқиқотлар олиб боришни тақозо этмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги ПФ-4720-сон "Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида"ги ва 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон "Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида"ги фармонлари, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон "Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида"ги қарори, Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги 274-сон "Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришни таъминлаш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги қарори ва Молия вазирининг 2018 йил 21 декабрдаги "Аудитор малака сертификатини бериш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида"ги 3105-сон буйруғида белгиланган вазифаларни амалга оширишга ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг Республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига боғлиқлиги. Мазкур тадқиқот иши республика фан ва технологиялар ривожланишининг I. "Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодий шакллантириш" устувор йўналишларига мос равишда бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Аудиторлик текширувини

¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги "Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида"ги ПҚ-3946-сон Қарори. <http://lex.uz/docs/3914502>

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 17 январдаги "2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини "Фаол инвестициялар ва ижтимоий ривожланиш йили"да амалга оширишга оид давлат дастури тўғрисида"ги ПФ-5635-сонли Фармони. <https://nrm.uz> интернет сайти

режалаштириш ва ўтказишнинг назарий ҳамда услубий асосларини яратиш ҳамда уни такомиллаштириш бўйича кўплаб хорижлик иқтисодчи олимлар илмий тадқиқотлар олиб борганлар. Улар жумласига А. Аренс, Р. Адамс, М. Бенис, Р. Додж, Д.Р. Кармайкл, Дж. Лоббек ва Дж. Робертсон³ларни киритиш мумкин. Мавзунинг айрим жиҳатлари МДХ мамлакатларининг иқтисодчи-олимларидан Н.П. Барышников, Н.Т. Белуха, С.М. Бычкова, П.И., Н.П. Камышанов, Ж.А. Кеворкова, С.А. Стукова, В.П. Суйц, А.А. Терехов ва А.Д. Шеремет⁴лар томонидан ўрганилган.

Мамлакатимиз иқтисодчи олимлари томонидан бу масалалар яратилаётган дарслик, монография ва ўқув қўлланмалар, шунингдек, эълон қилинаётган илмий мақола ва тезисларда қисман ўрганилган. Масалан, К.Б. Ахмеджанов, Р.Д. Дусмуратов, А.К. Ибрагимов, Н.Ф. Каримов, А.А. Каримов, З.Т.Маматов, С.У. Меҳмонов, А.А. Остоноқулов, У.О. Сахобов, М.М. Тулаходжаева, Б.А. Ҳасанов, Б.Қ. Ҳамдамов, К.Р. Ҳотамов, И.Н. Қўзиев ва З.Н. Қурбонов⁵лар томонидан аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни назарий ҳамда услубий асосларининг айрим жиҳатлари ўрганилган. Таъкидлаш жоизки, юқоридаги тадқиқотларда мавзуга оид умумий қарашлар келтирилган бўлсада, бироқ аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказиш масаласи алоҳида илмий тадқиқот объекти ва яхлит тизим сифатида тадқиқ қилинмаган. Бу ҳолат мазкур мавзуда комплекс илмий изланишлар олиб бориш ва тадқиқот вазибаларини белгилашни тақозо этмоқда.

Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.

³ Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2013. -560 с; Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ./под ред. Я.В. Соколова. – М.: ЮНИТИ, 2015.-398с.; Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита. Пер. с англ.: предисловие; Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. Пер. с англ. -М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995.-527с.; Робертсон Дж. Аудит / Пер. с англ./Дж. Робертсон -М.: Контакт, 2004.-496 с.

⁴ Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд. перер. и доп. –М.: Филин, 1998.-528с; Белуха Н.Т. Аудит. Учебник «Знания», КОО, 2000.-769 с; Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика.–СПБ.: Лань, 2000.-320с.; С.А.Стукова.- М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. -240с.; Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. -М.: ИНФРА-М. 1996.-522 с.; Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. –М.: Финансы и статистика, 2001. -560 с; Ж.А.Кеворкова. Международные стандарты аудита. -М.: Юрайт, 2014.-458 с.; Суйц В.П., Шеремет А.Д. Аудит. Учебник. -М.: ИНФРА-М, 2009. -456 с.

⁵ Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2016. -76 б.; Дусмуратов Р.Д. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубий тақомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент - 2008. -35 б.; Ибрагимов А.К. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш. Монография. –Т.:Молия, 2015.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудитни ташкил қилиш ва уни услубий тақомиллаштириш муаммолари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2007. -39 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари: : и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2009. -38 б.; Маматов З.Т. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент -2005. -40 б.;Меҳмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2018. -77 б.; Остоноқулов А.А. Эркин иқтисодий зоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштириш: иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) дис. автореф. Тошкент - 2017. -56 б.; Сахобов У. О. Планирование аудита.-Т.; 2008, 160 с.;Тулаходжаева М.М. Корхона молиявий ахволи аудити. -Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» 1996 -193 б.; Ҳасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент - 2004. -33 б.; Ҳамдамов Б.Қ. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент - 2007. -33 б.; Ҳатамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2016. -30 б.; Қўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2017. -70 б Қурбонов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг методологик муаммолари. Монография. – Тошкент: Fan va texnologiya, 2008. – 156 б.

Мазкур диссертация Тошкент молия институтининг илмий-тадқиқот ишлари режасида ОТ-А2-31-сонли “Корпоратив бошқарув тизими самарадорлигини ошириш ҳамда барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда молиявий таҳлилнинг замонавий усуллари қўллаш” мавзусидаги амалий лойиҳа доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни такомиллаштириш юзасидан илмий таклиф ҳамда амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари:

аудит хизматлари бозорининг амалдаги ҳолати ва уни ривожлантириш истиқболларини тадқиқ этиш;

аудит усуллари тушунчаси ва уларнинг туркумланишини назарий ҳамда услубий жиҳатдан асослаш;

аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишда қўлланиладиган иқтисодий категорияларнинг моҳиятини тадқиқ қилиш ва улар мазмунини аниқлаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

аудиторлик текширувини режалаштириш босқичларида бажариладиган амаллар моҳиятини очиқ бериш ҳамда режалаштириш жараёнини ҳужжатлаштириш бўйича амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;

аудиторлик текширувини ўтказиш босқичлари ва уларда бажариладиган амалларни аниқлаштириш ва уларни такомиллаштириш юзасидан таклифлар ишлаб чиқиш;

аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва ҳужжатлаштириш жараёнини такомиллаштиришга доир амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;

ҳалқаро аудит стандартларини Ўзбекистон амалиётида қўллаш муаммоларини тадқиқ этиш ва уларни амалиётга жорий этиш йўналишларини белгилаш;

ҳалқаро амалиётда аудиторлик текширувини автоматлаштириш жараёнини тадқиқ қилиш ва уни Ўзбекистон амалиётига жорий этиш имкониятларини аниқлаш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида Ўзбекистон Республикасида фаолият юритаётган аудиторлик ташкилотлари ва акциядорлик жамиятлари олинди.

Тадқиқотнинг предмети аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишга доир иқтисодий муносабатлар мажмуи ҳисобланади.

Тадқиқотнинг усуллари. Тадқиқот давомида иқтисодий воқелик жараёнларини ўрганишнинг илмий усуллари – умумлаштириш, гуруҳлаштириш, таҳлилнинг мантикий ва таққослама усуллари, абстракт-мантикий фикрлаш, қиёсий таҳлил, статистика, истиқболли прогнозлаш ва гуруҳлаш каби усуллардан кенг фойдаланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилigi қуйидагилардан иборат:

аудиторлик текширувини режалаштириш босқичлари мазмуни очиқ берилиб, амалий ва услубий жиҳатдан такомиллаштирилган аудиторлик умумий режаси ва дастури ишлаб чиқилган;

аудиторлик текшируви тизимли ва тартибли амалга оширилишини таъминловчи уч босқичли жараёнга ажратилиб, уларда бажариладиган амаллар тавсия этилган;

хўжалик юритувчи субъект томонидан аудиторлик ташкилотига текшириладиган молиявий ҳисоботнинг ишончилигини асословчи далилларни тўлиқ тақдим этилишини кафолатловчи ва аудиторлик рискни камайтириш имконини берувчи тақдимнома хат шакли ишлаб чиқилган;

аудиторлик текшируви натижаларини ҳужжатлаштириш ҳамда умумлаштириш жараёни босқичларга ажратиш асосида такомиллаштирилган;

аудит усуллари умумилмий ва махсус усуллар туркумларига ажратилиб, мазкур туркумлар таркибидаги усуллар моҳиятини очиб берувчи таърифлар ишлаб чиқилган.

Тадқиқотнинг амалий натижаси қуйидагилардан иборат:

Ўзбекистон аудиторлик хизматлари бозорининг амалдаги муаммолари аниқлаштирилиб, уни ривожлантириш йўналишлари белгилаб берилган;

аудиторлик ташкилоти томонидан текшириладиган субъект раҳбариятига тақдим этиладиган хатнинг намунавий шакли тавсия этилган;

аудиторлик далилларни тўлиқ ҳажмда тўпланишини таъминловчи аудиторлик ташкилоти томонидан текшириладиган субъектдан талаб этиладиган “ҳужжатлар сўрови” номли ҳужжатнинг намунавий шакли ишлаб чиқилган;

аудиторлик текшируви тўлиқ яқунланганлигини баҳолаш бўйича саволноманинг намунавий шакли тавсия этилган;

аудиторлик текшируви натижаларини ҳужжатлаштиришнинг услубий муаммолари аниқлаштирилиб, текширув оралиғида тузиладиган аудиторлик маълумотномасининг намунавий шакли ишлаб чиқилган;

аудиторлик текширувини халқаро стандартлар ва замонавий дастурий воситалар асосида ташкил этиш муаммолари таҳлил этилиб, текширувларда дастурий таъминот имкониятларидан самарали фойдаланиш йўллари таклиф этилган;

аудиторлик малака имтиҳонларини ўтказишга мўлжалланган “электрон тест тизими” номли электрон дастур ишлаб чиқилган.

Тадқиқот натижаларининг ишончилиги. Тадқиқот натижаларининг ишончилиги ишда қўлланилган ёндашув ва усуллар доирасида фойдаланилган назарий ёндашувлар расмий манбалардан олинганлиги, тадқиқотда аудиторлик ташкилотлари маълумотларига асосланганлиги, хулоса, таклиф ва тавсиялар амалиётга жорий этилганлиги, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг расмий статистик маълумотлари, шунингдек, бошқа амалий маълумотлар таҳлиliga асосланганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти улардан аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг назарий ҳамда ташкилий-услубий жиҳатларини такомиллаштиришга бағишланган илмий тадқиқотларни амалга

оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган илмий таклифлар ва амалий тавсиялар аудиторлик ташкилотлари ва хўжалик юритувчи субъектлар ички аудит фаолиятига татбиқ этилиши, уларда аудиторлик текширувини самарали ўтказилишини таъминлаш ва ахборотларнинг ишончлилиқ даражасини оширишга хизмат қилиши билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

аудиторлик текширувини тизимли ва қатъий муддат ҳамда тартиб асосида ўтказилишини таъминловчи такомиллашган аудиторлик умумий режаси ва дастуридан фойдаланиш бўйича тавсиялар Ўзбекистон Аудиторлар палатаси ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси томонидан аудиторлик ташкилотларига текширувларни режалаштириш жараёнларида қўллаш ва аудитор иш сифатини назорат қилиш учун тавсия этилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2019 йил 30-майдаги №88-сон маълумотномаси, Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг 2019 йил 3-июндаги №49/ММ-сон маълумотномаси). Мазкур таклифларнинг амалиётга жорий этилиши натижасида текширувларни аудиторлик шартномасида белгиланган қатъий муддат ҳамда тартиб асосида ўтказилишига эришилиб, сифатли аудиторлик ҳисоботи ва ҳулосасини шакллантириш учун сарфланадиган вақтни ўртача 10 фоизга камайтирган ва аудиторларни текширувга бўлган масъулиятини ошириш имкониятини яратган;

аудиторлик текширувларини амалга оширишнинг ўзаро боғлиқ бўлган режалаштириш, текшириш ва якуний босқичлари ҳамда уларда бажариладиган амаллардан фойдаланиш бўйича таклифлар аудиторлик ташкилотлари ва “UZKABEL” акциядорлик жамиятининг ички аудиторлик текширувларини режалаштириш ва ўтказиш жараёнида қўлланилган (Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг 2019 йил 3-июндаги №49/ММ-сон маълумотномаси, “UZKABEL” акциядорлик жамиятининг 2019 йил 22-майдаги 1/186-сонли маълумотномаси). Мазкур таклифларнинг амалиётга жорий этилиши натижасида аудиторлик текширувларини тизимли ва самарали ташкил этилишига эришилиб, текширув объекти ва жараёни тўғрисида олдиндан кафолатли маълумот олиниши тезлашган, ички аудиторлар томонидан йўл қўйиладиган камчиликларни ўрта ҳисобда 5 фоизга камайтириш ва текширув учун сарфланадиган вақтни тежаш имконини берган;

хўжалик юритувчи субъектлар томонидан аудиторлик ташкилотига тақдим этиладиган тақдимнома хатнинг такомиллашган шаклидан фойдаланиш бўйича тавсиялар Ўзбекистон Аудиторлар палатаси ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси томонидан аудиторлик ташкилотларига текширувлар жараёнларида қўллаш, текшириладиган молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги тўғрисида тўлиқ

ҳажмда маълумот тақдим этилишини таъминлаш учун тавсия этилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2019 йил 30-майдаги №88-сон маълумотномаси, Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг 2019 йил 3-июндаги №49/ММ-сон маълумотномаси). Мазкур тавсиянинг амалиётга жорий этилиши натижасида аудиторлик текшируви натижаларининг ишончлилик даражаси ва текширилаётган субъект моддий-жавобгар шахсларининг аудитор олдидаги жавобгарлиги ошди ҳамда аудиторлик шартномаси шартларини тўлиқ ҳажмда ёки икки томонлама 100 фоиз бажарилишига эришилган;

аудиторлик текшируви натижаларини ҳужжатлаштириш ва умумлаштириш бўйича таклифлар Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси томонидан аудиторлик ташкилотларига текширув натижаларини ҳужжатлаштириш ва яқунлаш жараёнида фойдаланиш учун тавсия этилган (Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг 2019 йил 3-июндаги №49/ММ-сон маълумотномаси). Мазкур тавсияларнинг амалиётга татбиқ этилиши текширув натижаларини тизимли тартибда умумлаштириш ва ҳужжатлаштириш асосида ишончли аудитор фикри ва аудиторлик ҳисоботини оператив равишда шакллантириш имконини берган.

аудиторлик текширувлари жараёнида қўлланиладиган усуллар таркиби ва улар мазмунини аниқлаштириш бўйича таклифлар Ўзбекистон Аудиторлар палатаси ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси томонидан аудиторлик текширувларини ўтказиш бўйича услубий қоидаларни ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2019 йил 30-майдаги №88-сон маълумотномаси, Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг 2019 йил 3-июндаги №49/ММ-сон маълумотномаси). Мазкур таклифларнинг амалиётга жорий этилиши аудиторлик ташкилотларида текширувларни аниқ тамойил ва тартиблар асосида тизимли ташкил этиш имконини берган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Мазкур тадқиқот натижалари 20 та, жумладан 14 та республика ва 6 та халқаро илмий-амалий конференцияларда муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилиниши. Диссертация мавзуси бўйича жами 30 та илмий иш, шу жумладан, миллий ОАК эътироф этган журналларда 8 та, нуфузли хорижий журналларда 2 та илмий мақола, шунингдек, илмий-амалий конференциялари тўпламларида 20 та маъруза ва тезислар нашр этирилган.

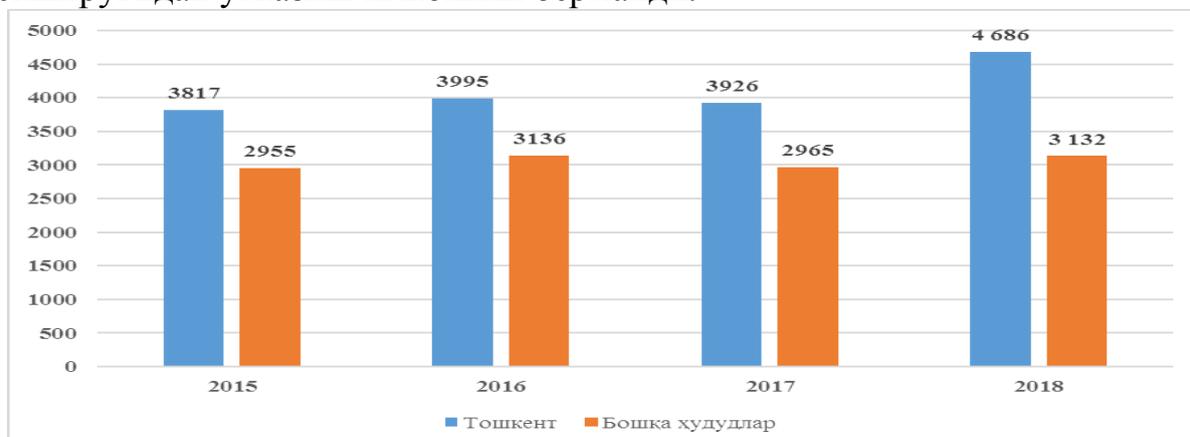
Диссертациянинг ҳажми ва тузилиши. Диссертация таркиби кириш, учта боб, хулоса ва таклифлар, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 129 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кириш қисмида ўтказилган тадқиқотларнинг долзарблиги ва зарурати асосланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатиб ўтилган, муаммонинг ўрганилганлик даражаси ва диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари билан боғлиқлиги баён этилган, тадқиқотнинг мақсади ва вазифалари, объекти, предмети ва усулларига тавсиф берилган, тадқиқотнинг илмий янгилиги ва амалий натижалари ёритилган, тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ва жорий қилиниши изоҳлаб берилган, тадқиқот натижаларининг апробацияси, эълон қилинганлиги, тузилиши ва ҳажми тўғрисида маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг биринчи боби “**Аудиторлик текширувини ташкил этишнинг назарий асослари**” деб номланиб, унда Ўзбекистон аудит хизматлари бозорининг амалдаги ҳолати ва уни ривожлантириш истикболлари, аудит усуллари ҳамда уларни амалиётда қўлланилишининг назарий-услубий муаммолари, аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг услубий ҳамда норматив-ҳуқуқий масалалари атрофлича тадқиқ этилган.

Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги маълумотларига кўра 2018 йилда жами 576 нафар сертификатланган аудиторлар фаолият кўрсатган бўлса, шундан 90 нафари 10 йилдан кўп бўлган узлуксиз аудитор иш стажига эга, 36 нафари бухгалтерларнинг халқаро сертификатиغا (CIPA, ACCA, CPA) эга бўлганлар бўлса, 295 нафар аудиторлар эса CIPA халқаро сертификатлаш тизими доирасида CAP сертификатиغا эга бўлган мутахассисларни ташкил этган. Таъкидлаш жоизки, Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги маълумотларига кўра 2018 йилда республикада 98 та аудиторлик ташкилотлари томонидан 7818 та хўжалик субъектлари аудиторлик текширувидан ўтказилганлигини ҳисобга олсак, бу ҳолат корхоналарнинг қонунчиликда белгиланган муддатларда мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказиш имконини бермайди.



1-расм. Тошкент шаҳри ва бошқа хуудларда аудиторлик текширувидан ўтказилган хўжалик субъектлари тўғрисида маълумот(2015-2018 йиллар)⁶

⁶ Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган

Юқоридаги 1-расм маълумотларидан кўринадики, 2018 йилда 2015 йилга нисбатан Тошкент шаҳрида аудиторлик текширувидан ўтказилган хўжалик субъектлар 8,6 фоиз(+869та)га, бошқа ҳудудларда эса 2015 йилга нисбатан 5,7 фоиз(+177)га кўпайганлигини кўриш мумкин. Бу эса, ўтган йилда ҳар бир аудиторлик ташкилотига ўртача 6 та(576/98)дан малакавий сертификатга эга бўлган аудиторлар ва ҳар бир аудиторлик ташкилоти учун ўртача 80та(7818/98)дан мажбурий аудиторлик текширувидан ўтказилиши шарт бўлган хўжалик юритувчи субъект тўғри келганлигини кўрсатади. Шунингдек, республикамизда аудиторлик ташкилотлари сони йилдан йилга камайиб бормоқда, жумладан, аудиторлик ташкилотлари 2015 йилга нисбатан 2018 йилда 93 тага ёки 8,6 фоизга камайган. Бу ҳолат эса, бугунги кун аудит бозори талаб ва эҳтиёжларига умуман мос келмайди. Фикримизча, аудитор ва аудиторлик ташкилотлари сонини ошириш учун аудиторлик малака сертификати ва лицензиясини олиш бўйича амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган талабларни юмшатиш ёки улар фаолиятига тегишли имтиёзлар киритиш лозим, деб ҳисоблаймиз.

1-жадвал

Аудиторлик ташкилотларининг даромадлари таркиби⁷

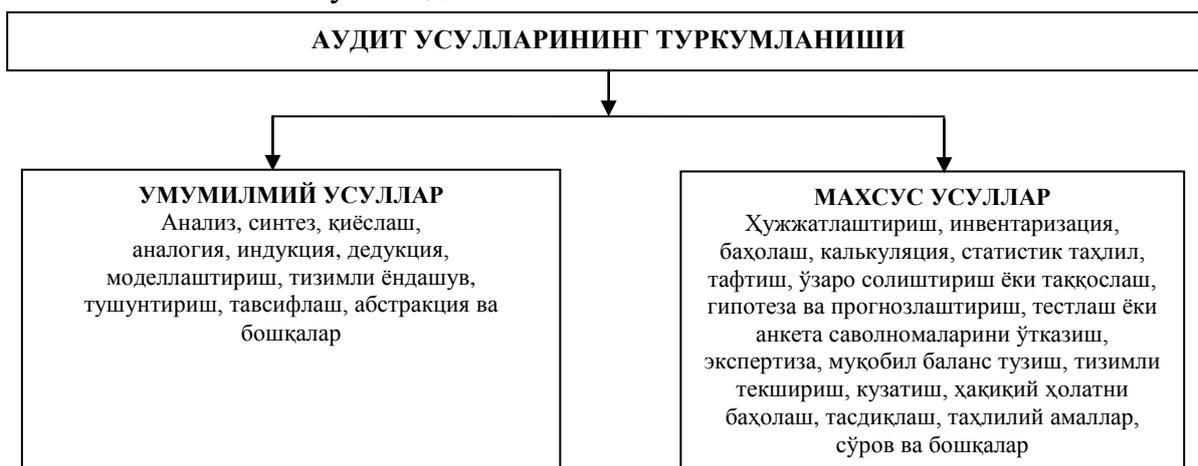
Ҳудудлар	2016 йил		2017 йил		2018 йил	
	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши, %	Кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши, %
Қорақалпоғистон Республикаси	97,2	2,8	99,1	0,9	89,5	10,5
Андижон вилояти	66,7	33,3	54,2	45,8	60,3	39,7
Бухоро вилояти	89,4	10,6	88,4	11,6	100	-
Жиззах вилояти	91,2	8,8	60,0	40,0	84,0	16,0
Қашқадарё вилояти	86,7	13,3	94,4	5,6	89,6	10,4
Навоий вилояти	77,0	23,0	71,2	28,8	78,3	21,7
Наманган вилояти	67,9	32,1	81,4	18,6	83,8	16,2
Самарқанд вилояти	70,4	29,6	97,4	2,6	94,2	5,8
Сурхондарё вилояти	100	-	100	-	100	-
Сирдарё вилояти	88,0	12,0	92,3	7,7	88,2	11,8
Тошкент вилояти	43,6	56,2	55,5	44,5	79,0	21,0
Фарғона вилояти	73,4	26,6	76,6	23,4	84,0	16,0
Хоразм вилояти	92,8	7,2	88,4	11,6	83,4	16,6
Тошкент шаҳри	75,7	24,3	77,5	22,5	75,2	24,8
Республика бўйича	75,6	24,4	77,6	22,4	75,7	24,3

Юқоридаги 1-жадвалда Ўзбекистон аудиторлик ташкилотлари даромадлари динамикаси келтирилган бўлиб, жадвал маълумотларига кўра 2018 йилда 2016 йилга нисбатан аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатилган хизматлар ҳажми 78787,2 млн. сўмга ёки қарийб 56 фоизга ортганлиги кузатилган. Шунингдек, республикамизда 2017 йилда 65701,5 млн. сўмлик аудиторлик хизматлари кўрсатилган бўлса, 2018 йилда тақдим этиладиган аудиторлик хизматлари ҳажми 2017 йилга нисбатан 2,1 баробар ошиб, 2018 йилнинг ўтган даврида бу кўрсаткич 139173,8 млн. сўмни ташкил қилди. 2018 йилда фақатгина Сурхондарё ва Бухоро вилоятларида фаолият

⁷ Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган

кўрсатувчи аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши 100 фоизни ташкил этган ёки мазкур вилоятлардаги хўжалик субъектларда умуман профессионал хизматлар амалга оширилмаган. Бу борада, Андижон вилоятидаги аудиторлик ташкилотлари томонидан хўжалик юритувчи субъектларга кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши 39,7 фоизни ташкил этганлигини ижобий ҳолат, деб баҳолаш мумкин. Мазкур кўрсаткичлар республика миқёсида таҳлил этилганда, 2018 йилда кўрсатилган хизматлар ҳажмида аудиторлик текширувларининг улуши 2016 йилга нисбатан 0,1 фоизга ортганлиги, 2017 йилга нисбатан эса 1,9 фоизга камайганлиги, кўрсатилган хизматлар ҳажмида профессионал хизматларнинг улуши 2018 йилда 2016 йилга нисбатан 0,1 фоизга камайган бўлса, бу кўрсаткич 2017 йилга нисбатан эса 1,9 фоизга кўпайганлигини кўришимиз мумкин. Бу эса республика аудит хизматлари бозорида қўшимча профессионал хизматлар бозорининг ўтган йилларга қараганда ривожланаётганлигини кузатиш мумкин (1-жадвал). Шунингдек, 2018 йил якунларига кўра, аудитнинг халқаро тармоқларига кирган аудиторлик ташкилотларининг салмоғи жами аудиторлик ташкилотлари сонига нисбатан 21,4 фоизни ташкил этганлиги бу соҳада кенг қамровли ислоҳотлар амалга ошириш зарурлигини кўрсатади.

Фикримизча, бугунги аудиторлик фаолиятининг услубий муаммоларидан бири – амалдаги аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва ўтказилган илмий тадқиқотларда аудиторлик фаолиятини илмий тадқиқ этиш ва амалга ошириш усуллариининг етарлича ёритилмаганлигидир. Бу ҳолат айниқса, амалиётда аудиторларни текширув усуллари мазмуни, аҳамияти ва қўллаш тартибини етарлича тушунмасликлари оқибатида текширувларни сифатсиз ёки самарасиз ўтказилишига сабаб бўлмоқда.



2-расм. Аудит усуллариининг туркумланиши⁸

Мазкур масалага аниқлик киритиш мақсадида диссертацияда хорижлик ва республикамиз иқтисодчи олимлари, Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси ҳамда Ўзбекистон Аудиторлар палатаси мутахассисларининг аудит усулларига оид қарашлари таҳлил этилиб,

⁸ Муаллиф томонидан тайёрланган

усуллар умумилмий ва махсус усуллар номли туркумларга ажратилди (2-расм ва 2-жадвал).

Тадқиқот ишида аудитнинг умумилмий усуллари хорижлик ва республикамиз олимларининг ёндашувлари жадвал шаклида таҳлил этилди ҳамда тадқиқот натижалари асосида аудитнинг махсус усуллари моҳиятини очиб берувчи муаллифлик таърифлари ишлаб чиқилди (2-жадвал).

2-жадвал

Аудитнинг махсус усуллари тавсифи⁹

№	Усулларнинг номланиши	Усулларнинг тавсифи
1	Хужжатлаштириш	Текширилган объект, хўжалик муомалалари ёки технологик жараёнларни амалдаги меъёрий хужжатлар талабларига мослиги ва улар бўйича молиявий ҳисоботдаги кўрсаткичларнинг ишончлилигига оид аудитор фикри(хулосаси)ни барча учун тушунарли ва мазмунли бўлган тилда муайян шаклдаги хужжатларда акс эттириш усулидир. Бунда, текширув объекти ҳолати юридик асосга эга бўлган, давлат тилидаги шакл ва мазмундаги хужжатда тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида акс эттирилса аудиторлик маълумотларининг ишончлилиги таъминланади
2	Инвентаризация	Текширилаётган корхона мулки ва маблағларининг хужжатдаги ва ҳақиқатдаги миқдори ҳамда ҳолатини миқдор ва сифат жиҳатдан баҳолаш усулидир. Бунда, инвентаризация комиссияси аъзолари томонидан корхона мулки ва маблағларининг хужжатдаги ва ҳақиқатдаги миқдори санаш, тортиш, ўлчаш ва кўз билан кўриш орқали ўртадаги тафовут ва уларнинг ҳолатига баҳо берилади
3	Ҳақиқий ҳолатни баҳолаш	Субъектда амалга оширилган мураккаб технологик жараёнлар ёки муомалаларни ҳақиқий ҳолатини бевосита аудиторлар томонидан барча зарур восита ва амалларни қўллаш орқали муомала ёки жараён амалга оширилган жойнинг ўзида текшириш усулидир
4	Сканерлаш	Текширилаётган субъект молиявий фаолиятидаги ноодатий ёки одатда кам кузатиладиган муомалаларни ўзаро боғлиқлик даражасини ёки тўғри ҳисобга олинганлигини текшириш усулидир. Масалан, фавқулодда фойда(зарар)ни пайдо бўлиш сабабларининг объектив баҳоланганлиги ва улар бўйича дастлабки ҳамда йиғма ҳисоб хужжатларидаги маълумотларнинг ўзаро мувофиқлигини баҳолаш жараёнини мисол қилиш мумкин
5	Баҳолаш	Текширилаётган корхона мулки ва маблағларининг ҳақиқатдаги қийматини аниқлаш, амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлиги ҳамда молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишонччилик даражасини аниқлаш орқали корхона фаолиятига баҳо бериш жараёнидир
6	Калькуляция	Текширилаётган субъект томонидан ишлаб чиқарилган маҳсулот(кўрсатилган иш ёки хизмат)лари таннархини тўғри баҳоланганлигини текшириш жараёнидир
7	Статистик таҳлил	Текширилаётган корхонада амалга оширилган хўжалик муомалалари ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларини миқдор ҳамда сифат жиҳатдан махсус статистик коидалар асосида ўрганиш жараёнидир. Бунда субъект расмий статистик ҳисоботи маълумотларининг тўғрилиги ва ишончлилиги баҳоланиб, статистик ва молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ўзаро таққосланади
8	Тафтиш	Ҳуқуқни муҳофаза қилувчи ёки назорат қилувчи органлар ташаббусига кўра аудит ўтказиш жараёнида текширилаётган корхонада аниқланган камчиликка масъул бўлган шахсларни камчиликни тузатиш юзасидан жавобгарликка тортиш бўйича қарор қабул қилиш орқали текшириш усулидир
9	Муқобил баланс тузиш	Текширилаётган субъект томонидан ишлаб чиқарилган маҳсулот(бажарилган иш ва хизмат)лар бўйича сарфланган хом-ашё ва материалларни меъёрдан четга чиқиш ҳолатларининг мавжудлиги ҳамда уларни молиявий натижага таъсирини баҳолаш жараёнидир
10	Ўзаро солиштириш ёки таққослаш (қарама-қарши текшириш)	Текширилаётган корхона мулки ва маблағларининг миқдор ва сифат кўрсаткичларини ўзаро солиштириш ёки таққослаш. Бунда текширилаётган корхонанинги ўзаро боғлиқ бўлган амалга оширилган хўжалик муомалалари ва молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ўзаро қарама-қарши усулда солиштирилади
11	Прогнозлаштириш	Прогнозлаштириш – текширилаётган корхонада аниқланган камчиликларни келгусида тақрорлашмаслигини таъминлаш юзасидан ривожлантириш йўллари ҳамда муддатларини қафолатли тарзда белгилаб бериш усулидир. Бунда корхонани келгусида ривожлантириш бўйича аниқ қафолатланган амалий тавсия(масалан бизнес-режа ёки сметалар тузиш, молиявий ҳисоботни қайтадан шакллантириш)лар қўшимча профессионал хизматлар орқали амалга оширилади
12	Гипотеза	Гипотеза - текширилаётган корхонада аниқланган камчиликларни келгусида тақрорлашмаслигини таъминлаш юзасидан ривожлантириш йўллари қафолатланмаган(хужжатли равишда тасдиқланмаган) равишда оператив ёки оғзаки шаклдаги тавсия(хулоса)лар бериш усулидир. Бу усул кўпинча муҳим бўлмаган (оддий)камчиликларни қисқа муддат ва оператив тарзда бартараф этишда қўлланилади
13	Тестлаш ёки анкета саволномаларини ўтказиш	Текширилаётган корхонада амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишонччилигини аниқлаш махсус тузилган тестлар ёки анкета саволномалари орқали текшириш амалга оширилади
14	Экспертиза	Текширилаётган корхонадаги муҳим ва ўзига хос хусусиятга эга бўлган хўжалик

⁹ Муаллиф томонидан тайёрланган

		муомалаларини махсус усуллар ёки лаборатория усулларини қўллаш орқали текшириш жараёнидир. Бу усул кўпинча ҳуқуқни муҳофаза қилувчи ёки назорат қилувчи органлар ташаббусига кўра аудит ўтказиш жараёнида қўлланилиб, бунда, камомадлар, қўшиб ёзишлар ва зарарларнинг миқдор ва сифати махсус усуллар ёрдамида аниқланади
15	Тизимли текшириш	Текширилаётган субъект ва унинг таркибий бўлимлари фаолиятига оид маълумотларни ўзаро мослигини аниқлаш ва бошқарув сифатини баҳолаш мақсадида текширув объектига алоқадор жараёнларни бошидан охиригача текшириш усулидир. Бу усул юқори бошқарув органи томонидан субъект таркибий бўлимларини бошқариш ёки назорат қилиш тизимининг самарасизлиги ёки мавжуд эмаслиги аниқланган ҳолларда қўлланилади
16	Сўров	Текширилаётган корхонада амалга оширилган хўжалик муомалаларининг қонунийлиги ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини аниқлаш мақсадида масъул жавобгар шахсларни сўрок қилиш жараёнидир. Бу усул кўпинча, корхона мулки ва маблағларининг ҳақиқий ҳолати ва улардан фойдаланиш ҳолатини аниқлашда қўлланилади
17	Кузатиш	Текширувда қўлланилаётган усуллар ва амалларни мақсадли қўлланилаётганлигини аниқлаш ҳамда усуллардан фойдаланиш самарадорлигини баҳолаш
18	Тасдиқлаш	Аудиторга тақдим этилган мижознинг хўжалик муомалалари, технологик жараёнлар ва ҳисоботлари бўйича маълумотларини мижоз ёки учинчи шахслар маълумотларига мослигини тасдиқлаш мақсадида мижоз масъул шахсларидан ёзма ахборот олиш усулидир. Бунда, дебиторлик қарзлари ва кредиторлик мажбуриятлари ҳолати, банк, суғурта ташкилотлари ва бошқа ташкилотлар бўйича маълумотлар расмий тарзда мижоз раҳбариятидан олиниши мумкин.
19	Таҳлилий амаллар	Текширилаётган молиявий ҳисобот кўрсаткичлари ўртасидаги ўзаро боғлиқликлар ҳолати ва молиявий ҳисоботда жиддий бузилиш фактларининг мавжудлигини баҳолаш мақсадида ҳисобот кўрсаткичларини ўзаро солиштириш, таҳлил қилиш ва самарадорлигини баҳолаш амаллари мажмуидир. Бунда таҳлил этилган муомала, технологик жараён ёки молиявий кўрсаткичларни шаклланишининг қонунийлиги, ўзаро боғлиқ ва фарқли жиҳатлари ҳамда уларнинг самарадорлик кўрсаткичлари аниқланади

Фикримизча, юқорида келтирилган фикрлар асосида аудит усулига қуйидагича таъриф бериш орқали унинг мазмуни ва аҳамиятини тўлиқ ва аниқ очиб бериш мумкин:

Аудит усули - бу фанни тадқиқ этиш ва аудиторлик текширувини амалга ошириш жараёнида бажариладиган ва қўлланиладиган тадқиқот тамойиллари, тартиблари, босқичлари, талаблари ҳамда таҳлилий амаллари (алгоритмлар) мажмуидир.

Ўзбекистонда халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувини ташкил этишга доир эътиборга молик вазифалар оширилишига қарамай бугунги кун аудиторлик амалиётида текширувни режалаштириш жараёнини самарали ташкил этиш бўйича қуйидаги назарий ва ташкилий-услубий муаммоларни бартараф этиш зарур, деб ҳисоблаймиз (3-жадвал).

3-жадвал

Аудиторлик текширувини режалаштириш муаммолари¹⁰

№	МУАММОНИНГ МАЗМУНИ
1	Аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи меъёрий ҳужжатлар ва илмий тадқиқотларда аудитни режалаштириш ва унинг босқичлари мазмуни, аҳамияти ва режалаштиришга қўйилган талаблар мазмунининг етарлича очиб берилмаганлиги
2	Аудиторлик текширувини режалаштиришда аудиторлик ташкилотлари томонидан 300-сонли “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли ХАС ва 3-сонли “Аудитни режалаштириш” номли АФМС талабларига риоя этилмаётганлиги ёки режалаштириш жараёнининг сифати етарлича назорат қилинмаётганлиги
3	Аудиторлик текширувини дастлабки режалаштириш босқичида бажариладиган вазифалар мазмуни ва уларни амалга ошириш тартибини амалдаги аудиторлик стандартларида аниқ ва батафсил баён этилмаганлиги
4	Аудиторлик стандартлари ва илмий тадқиқот ишларида келтирилган аудиторлик текширувининг умумий режаси ва дастури намунавий шаклининг амалиётда қўллаш имконининг мавжуд эмаслиги
5	Амалдаги 300-сонли “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли ХАСда режалаштириш жараёнида тузиладиган ҳужжатлар намунавий шаклининг умуман келтирилмаганлиги ва аудиторларни ХАС талаблари мазмунидан хабардорлик даражасининг пастлиги
6	Аудиторлик текширувини режалаштириш жараёнини танқидий таҳлил этган ҳолда, амалдаги меъёрий ҳужжатлар ва аудиторлик стандартларини етарлича замонавий талабларга мувофиқлаштирилмаётганлиги ҳамда амалга оширилаётган ислохотлар талаблари даражасида соҳага оид илмий тадқиқотлар олиб борилмаётганлиги

¹⁰ Муаллиф томонидан тайёрланган

Фикримизча, 3-жадвалда келтирилган аудиторлик текширувини режалаштириш муаммолари билан биргаликда “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли 300-сон ХАС ва “Аудитни режалаштириш” номли 3-сон АФМСда аудитни режалаштириш тушунчаси ва унинг босқичлари умумий ҳамда мавҳум мазмунда баён қилинганлиги тадқиқотлар натижасида аниқланди.

Тадқиқот ишида аудиторлик текширувини режалаштириш моҳиятини тадқиқ этишга доир иқтисодчи олимлар қарашлари ва таърифлари ўрганилиб, изланишлар жараёнида “аудиторлик текширувини режалаштириш”, “аудиторлик текширувини дастлабки режалаштириш”, “аудиторлик текширувининг умумий режаси” ва “аудиторлик дастури” тушунчаларига такомиллашган таърифлар ишлаб чиқилди ва бу борада “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли 300-сон ХАСга тегишли қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш бўйича илмий таклифлар берилди. Бизнингча, мазкур таклифлар аудиторлик текширувини режалаштириш мазмунини турлича талқин қилинмаслиги ва аудиторлар томонидан режалаштириш вазифаларини аниқ белгиланишини таъминлайди.

Шунингдек, диссертацияда аудиторлик текшируви босқичларида бажариладиган вазифаларни амалга оширишнинг илмий, услубий ва норматив-ҳуқуқий жиҳатдан таъминланганлик таҳлили амалга оширилди ҳамда таҳлил натижалари асосида аниқланган услубий муаммоларни бартараф этиш йўналишлари белгилаб берилди.

Тадқиқот ишининг «**Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг амалий жиҳатлари**» деб номланган иккинчи бобида аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишнинг амалдаги ҳолати, амалиётдаги мазкур жараёнлар бўйича ташкилий, услубий ва норматив-ҳуқуқий муаммоларни бартараф этиш бўйича амалий тавсиялар, шунингдек, аудиторлик текшируви натижаларини ҳужжатлаштириш ва умумлаштиришни такомиллаштириш масалалари атрофида баён қилинган.

Маълумки, “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли 300-сон ХАСда текширувини режалаштириш жараёни икки босқичда, яъни аудитнинг умумий стратегиясини ишлаб чиқиш ва аудит режасини тайёрлаш босқичлари асосида амалга оширилиши белгиланган. Бироқ 300-сон ХАСда белгиланган босқичлар умумий ва назарий жиҳатдан ёритилганлиги боис, амалиётда мазкур норматив ҳужжатдан фойдаланиш текширувини мукамал режалаштириш имконини бермайди. Бизнингча, аудиторлик текширувини режалаштириш жараёнини қуйидаги уч номдаги босқичларга ажратган ҳолда амалга оширилишини мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

- дастлабки режалаштириш;
- умумий режани тайёрлаш;
- аудиторлик дастурини тайёрлаш.

Шунингдек, 300-сон ХАСда дастлабки режалаштириш босқичида бажариладиган вазифалар ва қўйилган талаблар умуман баён этилмаган бўлса, 3-сон АФМСда дастлабки режалаштириш амаллари жуда қисқа ва мавҳум мазмунда баён этилганлиги тадқиқотлар жараёнида аниқланди. Ўзбекистон Аудиторлар палатаси ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва

аудиторлар миллий ассоциацияси мутахассислари билан ҳамкорликда “Grant Thornton” аудиторлик ташкилоти ва бошқа аудиторлик ташкилотларида ўтказилган тадқиқотлар натижасида амалиётда дастлабки режалаштириш жараёни юзаки ёки амалдаги стандартлар талаблари даражасида амалга оширилмаётганлиги аниқланди. Мазкур жараёни янада такомиллаштириш мақсадида диссертацияда дастлабки режалаштириш босқичининг мазмуни ва аҳамияти очиқ берилиб, мазкур жараёнда бажариладиган вазифаларнинг батафсил рўйхати тавсия этилди.

Фикримизча, 300-сон ХАСда дастлабки режалаштиришнинг аҳамияти ва мазмуни очиқ бериш ва аудиторнинг дастлабки режалаштириш жараёнидаги вазифаларини аниқ белгилаш ҳамда юқоридаги муаммоли жиҳатларга аниқлик киритиш мақсадида мазкур ХАСга қуйидаги қўшимчаларни киритиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

“Дастлабки режалаштириш босқичида аудиторлик ташкилоти томонидан текширув буюртмачисини текширувдан ўтказиш салоҳияти баҳоланади ва аудиторлик шартномаси шартларини хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан келишиб олинади. Агар аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказишни мумкин, деб қарор қабул қилса, у аудиторлик гуруҳини шакллантиришга ўтади ҳамда мижоз билан аудиторлик шартномасини расмийлаштиради”.

Аудиторлик ташкилоти аудитнинг умумий режаси ва дастурини тайёрлашда ҳисоб юритиш шакли ёки ҳисоб ахборотларига ишлов бериш даражасини инобатга олиши талаб этилади. Аудиторлик текширувининг умумий режасида аудиторлик текширувини ўтказишнинг умумий жараёни акс эттирилиши боис, у аудиторларга аниқ белгиланган топшириқ, вақт ва текширувни ўтказишнинг аниқ тартиблари ҳақида тўлиқ маълумот олиш имконини бермайди. Шу боис фикримизча, аудитнинг умумий режасини текширувнинг ҳар бир объекти учун алоҳида тузиш шарт эмас, яъни уни 300-сон ХАСга мувофиқ текшириладиган хўжалик юритувчи субъектнинг бутун фаолияти учун ягона шакл ва мазмунда бир марта тузиш етарли, деб ҳисоблаймиз. Бизнингча, умумий режада ҳар бир аудиторлик текшируви объекти учун алоҳида бўлим очилиб, умумий режанинг қолган устунларининг номлари тавсия этилган шаклдаги мазмунда тайёрланса, аудиторларнинг мижоз фаолиятини текшириш учун жисмоний меҳнат сарфи, вақт ҳамда қоғоз харажатларини тежашга эришилади.

Изланишлар натижасида, 300-сон ХАСда умумий режа ва аудиторлик дастурининг намунавий шакли умуман келтирилмаганлиги, амалдаги 3-сон АФМС, аудитга оид илмий тадқиқот ишлари ва ўқув адабиётларида эса, умумий режа ва дастурнинг намунавий шакли жуда назарий ҳамда мавҳум мазмунда келтирилган (қўлланиладиган аудиторлик усуллари, текшириладиган ва тузиладиган аудиторлик иш ҳужжатлари мазмуни ҳамда рўйхати кўрсатилмаган)лиги аниқланди. Бу эса амалиётда текширувнинг режалаштириш жараёни аудиторлар томонидан ўз билим, малака ва кўникмаларига таянган ҳолда субъектив ёндашувлар асосида сифатсиз амалга ошириладиганлигини кўрсатди.

Диссертацияда, аудиторлик текширувининг умумий режасини тайёрлаш босқичи моҳиятини очиб бериш ва унинг бошқа босқичлардан фарқли хусусиятларини аниқлаштириш мақсадида 300-сон ХАСга аудиторлик текширувининг умумий режаси мазмунини очиб берувчи қуйидаги алоҳида бандни киритиш тавсия этилди:

“Аудиторлик текширувининг умумий режаси – аудиторлик текшируви жараёнида бажариладиган умумий вазифалар, уларни амалга ошириш муддатлари, вазифаларни бажарувчилар рўйхати ва текширувда қўлланиладиган аудиторлик усуллари рўйхати акс эттирилган аудиторлик иш ҳужжатидир”.

Ўтказилган тадқиқотлар натижасида услубий ва амалий жиҳатдан такомиллашган намунавий умумий режа шакли ишлаб чиқилди. Ўз навбатида, унинг амалиётда қўлланилиши аудиторлик текширувини тизимли ва самарали ташкил этилишида муҳим аҳамият касб этади деб ҳисоблаймиз. Биз энг аввало, 300-сон ХАСга аудиторлик дастури мазмунини ифодаловчи қўшимча банд киритиш ва унда аудиторлик дастурини қуйидаги мазмунда таърифлашни тавсия этамиз:

“Аудиторлик дастури - бу аудиторлик умумий режасида белгиланган вазифаларни бажариш босқичлари, бажарувчиларнинг тўлиқ таркиби ва вазифалар тақсимоти, вазифаларни бажаришнинг аниқ вақти ва муддатлари, текширувда бажариладиган таҳлилий амаллар ҳамда текшириладиган ва тузиладиган аудиторлик ҳужжатлари рўйхати акс эттирилган аудиторлик иш ҳужжатидир”.

Шунингдек, диссертацияда 3-сон “Аудитни режалаштириш” номли АФМСда белгиланган шаклга “Аудиторлик амаллари рўйхати” ва “Аудитор томонидан тузиладиган ва текшириладиган ҳужжатлар” номли қўшимча устунларни киритиш орқали такомиллаштирилиб, амалий маълумотларга асосланган аудиторлик дастурининг такомиллашган намунавий шакли ишлаб чиқилди ва амалиётда фойдаланиш учун тавсия этилди. Бу ўз навбатида, янгича мазмунда тавсия этилган умумий режа ва дастурнинг шаклларида “Grant Thornton” аудиторлик ташкилотида фойдаланилиши натижасида аудиторлик далилларни оператив тўплаш, барча муҳим жараёнларни тўлиқ ҳажмда ўрганиш ва аудиторлик текшируви учун вақт сарфини тежаш имконини берди.

Фикримизча, амалдаги аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, илмий тадқиқот ишлари ва ўқув адабиётларида аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказишнинг умумий тартиби келтирилган бўлиб, уларда текширув босқичлари ёки текширувда бажариладиган амалларнинг услубий ва амалий жиҳатлари аниқ ҳамда батафсил баён этилмаган.

Биз, мазкур жараёнларни такомиллаштириш мақсадида хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текшируви жараёнини қуйидаги уч номдаги босқичларда амалга оширилишини мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

режалаштириш босқичи;

текшириш босқичи;
яқуний босқич.

Тадқиқот ишида юқоридаги босқичларда бажариладиган вазифалар, бажарувчилар, текширувларда қўлланиладиган аудиторлик усуллари ва таҳлилий амаллари, текшириладиган ва тузиладиган ҳужжатлар амалий мисоллар асосида баён этилди. Бизнингча, хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувининг сифатли амалга оширилишини таъминлаш учун қуйидаги босқичлар ва уларда бажариладиган амаллар орқали ўтказилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади (4-жадвал).

4-жадвал

Хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини амалга ошириш тартиби¹¹

Аудит босқичлари	Бажариладиган вазифалар
Режалаштириш босқичи	<ul style="list-style-type: none"> - текширув мақсади ва вазифасини белгилаш; - текширув объектларини танлаш; - текширувни дастлабки режалаштириш; - аудиторлик шартномасини тузиш; - аудиторлик умумий режасини тайёрлаш; - аудиторлик гуруҳини тасдиқлаш, яъни бевосита текширувни ўтказишда қатнашувчи шахсларни тайинлаш; - аудиторлик дастурини тайёрлаш ва тасдиқлаш; - хўжалик юритувчи субъект ички назорат тизими маълумотларининг ишончлилигини баҳолаш; - миждо раҳбариятидан ёзма тақдимнома хат олиш; - аудиторлик текшируви объектларини танлаш ва танлаш ҳажмини белгилаб олиш; - аудиторлик ишчи гуруҳини тасдиқлаш, яъни бевосита текширувни ўтказишда қатнашувчи масъулларни тайинлаш; - текширув объектлари бўйича аудиторлик риси ва муҳимлик даражасини аниқлаш;
Текшириш босқичи	<ul style="list-style-type: none"> - миждо мулки ва маблағларининг мавжудлиги ва сақлаш ҳолатини ўрганиш; - хўжалик юритувчи субъектда амалга оширилган муомалаларни бухгалтерия счётларида тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида ҳисобга олинганлигини текшириш; - хўжалик юритувчи субъектларда амалга оширилган муомалаларни тегишли ҳужжатларда белгиланган шакл ва тартибларга мувофиқ тўғри, тўлиқ ва ўз муддатида расмийлаштирилганлигини текшириш; - амалга оширилган муомалаларнинг қонунийлиги, ҳужжатларнинг ҳақиқийлигини, ундаги мавжуд ҳисоб-китобларнинг арифметик ва грамматик жиҳатдан тўғрилиги, ҳужжатларнинг белгиланган шаклларга мос келишини аниқлаш; - амалга оширилган хўжалик муомалаларини ҳақиқатда амалга оширилганлиги ёки амалдаги бирламчи ҳужжатлар маълумотларига мослигини ўрганиш; - амалга оширилган муомалалар бўйича таҳлилий ҳисоб маълумотларини йиғма ҳисоб маълумотлари билан ўзаро солиштириш ҳамда аниқланган номувофиқликлар сабабларини ўрганиш; - хўжалик юритувчи субъектда маблағлар ва моддий бойликларни сақлаш ва сарфлашнинг тўғрилиги, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботлари ишончлилиги, молиявий интизомга риоя қилинишини текшириш; - хўжалик юритувчи субъект бизнес режа ёки сметасининг тўғри тузилганиги ҳамда уларни расмийлаштириш тартиб-қоидаларига амал қилинганлигини текшириш; - хўжалик юритувчи субъект томонидан сарфланган харажатларнинг тўғрилиги ва ўз вақтидалиги, харажатларнинг қорхона мақсадларига мос келишини, сетлар, штатлар, контингентлар бўйича ва ишлаб чиқариш режаларини бажариш даражасини текшириш ва таҳлил қилиш; - хўжалик юритувчи субъектси ички назорат тизими фаолиятини баҳолаш, хўжалик юритувчи субъектларнинг молия хўжалик фаолияти тўғрисидаги ҳисоботлари таҳлилинини ўтказиш, режалаштирилган иқтисодий ва назорат ишлари режасининг бажарилишининг амалдаги ҳолатини ўрганиш ва юқори бошқарув органлари томонидан берилган топшириқларнинг бажарилиш сифатини текшириш; - хўжалик юритувчи субъект кредиторлик мажбуриятларининг шаклланиши, баҳоланиши ва ҳисобга олиниши жараёнининг тўғрилиги ва қонунийлигини текшириш; - хўжалик юритувчи субъект дебиторлик мажбуриятлари шаклланиш ҳолати, унинг ўзгариш сабаблари ва камайиши йўллари таҳлил қилиш; - Вазирлар Маҳкамасининг 2015 йил 28 июлдаги 207-сонли қарори талаблари асосида хўжалик юритувчи субъект фаолияти самарадорлигини баҳолаш (СМК ва СЙКни аниқлаш ва улар бажарилиши ҳисобини таҳлил қилиш); - хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг узлуқсизлигини баҳолаш; - хўжалик юритувчи субъектларда амалга оширилган муомалалар бўйича ҳисоб маълумотларини молиявий ҳисоботларда тўғри ва ҳаққоний умумлаштирилганлигини ёки кўрсаткичларнинг ишончлилигини текшириш.
Яқуний босқич	- тўпланган далилларнинг етарлилигини таҳлил қилиш;

¹¹ Муаллиф томонидан тайёрланган

	<ul style="list-style-type: none"> - тўпланган далилларни ўрнатилган тартибга мувофиқ шакл ва мазмундаги ҳужжатлар асосида тасдиқланганлигини ўрганиш; - аниқланган камчиликлар юзасидан моддий-жавобгар шахслардан аниқланган ҳолат бўйича зарур тушунтиришлар олиш; - тўпланган далилларни миқдорнинг ўзаро боғлиқ тарафлари ёки учинчи шахслар маълумотлари билан солиштириш; - хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолиятига таъсир қилувчи ички ва ташқи омиллар таъсирини баҳолаш; - хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятининг ташкилий ва таркибий тавсифига оид омилларни ўрганиш; - миқдорнинг молиявий ва статистик ҳисоботларидаги кўрсаткичларнинг амалдаги бирламчи ҳужжатлар маълумотларига мослиги, тўғрилиги ва ўз муддатида фойдаланувчиларга тақдим этилганлигини ўрганиш ва баҳолаш; - миқдор молиявий ҳисоботларида қўйилмаган фойда даромад сифатида кўрсатилмаганлигини ўрганиш; - миқдор молиявий ҳисоботида тушунтиришлар ва изоҳлар хатида миқдор фаолиятидаги қўйилмаган ҳолатларни тавсифловчи ахборотнинг мазмуни, уларни келгусидаги натижаларга таъсири, молиявий таъсирни баҳолаш ёки бундай баҳолаш ўтказиш мумкин эмаслиги бўйича ахборотларнинг очиб берилганлигини ўрганиш; - хўжалик юритувчи субъект томонидан қўйилмаган вазиятларнинг оқибатлари ва уларнинг миқдор молиявий натижаларига таъсирини объектив баҳоланганлигини ўрганиш; - миқдор молиявий ҳисоботидаги фавқулодда зарарларнинг мавжудлиги ва уларни молиявий ҳисоботларда мажбурият сифатида тўлиқ очиб берилганлигини ўрганиш; - тўпланган далиллар асосида оралиқ аудиторлик маълумотномасини расмийлаштириш; - оралиқ аудиторлик маълумотномалари асосида ҳар бир текширув объекти бўйича умумий аудиторлик маълумотномасини тайёрлаш ва расмийлаштириш; - расмийлаштирилган аудиторлик маълумотномаларидаги камчиликларни пайдо бўлиш сабабларини таҳлил қилиш; - аудиторлик маълумотномаларида акс эттирилган камчиликларни пулда ифодалаш ва уларни миқдор молиявий натижаларига таъсирини баҳолаш; - текширувда аниқланган камчиликларни пайдо бўлиш сабаблари ва уларни тузатиш ҳамда келгусида такрорланмаслиги юзасидан тегишли амалий тавсиялар ишлаб чиқиш; - аудиторнинг аудитни ўтказиш натижалари бўйича ёзма тақдимномани тайёрлаш ва миқдор раҳбариятига тақдим этиш; - аудитнинг халқаро стандартларида келтирилган шакл ва мазмундаги аудиторлик ҳисоботи таркибий қисмларини шакллантириш ва тасдиқлаш; - аудиторлик ҳисоботи тақдим этилишидан аввал, миқдор раҳбариятидан 580-сон “Ёзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандартига мувофиқ расмий тақдимнома хат олиш; - аудитнинг халқаро стандартларида келтирилган шакл ва мазмундаги аудиторлик хулосаси шаклини тайёрлаш ва расмийлаштириш; - тузилган аудиторлик ҳисоботи ва хулосасининг нусхаларини миқдор раҳбариятига тақдим этиш.
--	---

Фикримизча, Ўзбекистон аудиторлик амалиётида амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, тадқиқот ишлари ва ўқув адабиётларида аудиторлик текширувининг оралиқ натижалари қандай шакл ва мазмундаги ҳужжатда акс эттирилиши лозимлиги аниқ кўрсатилмаган. Фақат, Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2006 йил 29 декабрда 1650-сон билан рўйхатга олинган “Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текшириш ва текширишларни рўйхатга олиш китобини юритиш тартиби тўғрисида Низом”нинг 31-бандида “Текширишлар натижалари далолатнома билан, зарур ҳолларда эса, аниқланган камчиликларни бартараф этиш тўғрисидаги кўрсатма билан ҳам расмийлаштирилади”¹² дейилган. Бу борада МДХ давлатлари аудиторлик амалиётида (Россия, Белорусия, Қозоғистон ва Молдова) оралиқ текширув натижалари “далолатнома” ёки “акт” деб номланган ишчи ҳужжатларда акс эттирилади. Фикримизча, “далолатнома” назорат амалиётида одатда тафтиш тартибидаги текширувлар жараёнида тузилиб, унда ҳуқуқни муҳофаза қилувчи ёки назорат қилувчи орган томонидан аниқланган камчиликларни бартараф этиш бўйича аниқ жавобгарлик (хайфсан, огоҳлантириш, жарима ва пеня ҳамда лавозимни ўзгартириш) чоралари далолатномада қатъий қарор шаклида кўрсатилади. Бу

¹² Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонунининг 2¹-моддаси (янги таҳрири). 2000 йил 26 май. – Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2007 й., 37-38-сон, 378-модда

эса аудиторлик фаолиятининг мустақиллик ва холислик тамойилларига зид ҳисобланади. Бундан кўринадики, бугунги кунда аудиторлик текширувининг оралиқ натижаларини аниқ шакл ва мазмундаги муайян ҳужжатда акс эттириш услубиятини такомиллаштириш талаб этилади.

Бизнингча, аудиторлик текшируви натижаларини текширувнинг ҳажми, текширилган объект хусусиятлари ва аниқланган камчиликларнинг жиддийлик даражасига асосланган ҳолда “аудиторлик маълумотномаси” деб номланган ҳужжатда акс эттириш мақсадга мувофиқдир. Ўтказилган тадқиқотлар натижасида текширилаётган субъектда текширилган объектларнинг ҳажмини ҳисобга олган ҳолда аудитор томонидан текширув натижалари “оралиқ аудиторлик маълумотномаси” ва “умумий аудиторлик маълумотномаси” номли ҳужжатларда умумлаштирилиши мақсадга мувофиқ деб топилди. Бунда барча оралиқ аудиторлик маълумотномалари асосида умумий аудиторлик маълумотномаси тузилиши ва уларда тўпланган далиллар илова қилинган ҳолда расмийлаштирилишини мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

Тадқиқот натижасида, мазкур жараёни такомиллаштириш мақсадида “аудиторлик маълумотномаси”нинг намунавий шакли ишлаб чиқилди ва ушбу шаклдан фойдаланиш бўйича 230-сон “Аудиторлик ҳужжатлари” номли халқаро аудит стандартига қўшимча ҳамда ўзгартиришлар киритиш тавсия этилди.

Аудиторлик ташкилотларида ўтказилган тадқиқотлар натижасида текширувлар жараёнида хўжалик юритувчи субъектлар томонидан аудиторларга ўз молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигини асословчи айрим ҳужжатларни атайлаб ёки билмасдан тўлиқ ва ўз муддатида тақдим этилмаслик ҳолатлари кўплаб кузатилганлиги аниқланди. Бу эса айрим ҳолларда текширилаётган субъект томонидан далиллар тўлиқ тақдим этилмаслиги оқибатида аудиторлик ташкилоти томонидан хўжалик субъект фаолиятига ишончсиз ёки асоссиз хулоса берилишига сабаб бўлмоқда. Бизнингча, юқоридаги каби ҳолатларга йўл қўйилмаслигини таъминлаш учун аудиторлик ташкилоти текширилаётган субъект раҳбариятидан текшириладиган ҳужжатлар тўлиқ тақдим этилишини кафолатловчи тақдимнома хат олиши ҳамда бу хатни аудиторлик ҳисоботи тақдим этилишидан аввал олиши мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Фикримизча, 580-сон “Ёзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандарти ва бошқа аудитга оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда мазкур тақдимнома хатнинг стандарт шакли тавсия этилмаганлиги сабабли амалиётда хат мазмуни ва шакли турлича талқин этилмоқда ва бу ҳолат аудитор учун хатнинг аҳамияти ва самарасини аниқ кўрсатмаяпти. Изланишлар натижасида текширилаётган субъект раҳбариятидан аудиторлик ташкилотига тақдим этиладиган тақдимнома хатнинг намунавий шакли ишлаб чиқилди ва уни амалиётга жорий этиш юзасидан тавсиялар берилди (3-расм).

Шунингдек, қуйидаги 3-расмда келтирилган шаклдаги тақдимнома хатнинг амалиётда қўлланишини норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар билан мустаҳкамлаш мақсадида Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги қонуни янги лойиҳасининг “Хўжалик юритувчи субъектнинг

аудиторлик текшируви ўтказилаётгандаги ҳуқуқ ва мажбуриятлари” номли 36-моддасига қўшимча тарзда қуйидаги мажбурият турини киритиш тавсия этилди:

Аудиторлик ташиклотига молиявий ҳисобот тўғрисида адолатли ва ишончли хулосани шакллантиришга хизмат қилувчи барча ахборотлар тақдим этилганлигини асословчи расмий тасдиқланган тақдимнома хатни аудиторлик ҳисоботи бериладиган санада тақдим этиши.

“Grant Thornton” аудиторлик
ташиклоти раҳбари Н.Каримовга
“UZKABEL” АЖ раҳбари томонидан

ТАҚДИМНОМА ХАТ

Мазкур тақдимнома хат сиз ўтказаетган “_____” акциядорлик жамиятининг _____ йил 31 декабрида тузган ҳисобот даври бўйича _____ санадаги биз билан тузилган № _____ сонли мажбурий аудит ўтказиши тўғрисидаги аудиторлик шартномасига мувофиқ Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятига доир қонун ҳужжатлари ва аудитнинг халқаро стандартларига асосан бизнинг молиявий ҳисобот тўғрисида адолатли ва ишончли хулосани шакллантириши мақсадида юборилапти.

Биз Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятига оид қонун ҳужжатлари ва аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ тузилган аудиторлик шартномасининг шартларида баён этилган барча мажбуриятларимизни тўлиқ бажардик.

Хусусан, Сизга, Биз томонимиздан молиявий ҳисобот тўғрисида ишончли ва адолатли фикр шакллантиришга хизмат қилувчи тегишлилаётган ҳисобот даврига оид қуйидаги ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар тақдим этилди:

- Ҳўжалик юритувчи субъектнинг ташиклий-ҳуқуқий ва ташиклий таркибига доир ахборотлар(ҳўжалик юритувчи субъектни рўйхатга олиш тўғрисидаги ҳужжатлар, ҳўжалик юритувчи субъект устави, ҳўжалик юритувчи субъектнинг ишлаб чиқариши ва ташиклий тузилмаларини тартибга солувчи ҳужжатлар, унинг филиаллари ва шўба жамиятлари тўғрисидаги ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар);

- Ҳўжалик юритувчи субъектнинг таъсис ҳужжатларидан, шунингдек бошқа муҳим юридик ҳужжатлардан кўчирмалар ёки нусхалар(ҳўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сисъатини ва унга ўзгартиришлар киритишни тартибга солувчи ҳужжатлар, кузатув ва (ёки) ижроия органлари акциядорлар йиғилишларининг ёхуд ҳўжалик юритувчи субъектнинг бошқа шу сингаи бошқарув органлари мажлислари баённомалари);

- Ҳўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими фаолиятига оид ҳужжатлар(инвентаризация далолатномалари, ички аудитнинг йиғма ҳисоботлари, ички назорат жараёнида аниқланган камчиликлар ва уларни бартараф этишга оид амалга оширилган чора-тадбирлар ҳужжатлари, аудитор маслаҳатчиларининг ички ҳисоботлари);

- Ҳўжалик юритувчи субъектда амалга оширилган муомалалар ва улар бўйича бухгалтерия счётлари қолдиқлари тўғрисидаги ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар(ҳўжалик юритувчи субъект билан тузилган шартномалар ёки битимлар);

- Ҳўжалик юритувчи субъект фаолияти (бизнеси)нинг йўналишлари ва муҳим кўрсаткичлари таҳлили тўғрисидаги ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар(жорий ва келгуси давр учун тузилган бизнес-режалар, сметалар, лойиҳалар);

- Ҳўжалик юритувчи субъектни аудиторлик текширувдан ўтказилиши муносабати билан бошқа аудиторлик ташиклотлари, экспертлар ва учинчи шахслар билан олиб борилган ёзишмаларининг нусхалари(аввалги давр солиқ текширувлари материаллари ва суд даъволари бўйича ахборотлар акс эттирилган ҳужжатлар);

- Ҳўжалик юритувчи субъект билан аудит жараёнида юзага келган масалалар, шу жумладан, аудит ўтказиши шартлари бўйича учрашувлар вақтидаги ёзишмалар ёки муҳокама ёзувларининг нусхалари(ҳўжалик юритувчи субъект раҳбарияти ва ижроичи ходимлари билан суҳбатлардан олинган маълумотлар, ҳўжалик юритувчи субъектнинг асосий ишлаб чиқариши бўлимлари ва омборларини текширишдан олинган ахборотлар);

- Ҳўжалик юритувчи субъектдан олинган тасдиқлаш хатлари(масъул шахслар бўйича тушунтириши ва тилхатлари);

- Ҳўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ва бошқа молиявий ҳужжатларидан нусхалар(молиявий, статистик ва ички тузилмавий ҳисоботлар).

Биз томонимиздан текшириладиган давр бўйича молиявий ҳисобот тузилган санадан кейин юз берган муомалалар бўйича молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мувофиқ очиб беришни талаб қиладиган барча воқеаларга тузатишлар киритилди ёки улар мазмунини очиб берилди. Ҳўжалик юритувчи субъектдаги айрим тузатилмаган хатоларнинг таъсири жами молиявий ҳисобот маълумотларининг ишончилигига жиддий таъсир этмайди. Тузатилмаган хатоларнинг рўйхати тақдимнома хатга илова қилинади.

Биз, сизга ҳўжалик юритувчи субъектда молиявий ҳисоботнинг жиддий бузилишига таъсир этиши мумкин бўлган барча омиллар акс эттирилган ҳужжат(ахборот)ларнинг мазмунини тўлиқ очиб бердик ва ўрнатилган тартибда тақдим этдик. Биз сизга ўзимизга маълум бўлган субъектга дахл қилувчи ходимлар томонидан амалга оширилган барча молиявий ҳисобот ишончилигига жиддий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳолатларни тўлиқ ҳажмда очиб бердик. Шунингдек, Биз Сизга субъект билан ўзгара боғланган томонлар ва бизга маълум бўлган боғланган томонлар бўйича барча муносабатлар ҳамда муомалар мазмунини очиб бердик.

Ҳўжалик юритувчи субъект раҳбарияти объектив аудиторлик хулосасини шакллантириши учун Сизга барча ҳужжатларни тўлиқ ҳажмда тақдим этди ва бу ҳужжатлардаги маълумотларни ишончли(ҳақиқатга мослиги) ва амалдаги меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мослигини кафолатлаймиз.

“UZKABEL” АЖ раҳбари

Ф.Каримов

3-расм. Тақдимнома хат¹³

Бизнингча, мазкур тақдимнома хатнинг аҳамияти шундаки, биринчидан, аудиторлик текширувдан кейинги текширувларда молиявий

¹³ Муаллиф томонидан тайёрланган

ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилигига таъсир этувчи айрим ҳужжатлар ўрганилмаганлиги учун молиявий ҳисоботдаги жиддий бузилишларга хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти жавобгарлиги таъминланади. Иккинчидан, бу ҳужжат аудиторлик ташкилоти учун аудиторлик rischi, яъни келгусида аудиторнинг жавобгарлик даражасини янада пасайтиради.

Диссертациянинг “Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни такомиллаштириш масалалари” номли учинчи бобида халқаро стандартлар асосида аудиторлик текширувини ташкил этиш ва ўтказишни такомиллаштириш йўналишлари, халқаро амалиётда аудиторлик текширувини автоматлаштириш жараёни ҳамда аудиторлик дастурий таъминот турларини Ўзбекистон амалиётида қўллаш масалалари тадқиқ этилган. Жумладан, тадқиқот ишида ХАСларни Ўзбекистон амалиётига татбиқ этиш истиқболлари ва улар асосида текширувларни режалаштириш ҳамда ўтказиш хусусиятлари амалий мисоллар асосида таҳлил этилди (5-жадвал).

5-жадвал

Халқаро аудит стандартларини Ўзбекистон амалиётида қўллаш масалалари¹⁴

ХАСларни Ўзбекистон амалиётида жорий этиш муаммолари	Мавжуд муаммоларни бартараф этиш бўйича таклифлар
<p>1. ХАСнинг ўзбек ва рус тилларидаги аниқ, мукамал ҳамда амалий асосланган расмий таржималарининг камлиги.</p> <p>2. Амалдаги қонун ҳужжатларида ХАСларни амалиётга жорий этиш бўйича аниқ ва қатъий талаблар ёки тартиб-қоидаларни етарлича белгиланмаганлиги.</p> <p>3. Ўзбекистонда фаолият кўрсатувчи аудиторлик ташкилотларининг 18,4 фоизи(18/98) халқаро аудиторлик тармоқларига аъзо ҳисобланиб, қолган 81,6 фоиз(80/98) аудиторлик ташкилотлари ХАС талаблари асосида аудиторлик текширувларини тўлақонли ўткази олмайдилар. Бу эса қолган аудиторлик ташкилотларида ХАСларни қўллаш бўйича ички ташкилий муаммолар мавжудлигини англатади.</p> <p>4. Аудиторлик ташкилотларида ХАСларни амалиётга жорий этиш бўйича молиявий имкониятларнинг чекланганлиги ёки ушбу мақсад учун харажатларни режалаштирилмаслиги.</p> <p>5. Республикамизда фаолият кўрсатаётган аудиторлик ташкилотлари ва аудиторларда ХАСни амалиётда қўллаш бўйича билим, малака ва кўникма даражасининг етарли эмаслиги.</p> <p>6. ХАСларни ўрганиш ва Ўзбекистон амалиётига жорий этиш бўйича жамоат ташкилотлари иштироки даражасининг талаб даражасида эмаслиги.</p> <p>7. Амалга оширилган илмий тадқиқот ишлари, мавжуд ўқув адабиётлари ва дарсликларда ХАСларни амалиётда қўллаш бўйича манбалар, фикрлар ва талабларнинг етарлича баён этилмаганлиги.</p> <p>8. Аудиторлик ташкилотларида ХАСни қўллаш бўйича тажрибанинг етишмаслиги сабабли текширувлар учун кўп вақт ва маблағларнинг сарф этилиши.</p> <p>9. ХАСни амалиётда қўлланилиши бўйича тажрибага эга бўлган амалий тушунтириш ёки кўрсатмалар берувчи мутахассислар ёки экспертларнинг етишмаслиги.</p>	<p>1. ХАСларни амалиётга жорий этиш ва ХАС қоидаларини тарғиб қилиш бўйича илғор хориж тажрибасини ўрганиш ва бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ривожлантириш бўйича халқаро ташкилотлар билан кенг қамровли ҳамкорликни янада кенгайтириш.</p> <p>2. Аудиторлик ташкилотларига халқаро бухгалтер сертификатларига эга бўлган мутахассисларни кенг жалб этиш ва аудиторлик ташкилотларининг ХАСларни амалиётда қўллаш бўйича ички стандартларини ишлаб чиқиш.</p> <p>3. ХАСларни ўрганиш ва уларни Ўзбекистон амалиётида қўллаш масалалари билан доимий шуғулланган аудит, бухгалтерия ҳисоби, молиявий таҳлил, менежмент ва бошқа турдош соҳалар бўйича малакали таржимонлар ва мутахассислардан иборат махсус нодавлат ташкилотини ташкил этиш ва унинг фаолиятини қонуний жиҳатдан мустақамлаш зарур. У ХАСнинг ўзбек ва рус тилларидаги расмий матнларини тайёрлаш; инглиз тилидаги матндаги ўзгаришларни кузатиб бориши ва уларни ўз вақтида республикада расмий равишда мослаштирилган матнга киритиши; ўзбек ва рус тилларида ХАС атамалари глоссарийсини юритиши керак.</p> <p>4. ХАСларни ўзбек тилидаги расмий нашрлари ёки уларга шарҳлар ва изоҳларни қўлайтириш ҳамда уларни амалиётга жорий этиш.</p> <p>5. Аудиторлар ва мижоз-корхоналар бухгалтер ходимларини ХАС ва БХХСларни амалиётда қўллаш масалалари бўйича малакасини ошириш ёки қайта тайёрлашнинг мукамал тизимини ишлаб чиқиш.</p> <p>6. ХАСларни амалиётга жорий этиш бўйича амалдаги меъёрий ҳужжатларга қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш, чуқур тадқиқот ишларини олиб бориш, дарслик ва ўқув қўлланмаларнинг янги авлодини яратиш бўйича комплекс чора-тадбирларни амалга ошириш.</p> <p>7. ХАСларни Ўзбекистон амалиётига жорий этиш бўйича самарали институционал муҳит ва механизмларни ривожлантириш ва улар фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштириш.</p> <p>8. Бухгалтерия ҳисоби ва аудитни ривожлантириш бўйича халқаро ташкилотлар ва ХАС асосида текширувларни ташкил этишга манфаатдор ташкилотларнинг молиявий лойиҳалари ва малакали мутахассисларини Ўзбекистон амалиётига тезкор жалб этиш бўйича чора-тадбирларни амалга ошириш.</p> <p>9. Аудиторлик ташкилотлари томонидан ХАС талабларига риоя этилаётганлиги юзасидан сифат назоратини кучайтириш.</p>

¹⁴ Муаллиф томонидан тайёрланган

Хусусан, тадқиқот ишида ХАСларни амалиётга жорий этишда МДХ ва ривожланган давлатлар тажрибаси ўрганилиб, уларни Ўзбекистон амалиёти билан қиёсий таҳлили амалга оширилган. Изланишлар натижасида бугунги кунда республикамиз аудиторлик амалиётида “Ernst & Young”, “Pricewaterhouse Coopers”, “Deloitte & Touche” ва “KPMG AUDIT” сингари дунёнинг энг етакчи халқаро аудиторлик компаниялари филиаллари ва 18 та халқаро аудиторлик тармоқларига уланган аудиторлик ташкилотларигина халқаро стандартлар талаблари асосида фаолият кўрсатаётганлиги аниқланди. Шунингдек, республикамизнинг қолган аудиторлик ташкилотлари томонидан ҳанузгача эскича ёки классик ёндашувларга таяниб, текширувларда “эскича қолип”даги самарасиз услуб ва дастурий воситалардан фойдаланилаётганлиги республика аудиторлик тизимида туб ислохотлар ўтказиш ва янгича инновацион механизмларни жорий этишни талаб этмоқда.

Диссертацияда аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказиш жараёнида халқаро аудит стандартларидан фойдаланишга доир назарий ва амалий муаммолар таҳлил этилиб, 230-сон “Аудиторлик ҳужжатлари” номли ХАС, 300-сон “Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш” номли ХАС ва 580-сон “Ёзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандартларига қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш юзасидан тавсиялар Ўзбекистон Аудиторлар палатаси ва Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясига тақдим этилди.

Ҳозирги жаҳон аудиторлик амалиётида офис дастурлари, норматив-ҳуқуқий ахборот тизимлари, бухгалтерия дастурий таъминотлари, молиявий таҳлил дастурий таъминотлари билан биргаликда қуйидаги аудитга оид махсус дастурий таъминот турларидан кенг фойдаланилмоқда (6-жадвал).

6-жадвал

Халқаро аудиторлик амалиётида фойдаланилаётган дастурий таъминот турлари¹⁵

№	Дастур	Дастур мақсади	Ишлаб чиқарувчи	Нашр йили
1	AuditNET	Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш	“Новые эффективные технологии”	2009
2	IT AUDIT: Аудитор	Аудитни комплекс ҳажмда автоматлаштириш	“Мастер-софт” МЧЖ www.audit-soft.ru	2005
3	AUDIT XP “Комплекс Аудит”	Аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш	“Гольдберг-Софт” компанияси www.auditxp.ru	2005
4	“Экспресс аудит:ПРОФ	Аудиторлик текширувини автоматлаштиришнинг мажмуали тизими	“Термика” Н.П Барышников консалтинг гуруҳи. www.termika.ru	2004
Ўзбекистонда яратилган дастурий таъминот турлари				
5	AUDITSOFT	Тижорат банклари ва хўжалик юритувчи субъектлар ички аудит хизматлари ва аудиторлик компанияларини автоматлаштириш учун мўлжалланган	Ўзбекистон аудиторлар палатаси (Каримов Н.Ф.)	2007
6	Audit Sampling	Тижорат банклари кредит фаолиятини ва Марказий банк филиаллари фаолияти аудити учун мўлжалланган	Саҳобов У.О., А.А.Бубнов	2008
7	First-Audit	Тижорат банклари ва йирик ишлаб чиқариш корхоналарида ички аудиторлик текшируви ўтказишга мўлжалланган	Каримов Ж.Ф., Каримов Х.Х.	2010

Ўз навбатида, аудиторлик амалиётида қўлланилаётган юқоридаги дастурлар текширувларни автоматлаштиришни таъминлайдиган кўплаб модуларни ўз ичига олади. Улар таркибида текширувларни ўтказиш

¹⁵ Муаллиф томонидан тайёрланган

графигини шакллантиришни таъминлайдиган режалаштиришни қўллаб-қувватлаш модули, аудиторлик режасини тузиш ва аудиторлик вазифаларини бажариш ҳамда текширувни ўтказиш модуллари дастурларнинг асосий имкониятларини ўзида мужассамлаштирган. Фикримизча, аудиторлик фаолиятини автоматлаштириш бўйича ҳал этиладиган вазифаларнинг мураккаблиги туфайли дастурий таъминотни қўллаш самарадорлиги кўп жиҳатдан уни жорий қилиш ва фойдаланувчиларни ўқитишга бевосита боғлиқдир. Изланишлар натижасида, ҳозирги пайтда Россия ва ривожланган Европа давлатлари аудиторлик амалиётида AuditNET, ITAUDIT:Аудитор, AUDIT XP “Комплекс Аудит” ва “Экспресс аудит:ПРОФ” сингари энг профессионал дастурий таъминотлар орқали қисқа муддат ва тартиблар асосида текширувларни сифатли ўтказилишига эришилганлиги аниқланди. Диссертацияда Ўзбекистон аудиторлик амалиётида юқоридаги дастурий таъминот турларидан фойдаланиш имкониятларини аниқлаш учун мазкур дастурлар асосида режалаштириш жараёни ўзаро қиёсий таҳлил этилди (7-жадвал).

7-жадвал

Аудиторлик текшируви режалаштириш босқичида аудитнинг автоматлашган дастурлари функционал имкониятларининг қиёсий таҳлили¹⁶

Режалаштириш амаллари	IT Audit: Аудитор	ЭкспрессАудит: ПРОФ	AuditXP Комплекс Аудит
Дастлабки режалаштириш	Мавжуд	Мавжуд (“Мижоз тўғрисида ахборот” ишчи ҳужжати)	Мавжуд (“Мижоз бизнесини тушуниш” ишчи ҳужжати)
Текширувларнинг (аудитор ишчи ҳужжатлари) автоматлаштирилган архиви	Мавжуд (маълумотлар базасига хизмат кўрсатиш модули орқали архивга мурожаат қилиш имконияти кўзда тутилган)	Мавжуд	Мавжуд эмас
Аудиторлик рискин баҳолаш имконияти	Мавжуд (“Молиявий (бухгалтерлик) ҳисоботнинг ажралмас рискин юзага келиши шароитлари аниқлаш ва баҳолаш” ишчи ҳужжати)	Мавжуд (дастурда бундай функционал имконият кўзда тутилган)	Мавжуд (“Рискни автоматлаштирилган миқдорий баҳолаш” ишчи ҳужжати)
Ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш имконияти	Мавжуд (фақат текширувнинг асосий босқичида)	Мавжуд (“Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимининг самарадорлиги ва ишончилигини баҳолаш баённомаси” ишчи ҳужжати)	Мавжуд (“Бухгалтерлик ҳисоби ва ички назорат тизими рискин ишчи ҳужжати, автоматлаштирилган миқдорий баҳолаш)
Аудиторлик рискин баҳолаш имконияти	Мавжуд	Мавжуд	Мавжуд
Муҳимлик даражасини аниқлаш, уни баланс моддалари ва ҳисоб счётлари бўйича тақсимлаш имконияти	Мавжуд (“Муҳимлик даражасини ҳисоблаш” модули, ҳисоб счётлари ва ҳўжалик муомалалари бўйича автоматлаштирилган ҳисоблаш усули)	Мавжуд (“Муҳимлик даражасини аниқлаш” ишчи ҳужжати)	Мавжуд (“Муҳимликнинг умумий даражасини аниқлаш”, муҳимликни элементлар ва баланс моддалари бўйича автоматлаштирилган тақсимлаш ишчи ҳужжати)
Мижоз маълумотларини бухгалтерия ҳисоби маълумотлар базасидан олиш имконияти	Мавжуд (мижоз базасидан бухгалтерия ёзувларини олиш)	Мавжуд (фақат баланс ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот кўрсаткичларини олиш мумкин)	Мавжуд (дастурга бухгалтерия ҳисоби маълумотлари юкланади)
Текширувнинг умумий режаси	Мавжуд (“Аудит режаси” ишчи ҳужжати (маълумотномадан аудит бўлимларини танлаб олиш имконияти мавжуд)	Мавжуд (Аудит режаси аудит дастурига мувофиқ асосида автоматик тарзда шаклланади)	Мавжуд (Аудит режаси аудит дастурига мувофиқ асосида автоматик тарзда шаклланади)
Ҳар бир аудиторлик амаллари бўйича ишчи ҳужжатларнинг яратилганлиги	Мавжуд	Мавжуд	Мавжуд
Тезкор аудит ўтказиш имконияти	Мавжуд эмас	Мавжуд	Мавжуд эмас
Аудитор иш сифатини назорат қилиш имконияти	Мавжуд (аудит дастуридаги ҳар бир амал бўйича ўтказилган назорат тўғрисида белги киритиш мумкин)	Мавжуд (аудит объектлари бўйича шарҳ ва изоҳлар орқали)	Мавжуд (текширув натижалари бўйича алоҳида блок кўзда тутилган)

¹⁶ Муаллиф томонидан тайёрланган

Юқоридаги 7-таҳлилий жадвал маълумотларидан кўринадики, “AUDIT XP Комплекс аудит” дастури бошқа дастурларга нисбатан функционал қулайликлари ва афзалликлари мавжудлиги аниқланди. Изланишлар натижасида Ўзбекистон аудиторлик амалиётида “AUDIT XP Комплекс аудит” дастурий таъминотини қўллаш орқали текширувларни қисқа муддат ва оптимал тартибда амалга ошириш таъминланади, деган хулосага келинди. Чунки, мазкур дастур янги авлод технологиялари асосида ишлаб чиқилган ва аввалги авлод дастурларидаги барча ижобий имкониятларни яъни фойдаланишнинг соддалиги ва қулайлиги, кўп функционаллик, текширув ўтказишдаги барча босқичларда маълумотлар киритишнинг мажмуали автоматлаштирилганлиги ва маълумотларни қайта ишлаш услубиятининг кенглиги каби бошқа дастурларда амалга ошириш имкони бўлмаган янги функцияларни ўз ичига қамраб олган. Шунингдек, 2017 йил январь ойидан бошлаб мазкур дастурга ишчи ҳужжатлардан ташқари аудитнинг халқаро стандартларига мувофиқ аудиторлик текширувини ўтказиш услубияти ва аудитнинг халқаро стандартлари мажмуи ҳам илова шаклида қўшилди.

ХУЛОСА

Аудиторлик текширувини режалаштириш ва ўтказишни такомиллаштириш борасида олиб борилган илмий-тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосалар шакллантирилди:

1. Тадқиқот ишида республика аудит хизматлари бозорининг амалдаги ҳолати таҳлил этилиб, аудиторлик хизматлари бозорини ривожлантириш истиқболлари тадқиқ этилди.

2. Диссертацияда аудит мустақил фан ва амалий фаолият соҳаси сифатида Республикамизда амал қилаётган бўлсада, мазкур фаннинг предмети, фаннинг объектлари, аудиторлик текширувини дастлабки режалаштириш, аудиторлик умумий режаси ва дастури атамаларининг иқтисодий моҳияти тўлиқ ва аниқ очиб берилмаганлиги асослаб берилди ва бу тушунчалар мазмунига муаллифлик таърифлари орқали аниқлик киритилди.

3. Аудит фани ва аудиторлик текшируви амалиётида қўлланиладиган усуллар умумилмий ва махсус туркумларга ажратилиб, туркумлар таркибидаги усуллар моҳиятини очиб берувчи муаллифлик таърифлари ишлаб чиқилди.

4. Аудит босқичларига тегишли ҳар бир вазифани бажариш учун уларнинг хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда энг аввало, текширув “алгоритм”ини яратиш, аудиторлик амалларини бажариш ва текширув натижаларини умумлаштириш ҳамда баҳолашнинг илмий, услубий ва меъёрий жиҳатдан асосланган услубиятини ишлаб чиқиш талаб этилади. Тадқиқот ишида аудиторлик текшируви босқичларида бажариладиган вазифаларни амалга оширишнинг илмий, услубий ва меъёрий жиҳатдан асосланганлиги таҳлил этилиб, таҳлил натижаларига кўра аниқланган услубий муаммоларни ҳал этиш йўналишлари белгилаб берилди.

5. Ўзбекистон аудиторлик амалиётида текширувни режалаштириш ва ўтказишнинг мавжуд услубий ва норматив-ҳуқуқий муаммолари, хусусан,

аудиторлик текшируви натижаларини ҳужжатлаштириш ва баҳолаш жараёнидаги муаммоли жиҳатлар ўрганилиб, «Молиявий ҳисобот аудитини режалаштириш» номли 300-сон халқаро аудит стандарти ва амалдаги АФМСларга аудитни дастлабки режалаштириш, аудиторлик текширувининг умумий режаси ва аудиторлик дастурининг такомиллашган намунавий шакллари киритиш ҳамда амалиётда фойдаланиш тавсия этилди.

6. Изланишлар натижасида аудиторлик фаолиятини ташкил этиш ва ўтказишни тартибга солиш бўйича амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ҳамда илмий тадқиқотларда текширувни ташкил этиш ва ўтказишга умумий жиҳатдан ёндашилганлиги, аудиторлик текширувини амалга ошириш босқичлари ёки текширувда бажариладиган аудиторлик амаллари аниқ ва тўлиқ ёритиб берилмаганлиги аниқланди. Юқоридаги масалаларга аниқлик киритиш мақсадида диссертацияда аудиторлик текширувини 3 номдаги босқичларда бажариладиган амаллар орқали амалга оширилиши тавсия этилди.

7. Диссертацияда хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ҳисоботининг ишончилиги ва фаолиятининг қонунийлиги бўйича тўпланадиган далилларнинг тўлиқлиги ва ишончилигига таъсир этувчи омиллар ўрганилди. Тадқиқотлар натижасида хўжалик юритувчи субъект томонидан молиявий ҳисобот ишончилигини тасдиқловчи аудиторлик далилларини тўлиқ ҳажмда ва ўз муддатида тақдим этилишини кафолатловчи “тақдимнома хат” шакли ишлаб чиқилди ва бу ҳужжатдан фойдаланиш бўйича 580-сон “Ёзма тақдимномалар” номли халқаро аудит стандартига қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш тавсия этилди.

8. Изланишлар натижасида амалдаги аудиторлик фаолиятига оид норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва ўтказилган тадқиқотларда текширув оралиғида тузиладиган иш ҳужжатларининг мазмуни, шакли ва уларни расмийлаштириш тартиби аниқ белгиланмаганлиги аниқланди. Мазкур жараёнларни такомиллаштириш мақсадида текширув оралиғида тузиладиган “аудиторлик маълумотномаси”нинг такомиллашган намунавий шакли ишлаб чиқилди ва мазкур ҳужжат шаклини 230-сон «Аудиторлик ҳужжатлари» номли халқаро аудит стандартига киритиш тавсия этилди. Бу эса аудитнинг ҳар бир объекти бўйича текширув натижаларини ўз муддатида ва тўлиқ ҳажмда умумлаштириш, таҳлил этиш ва ишончли аудиторлик ҳисоботи ҳамда хулосасини шакллантириш тезлигини ошириш имконини берди.

9. Халқаро аудит стандартларини Ўзбекистон амалиётида қўллаш муаммолари тадқиқ этилди, хусусан, МДХга аъзо давлатларда халқаро аудит стандартларини амалиётга жорий этилиши ҳолати таҳлил этилиб, бу давлатларда ХАСларни амалда қўлланилишининг ўзаро боғлиқ ва фарқли жиҳатлари, жумладан, мазкур давлатларнинг халқаро стандартларни татбиқ этиш бўйича илғор тажрибасини Ўзбекистон амалиётида қўллаш йўналишлари ўрганилди.

10. Халқаро амалиётда қўлланиладиган аудиторлик дастурий таъминот турларига тавсиф берилиб, уларни бугунги аудиторлик амалиётида қўллаш муаммолари тадқиқ этилди. Диссертацияда халқаро аудиторлик амалиётда қўлланилаётган дастур турларининг афзалликлари, ишлаш механизми ва республикамиз амалиётида қўллаш имкониятлари тавсифлаб берилди.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.27.06.2017. I.17.01 ПО ПРИСУЖДЕНИЮ
УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ
ФИНАНСОВОМ ИНСТИТУТЕ**

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

МЕЛИЕВ ИСРОИЛ ИСМОИЛОВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПЛАНИРОВАНИЯ И ПРОВЕДЕНИЯ
АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ**

08.00.08 – “Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит”

**АВТОРЕФЕРАТ ДИССЕРТАЦИИ НА СОИСКАНИЕ УЧЕНОЙ
СТЕПЕНИ ДОКТОРА ФИЛОСОФИИ (PhD) ПО ЭКОНОМИЧЕСКИМ
НАУКАМ**

Тема диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам зарегистрирована под номером B2019.2.PhD/Iqt.117 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета (www.tfi.uz) и Информационно-образовательном портале “ZiyoNET” (www.ziynet.uz).

Научный руководитель:

Хамдамов Бахром Косимович
доктор экономических наук, доцент

Официальные оппоненты:

Хотамов Комил Раббимович
доктор экономических наук, доцент

Илхамов Шавкат Исламович
доктор экономических наук, доцент

Ведущая организация:

Ташкентский государственный аграрный университет

Защита диссертации состоится _____ в час. «___» _____ 2019 г. на заседании Научного совета DSc.27.06.2017.I.17.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском финансовом институте. (Адрес: 100000, г. Ташкент, проспект А. Темура, 60 «А».) Тел.: (71) 234-53-34; факс: (71) 234-46-26; e-mail: admin@tfi.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (внесен в список под № _____). Адрес: 100000, г. Ташкент, проспект А. Темура, 60 “А”. Тел.: (71) 234-53-34.

Автореферат диссертации разослан «_____» _____ 2019 года.
(реестр протокола рассылки № ___ от «___» _____ 2019 года)

Б.Э. Ташмурадова

Председатель научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

С.У. Мехмонов

Учёный секретарь научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

Ж.И. Каримкулов

Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, кандидат экономических наук, доцент

ВВЕДЕНИЕ (Аннотация диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам)

Актуальность и востребованность темы диссертации. В современной мировой аудиторской практике, для обеспечения качества и признания проверок в международном масштабе, требуется их организация с использованием современных программных средств, в соответствии с международными стандартами аудита. Согласно международным стандартам аудита, аудиторские проверки в Малайзии и Сингапуре организуются на основе полных требований международных стандартов аудита, в то время как в таких странах, как Австралия, Бразилия и Нидерланды частично соответствуют международным стандартам, с учетом своих национальных особенностей. Следует отметить, что в последние годы посредством использования международных стандартов аудита, основной целью мировой аудиторской практики является предоставление аудиторских гарантий хозяйствующим субъектам, то есть перевод аудиторской практики с «подтвердить» на «гарантировать». На сегодняшний день, при совершенствовании аудиторской практики, одним из наиболее актуальных и необходимых для исследования вопросов считается, обеспечение соответствия проверок международным стандартам аудита ведущими странами мира, внедрения законодательства и передовой практики развитых стран, создания современной системы профессиональной сертификации и лицензирования аудиторов на основе международных стандартов.

В условиях глобализации экономики в зарубежных странах проводится множество научных исследований по планированию и проведению аудиторской практики в соответствии с международными стандартами. В результате проведенных исследований в международной аудиторской практике, разработаны порядок и процедура организации аудиторской проверки, способы определения аудиторского риска, а также уровни существенности и снижения риска; достигнута единая методологическая процедура оценки достаточности доказательств при формировании достоверного аудиторского заключения и предоставления результатов проверки, и научно-обоснованы вопросы по формированию аудиторской отчетности и заключения, соответствующих требованиям МСА (международные стандарты аудита). В результате данных исследований, достигнута взаимная координация общепризнанных принципов США (GAAP), международных стандартов финансовой отчетности и правил МСА, рекомендованы стандартные формы аудиторской отчетности и заключения, а также методология проведения аудита. В сложившейся мировой аудиторской практике, несмотря на вышесказанное, вопросы по организации и проведению проверок, автоматизации аудита, и регистрации результатов аудита в соответствии с международными стандартами не были комплексно изучены, что влечет за собой проведение глубоких научных исследований.

На сегодняшний день, в нашей стране создана надежная нормативно-правовая база аудиторской деятельности и рынок специальных национальных аудиторских услуг, для его развития используются влияющие

экономические факторы и налоговые льготы, а также значительно упрощена и либерализована система лицензирования аудиторской деятельности. Несмотря на положительные результаты проводимых реформ, «... неполное соответствие национальных стандартов аудиторской деятельности общепризнанным международным стандартам аудита, не обеспечивает формирование у иностранных инвесторов понимания достоверности финансовой отчетности отечественных предприятий...»¹⁷. В качестве решения данной проблемы в результате проводимых реформ, были определены важные задачи, в частности, «составление финансовой отчетности и внедрение международных стандартов при проведении аудита на крупных государственных предприятиях»¹⁸. В свою очередь, для обеспечения реализации вышеуказанных задач требуется комплексное изучение и проведение углубленных научных исследований по вопросам совершенствования практических и методологических аспектов планирования и проведения аудита, использованию передового зарубежного опыта и программных средств, документирования, обобщения и оценки результатов проверки в соответствии с международными стандартами.

Данное диссертационное исследование послужит реализации задач, обозначенных в Указе Президента Республики Узбекистан от 24 апреля 2015 года № УП-4720 «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах», в Указе Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года № УП-4947 «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан», в Постановлении Президента Республики Узбекистан от 19 сентября 2018 года № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан», в Постановлении Кабинета Министров от 12 мая 2017 года № 274 «О дополнительных мерах по обеспечению дальнейшего совершенствования нормативно-правовой базы деятельности аудиторских организаций» и в Приказе Министра финансов Республики Узбекистан от 21 декабря 2018 года № 3105 «Об утверждении положения о порядке выдачи квалификационного сертификата аудитора».

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики. Настоящее диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетными направлениями развития науки и технологий I. «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

Степень изученности проблемы. Многими зарубежными учеными-экономистами были проведены научные исследования по созданию и усовершенствованию теоретических и методологических основ

¹⁷ Постановление Президента Республики Узбекистан от 19 сентября 2018 года №ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан», представленных в интернет сайте <http://lex.uz/docs/3914502>

¹⁸ Указ Президента Республики Узбекистан от 17 января 2019 года №УП-5635 О государственной программе по реализации стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах в «Год активных инвестиций и социального развития», представленных в интернет сайте <https://nrm.uz>

планирования и проведения аудиторских проверок, в частности, А. Арнс, Р. Адамс, М. Бенис, Р. Додж, Д.Р. Кармайкл, Дж. Лоббек и Дж. Робертсон¹⁹. Некоторые аспекты темы исследования были изучены учеными-экономистами стран СНГ, такими как, Н.П. Барышников, Н.Т. Белуха, С.М. Бычкова, П.И., Н.П. Камышанов, Ж.А. Кеворкова, С.А. Стукова, В.П. Суйц, А.А. Терехов и А.Д. Шеремет²⁰.

Эти вопросы были частично изучены учеными-экономистами нашей страны в создаваемых учебниках, монографиях и учебных пособиях, а также в опубликованных научных статьях и тезисах. Некоторые аспекты теоретических и методологических основ планирования и проведения аудиторских проверок были изучены такими авторами как, К.Б. Ахмеджанов, Р.Д. Дусмуратов, А.К. Ибрагимов, Н.Ф. Каримов, А.А. Каримов, **З.Т. Маматов**, С.У. Мехмонов, А.А. Остонокулов, М.М. Тулаходжаева, Б.А. Хасанов, Б.К. Хамдамов, К.Р. Хатамов, И.Н. Қузиев и З.Н. Қурбонов²¹. Следует отметить, что несмотря на предоставленные общие взгляды по данной теме, вопрос по планированию и проведению аудиторской проверки в вышеуказанных исследованиях, не рассматривался как отдельный объект исследования и как целостная система. В связи с этим, эта ситуация требует проведения комплексного исследования данной темы и определения задач исследования.

Связь темы диссертации с направлениями научно-исследовательских работ высшего образовательного учреждения, где выполняются исследования. Диссертационное исследование проводилось в рамках стратегического исследовательского направления на тему: № ОТ-А2-31 «Применение современных методов финансового анализа для

¹⁹ Арнс А., Лоббек Дж. Аудит. Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2013. 560 с.; Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ./Под ред. Я.В. Соколова. М.: ЮНИТИ, 2015. 398 с.; Додж Р. Краткое руководства по стандартам и нормам аудита. Пер. с англ.: предисловие; Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. Пер. с англ. М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995. 527 с.; Робертсон Дж. Аудит / Пер. с англ.М.: Контакт, 2004.496 с.

²⁰ Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. 4-е изд. перер. и доп. М.: Финин, 1998.528 с.; Белуха Н.Т. Аудит: Учебник. Знания, 2000.769 с.; Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика.СПБ.: Лань, 2000. 320 с.; Стукова С.А. М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. 240 с.; Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М.: ИНФРА-М, 1996. 522 с.; Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. М.: Финансы и статистика, 2001. 560 с.; Кеворкова Ж.А. Международные стандарты аудита. М.: Юрайт, 2014. 458 с.; Суйц В.П., Шеремет А.Д. Аудит: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2009. 456 с.

²¹ Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2016. -76 б.; Дусмуратов Р.Д. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг шаклланиши ва унинг услубийдини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент - 2008. -35 б.; Ибрагимов А.К. Аудитнинг халқаро стандартлари асосида тижорат банклари молиявий барқарорлиги ва ликвидлигини баҳолашни такомиллаштириш. Монография. –Т.:Молия, 2015.; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудитни ташкил қилиш ва уни услубийдини такомиллаштириш муаммолари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2007. -39 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2009. -38 б.; **Маматов З.Т.** Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ҳисобот аудитини ўтказишни такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент -2005. -40 б.;Мехмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2018. -77 б.; Остонокулов А.А. Эркин иқтисодий зоналарда бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштириш: иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) дис. автореф. Тошкент - 2017. -56 б.; Саҳобов У. О. Планирование аудита.-Т.; 2008, 160 с.;Тулаходжаева М.М. Корхона молиявий аҳоли аудити. -Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» 1996 -193 б.; Ҳасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент - 2004. -33 б.; Хамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент - 2007. -33 б.; Хатамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2016. -30 б.; Қўзиёв И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореф. Тошкент-2017. -70 б Қурбонов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг методологик муаммолари. Монография. – Тошкент: Fan va texnologiya, 2008. – 156 б.

повышения эффективности системы корпоративного управления и обеспечения устойчивого экономического роста», согласно плану научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института.

Целью исследования является разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию планирования и проведения аудиторской проверки.

Задачи исследования:

исследовать текущее состояние рынка аудиторских услуг и перспективы его развития;

обосновать понятие методов аудита и их классификации с теоретической и методологической точки зрения;

изучить сущность экономических категорий, используемых при планировании и проведении, аудиторской проверки и разработать предложения для выявления их содержания;

раскрыть сущность процедур, выполняемых на этапах планирования аудиторской проверки и разработать практические рекомендации по документированию процесса планирования;

выявить этапы проведения аудиторской проверки и их выполняемые процедуры, а также выработать предложения по их совершенствованию;

разработать практические рекомендации по совершенствованию процесса документирования и обобщения результатов аудиторской проверки;

изучить проблемы применения международных стандартов аудита на практике Узбекистана и определить направления их внедрения в практику;

изучить в международной практике процесс автоматизации аудиторской проверки и выявить возможности для его внедрения в практику Узбекистана.

Объектом исследования являются аудиторские организации и акционерные общества, действующие в Республике Узбекистан.

Предметом исследования является совокупность экономических отношений, связанных с планированием и проведением аудиторской проверки.

Методы исследования. В диссертации широко использовались научные методы изучения процессов экономических событий – обобщение, группировка, логические и сравнительные методы анализа, абстрактно-логическое мышление, сравнительный анализ, статистика, перспективное прогнозирование и группировка.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

раскрыто содержание этапов планирования аудиторской проверки, разработан усовершенствованный общий план и программа аудита практическим и методологическим способом;

разделена аудиторская проверка на трехступенчатый процесс, обеспечивающий, систематическую и упорядоченную реализацию, а также рекомендованы их выполняемые процедуры;

разработана форма письма-представления, гарантирующая полное предоставление доказательств, обосновывающих достоверность проверяемой

финансовой отчетности и позволяющая снизить аудиторский риск в аудиторскую организацию хозяйствующим субъектом;

усовершенствован процесс документирования и обобщения результатов аудиторской проверки на основе разделения на этапы;

разделены методы аудита на категории общенаучных и специальных методов и разработаны определения, раскрывающие сущность методов в структуре данных категорий.

Практические результаты исследования. Практические результаты исследования заключаются в следующем:

выявлены текущие проблемы рынка аудиторских услуг в Узбекистане и определены направления его развития;

рекомендована типовая форма письменного заявления, предоставляемая руководству субъекта проверяемого аудиторской организацией;

разработана типовая форма документа «запрос документов», требуемая от проверяемого субъекта организацией, обеспечивающей полноту сбора аудиторских доказательств;

рекомендована типовая форма анкеты по оценке полного завершения аудиторской проверки;

выявлены методические проблемы документирования результатов аудиторской проверки, разработана типовая форма аудиторской справки, составляемой в промежутке между проверками;

проанализированы проблемы организации аудиторской проверки на основе международных стандартов и современных программных средств, а также предложены способы эффективного использования возможностей программного обеспечения при проверках;

разработана электронная программа, предназначенная для проведения аудиторских квалификационных экзаменов «Электронная тестовая система».

Достоверность полученных результатов. Достоверность результатов исследования определяется получением из официальных источников примененных подходов и методов, обоснованностью данных аудиторских организаций, внедрением выводов, предложений и рекомендаций, достоверностью официальных статистических данных Министерства финансов Республики Узбекистан, а также анализом других практических данных.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования определяется использованием научных исследований, направленных на совершенствование теоретических и организационно-методических аспектов планирования и проведения аудиторской проверки.

Практическая значимость результатов исследования определяется внедрением разработанных научных предложений и практических рекомендаций в деятельность внутреннего аудита аудиторских организаций и хозяйствующих субъектов, обеспечением эффективного проведения аудиторской проверки и повышением уровня достоверности информации.

Внедрение результатов исследования. На основе полученных научных результатов по усовершенствованию планирования и проведения аудита:

рекомендации по использованию усовершенствованного общего плана и программы аудита, обеспечивающего проведение аудиторской проверки на основе систематического и установленного срока и процедуры, были предложены аудиторским организациям для применения в процессе планирования проверок и контроля качества аудиторской работы Палатой аудиторов Узбекистана и Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Узбекистана (Справка о внедрении № 88 от 30 мая 2019 года Палаты аудиторов Узбекистана, справка о внедрении № 49 / ММ от 3 июня 2019 г. Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана). В результате реализации данных предложений, это позволило проведению проверки в соответствии с установленным сроком и процедурой, обозначенных в аудиторском соглашении, сокращению времени, затрачиваемого на формирование качественных аудиторских отчетов и заключений в среднем на 10 процентов и повышению ответственности аудиторов за проверку;

предложения по использованию выполняемых процедур, взаимосвязанных с планированием и проверкой, и заключительных этапов проведения аудиторских проверок были применены в процессе планирования и проведения внутренних аудиторских проверок аудиторских организаций и акционерного общества «UZKABEL» (Справка о внедрении № 49 / ММ от 3 июня 2019 г. Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана, Справка о внедрении № 1/186 от 22 мая 2019 г. акционерного общества «UZKABEL»). Внедрение данных предложений способствовало систематической и эффективной организации, аудиторских проверок, ускорению получения гарантийной информации об объекте и процессе проверки, уменьшению недостатков, допускаемых внутренними аудиторами в среднем на 5 процентов и экономии времени, потраченного для проверки;

рекомендации по использованию усовершенствованной формы аудиторского письма-представления, представляемой хозяйствующими субъектами в аудиторскую организацию были предложены Палатой аудиторов Узбекистана и Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Узбекистана аудиторским организациям для применения в процессе проверки, и обеспечения представления полной информации о достоверности проверяемой финансовой отчетности (Справка о внедрении № 88 от 30 мая 2019 года Палаты аудиторов Узбекистана, справка о внедрении № 49 / ММ от 3 июня 2019 г. Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана). В результате внедрения данной рекомендации было достигнуто повышение уровня достоверности результатов аудиторской проверки и ответственности материально-ответственных лиц перед аудитором, а также выполнение условий аудиторского соглашения в полном или двухстороннем объеме на 100 процентов;

предложения по документированию и обобщению результатов аудиторских проверок были рекомендованы Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Узбекистана аудиторским организациям для использования в документировании результатов и в процессе завершения проверки (Справка о внедрении № 49 / ММ от 3 июня 2019 г. Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана). Практическая реализация данных рекомендаций позволила оперативно сформировать достоверное аудиторское заключение и аудиторский отчет на основе системного обобщения и документирования результатов проверки;

предложения по выявлению структуры методов и их содержания, применяемые в процессе аудиторских проверок, были использованы Палатой аудиторов Узбекистана и Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов при разработке методологических правил по проведению аудиторских проверок (Справка о внедрении № 88 от 30 мая 2019 года Палаты аудиторов Узбекистана, справка о внедрении № 49 / ММ от 3 июня 2019 г. Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана). Внедрение данных рекомендаций позволило систематически организовывать проверки в аудиторских организациях на основе четких принципов и процедур.

Апробация результатов исследования. Результаты данного исследования были обсуждены и положительно оценены на 20 научно-практических конференциях, в том числе на 14 республиканских и 6 международных конференциях.

Публикация результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 30 научных работ, в том числе 8 научных статей в журналах рекомендованных для публикации основных научных результатов докторских диссертаций Высшей Аттестационной Комиссии Республики Узбекистан, из них 2 статьи в индексированном зарубежном журнале и 20 статей и тезисов в сборниках научно-практических конференций.

Структура и объем диссертации. Объем диссертации состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составил 129 страницы.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обоснована актуальность и востребованность проведенных исследований, их соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий, изложены степень изученности проблемы и связь выполненной диссертации с научно-исследовательскими работами высшего учебного заведения, определены цель и задачи, объект, предмет и методы исследования, а также изложены научная новизна и практические результаты работы, определены достоверность и внедрение результатов исследования, приведены данные об апробации результатов исследования, опубликованных работ, структуре и объеме диссертации.

В первой главе диссертации «Теоретические основы организации аудиторской проверки», исследованы текущее состояние и перспективы развития рынка аудиторских услуг в Узбекистане, методы аудита и теоретически-методологические проблемы применения их на практике, а также методологические и нормативно-правовые вопросы планирования и проведения аудиторских проверок.

По данным Министерства финансов Республики Узбекистан, в 2018 году насчитывалось 576 сертифицированных аудиторов, из них 90 человек имели более 10 летний трудовой стаж непрерывного аудитора, 36 имели сертификаты международного бухгалтера (CIPA, ACCA, CPA), а также 295 аудиторов обладали сертификатами CAP в рамках системы Международной сертификации CIPA. Следует отметить, что по данным Министерства финансов Республики Узбекистан в 2018 году в республике были проведены аудиторские проверки в 7 818 хозяйствующих субъектах, что не позволяло проводить обязательные аудиторские проверки предприятий в сроки, установленные законодательством.

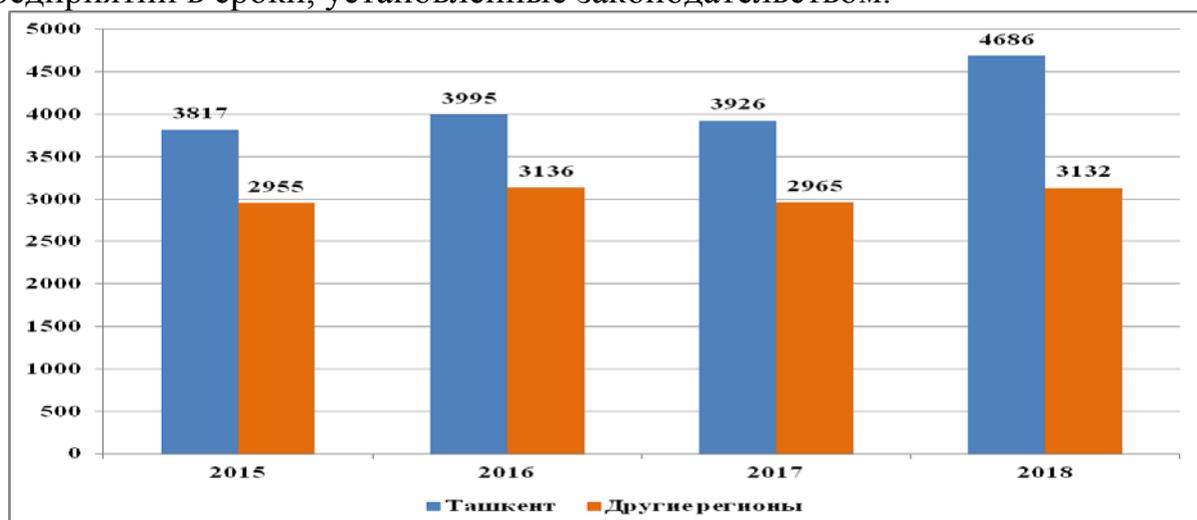


Рис. 1. Информация о проведенных аудиторских проверках в хозяйствующих субъектах в Ташкенте и других регионах (2015-2018 годы)²²

Данные вышеприведенного рис. 1 иллюстрируют количество аудируемых предприятий в Ташкенте в 2018 году, которые увеличились на

²² Подготовлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

8,6 процентов (+ 869 единиц), а в других регионах - на 5,7 процента (+177) по сравнению с 2015 годом. Это указывает на то, что в прошлом году на каждую аудиторскую организацию приходилось в среднем 6 аудиторов (из 576/98), имеющих квалификационные сертификаты, и в среднем 80 (из 7818/98) хозяйствующих субъектов, подлежащих обязательной аудиторской проверке для каждой аудиторской организации. Кроме того, количество аудиторских организаций из года в год в стране уменьшается, в 2018 году по сравнению с 2015 годом количество аудиторских организаций сократилось на 93 или 8,6 процента. Такая ситуация не соответствует спросу и потребностям сегодняшнего аудиторского рынка. Для увеличения количества аудиторов и аудиторских организаций, на наш взгляд, необходимо смягчить требования, изложенные в действующем законодательстве, и внести соответствующие льготы для их деятельности и получения квалификационного сертификата аудитора, и аудиторской лицензии.

Таблица 1

Структура доходов аудиторских организаций²³

Регионы	2016 год		2017 год		2018 год	
	Доля аудиторских проверок в объеме оказанных услуг, %	Доля профессиональных услуг в объеме оказанных услуг, %	Доля аудиторских проверок в объеме оказанных услуг, %	Доля профессиональных услуг в объеме оказанных услуг, %	Доля аудиторских проверок в объеме оказанных услуг, %	Доля профессиональных услуг в объеме оказанных услуг, %
Республика Каракалпакстан	97,2	2,8	99,1	0,9	89,5	10,5
Андижанская область	66,7	33,3	54,2	45,8	60,3	39,7
Бухарская область	89,4	10,6	88,4	11,6	100	-
Жиззахская область	91,2	8,8	60,0	40,0	84,0	16,0
Кашкадаринская область	86,7	13,3	94,4	5,6	89,6	10,4
Навоийская область	77,0	23,0	71,2	28,8	78,3	21,7
Наманганская область	67,9	32,1	81,4	18,6	83,8	16,2
Самаркандская область	70,4	29,6	97,4	2,6	94,2	5,8
Сурхандаринская область	100	-	100	-	100	-
Сырдаринская область	88,0	12,0	92,3	7,7	88,2	11,8
Ташкентская область	43,6	56,2	55,5	44,5	79,0	21,0
Ферганская область	73,4	26,6	76,6	23,4	84,0	16,0
Хорезмская область	92,8	7,2	88,4	11,6	83,4	16,6
Город Ташкент	75,7	24,3	77,5	22,5	75,2	24,8
По республике	75,6	24,4	77,6	22,4	75,7	24,3

В табл. 1 приведена динамика доходов аудиторских организаций в Узбекистане. Согласно таблице, объем услуг, оказанных аудиторскими организациями, в 2018 году по сравнению с 2016 годом составил 78 787,2 млн. сум или вырос почти на 56 процентов. Кроме того, в республике в 2017 году было оказано аудиторских услуг на сумму 65 701,5 млн. сум, в 2014

²³ Подготовлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

году объем предоставляемых аудиторских услуг увеличился в 2,1 раза по сравнению с 2017 годом, этот показатель составил 139 173,8 млн. сум в прошлом периоде 2018 года. В 2018 году доля аудиторских проверок в объеме оказанных услуг аудиторскими организациями, действующими в Сурхандарьинской и Бухарской областях, составила 100 процентов, или профессиональные услуги хозяйствующим субъектам в данных регионах вообще не предоставлялись. В связи с этим, положительной ситуацией считается то, что доля профессиональных услуг в объеме услуг, оказываемых хозяйствующим субъектам аудиторскими организациями в Андижанской области, составила 39,7 процента. При анализе данных показателей на уровне республики можно увидеть, что доля аудиторских проверок в объеме оказанных услуг в 2018 году увеличилась на 0,1 процент по сравнению с 2016 годом, и снизилась на 1,9 процента по сравнению с 2017 годом, в то время как, доля профессиональных услуг в объеме оказанных услуг снизилась на 0,1 процент в 2018 году по сравнению с 2016 годом, этот показатель увеличился на 1,9 процента по сравнению с 2017 годом. Это подтверждается тем фактом, что рынок дополнительных профессиональных услуг на республиканском рынке аудиторских услуг развивается по сравнению с предыдущими годами (табл.1). Следовательно, согласно итогам 2018 года, доля аудиторских организаций, входящих в международные сети аудита, составила 21,4 процента от общего числа аудиторских организаций, что свидетельствует о необходимости проведения широкомасштабных реформ в этой области.

По нашему мнению, одной из методологических проблем современной аудиторской деятельности является недостаточный охват действующих нормативных актов, регламентирующих аудиторскую деятельность, а также методов научного исследования и осуществления аудиторской деятельности. В результате недостаточного понимания содержания, значимости и процедуры применения методов аудиторской проверки на практике, это служит причиной проведения некачественных или неэффективных аудиторских проверок.



Рис. 2. Классификация методов аудита²⁴

²⁴ Подготовлено автором.

В целях прояснения данного вопроса, по методам анализа в диссертации проанализированы мнения зарубежных и отечественных ученых-экономистов, специалистов Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов Узбекистана и Палаты аудиторов Узбекистана, и подразделили их на категории, называемые общенаучными и специальными методами (рис. 2 и табл. 2).

В ходе исследования общенаучных методов были проанализированы подходы зарубежных и отечественных ученых, и на основании результатов исследования были разработаны в форме таблицы авторские описания, раскрывающие сущность специальных методов аудита (табл. 2).

Таблица 2

Описание специальных методов аудита²⁵

№	Название методов	Описание методов
1	Документирование	Способ отражения мнения (заключение) аудиторов о соответствии аудируемого объекта, проблем, связанных с хозяйствованием или технологическими процессами требованиям действующих нормативных документов и достоверности финансовой отчетности. Кроме того, достоверность данных аудита обеспечивается, если состояние объекта аудита будет отражено юридически обоснованно, правильно, в полном объеме и своевременно в форме и содержании государственного языка
2	Инвентаризация	Метод количественной и качественной оценки документально подтвержденного и фактического объема и состояния имущества, и средств аудируемого предприятия. При этом членами инвентаризационной комиссии оцениваются разница между ними и их состоянием путем подсчета, взвешивания, измерения и визуализации документированного и фактического количества имущества, и средств предприятия
3	Оценка фактического состояния	Метод, представляющий собой проверку сложных технологических процессов и фактического состояния операций, выполненных непосредственно аудиторами на месте в субъекте, с использованием всех необходимых средств и действий
4	Сканирование	Метод проверки уровня взаимосвязанности или правильности учета необычных или обычно наблюдаемых операций в финансовой деятельности аудируемого объекта. Например, объективная оценка причин возникновения чрезвычайных прибылей (убытков) и процесс оценки взаимного соответствия первичной и консолидированной информации в учетных документах
5	Оценка	Процесс оценки результатов деятельности предприятия путем определения фактической стоимости имущества и активов аудируемого предприятия, законности выполненных экономических операций, а также определения уровня достоверности показателей финансовой отчетности
6	Калькуляция	Процесс проверки правильности оценки себестоимости продукции (оказанных работ или услуг), производимой аудируемой организацией
7	Статистический анализ	Процесс изучения показателей экономической и финансовой отчетности аудируемого лица на основе специальных статистических правил, как количественных, так и качественных аспектов. При этом точность и достоверность данных официальной статистической отчетности субъекта будут оцениваться и сравниваться с показателями статистической и финансовой отчетности
8	Ревизия	Метод аудита, с помощью которого правоохранительные или контролирующие органы проводят аудит лиц, ответственных за выявленные недостатки проверяемой организацией путем принятия решения о привлечении их к ответственности
9	Составление альтернативного баланса	Процесс оценки наличия отклонений от стандартов потребляемого сырья и материалов, по произведенной продукции (выполненных работ и услуг) аудируемым объектом и их влияния на финансовый результат
10	Взаимное сравнение (встречная проверка)	Взаимное сравнение количественных и качественных показателей имущества и средств аудируемого предприятия. Посредством перекрестного метода сравниваются взаимосвязанные экономические операции и показатели финансовой отчетности аудируемого предприятия
11	Прогнозирование	Метод разработки способов и определение гарантированных сроков по обеспечению неповторимости выявленных недостатков в будущем. В этом случае, конкретные, гарантированные, практические рекомендации (например, бизнес-планы или составление сметы, реформулирование финансовой отчетности) по дальнейшему развитию предприятия, осуществляются посредством дополнительных профессиональных услуг

²⁵ Подготовлено автором.

12	Гипотеза	Метод вынесения рекомендаций (выводов) в оперативной или устной форме, без каких-либо гарантированных (недокументированных) способов разработки, по обеспечению неповторимости выявленных недостатков в будущем в аудируемом предприятии. Метод применяется для краткосрочного и оперативного устранения незначительных (простых) недостатков
13	Проведение тестирования или анкетирования	Выявление законности выполненных хозяйственных операций и достоверности показателей финансовой отчетности в аудируемом предприятии, осуществляется с помощью специальных составленных тестов или анкет
14	Экспертиза	Процесс проверки хозяйственных операций аудируемого предприятия, имеющего важные и специфические особенности, с применением специальных или лабораторных методов. Метод применяется в процессе проведения аудиторской проверки по инициативе правоохранительных или контролирурующих органов с помощью специальных методов для определения недостатков, приписок и количества и качества убытков
15	Системный аудит	Метод проверки процессов, связанных с аудируемым объектом от начала до конца, с целью определения взаимного соответствия информации о деятельности аудируемого предприятия и его структурных подразделений, и оценки качества управления. Метод применяется высшим руководящим органом в случаях выявления неэффективности и отсутствия системы управления или контроля структурных подразделений
16	Опрос	Процесс опроса ответственных лиц, с целью определения законности хозяйственных операций и достоверности показателей финансовой отчетности, осуществленных в аудируемом предприятии. Метод часто применяется для определения фактического состояния имущества и средств предприятия и состояния их использования
17	Наблюдение	Выявление применяемых методов и целевое применение действий в проверке, а также оценка эффективности использования методов
18	Подтверждение	Метод получения письменной информации от ответственных клиентов в целях подтверждения соответствия информации клиента, предоставляемой аудитору о хозяйственных операциях, технологических процессах и отчетах, информации клиента или третьих лиц. При этом, информация о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности, информация о банковских, страховых и других организациях может быть официально получена от руководства клиента
19	Аналитические процедуры	Комплекс действий взаимного сравнения, анализа и оценки эффективности показателей финансовой отчетности, с целью оценки состояния взаимосвязи между показателями аудируемой финансовой отчетности и наличия существенных искажений фактов в финансовой отчетности. Метод выявляет законность проанализированных операций, технологических процессов или формирование финансовых показателей, взаимосвязь и отличительные аспекты, а также показатели их эффективности

На наш взгляд, исходя из вышеизложенных соображений, можно полностью и четко раскрыть содержание и значимость метода аудита, описав его следующим образом:

Метод аудита - это совокупность выполняемых и применяемых исследовательских принципов, процедур, этапов, требований и аналитических процедур (алгоритмов), осуществляемых в ходе научных исследований предмета и в процессе проведения аудиторской проверки.

Несмотря на осуществление важных задач по организации на основе международных стандартов аудиторской проверки в Узбекистане, считаем необходимым, решить следующие теоретические и организационно-методологические проблемы для эффективной организации процесса планирования аудита в современной аудиторской практике (табл. 3).

По нашему мнению, наряду с проблемами планирования аудита, приведенными в табл. 3, было выявлено, что понятие планирования аудита и его этапы описаны в общем и абстрактном содержании в МСА № 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» и МСФО № 3.

Проблемы планирования аудиторской проверки²⁶

№	СОДЕРЖАНИЕ ПРОБЛЕМЫ
1	Недостаточное раскрытие содержания, значимости и установленных требований планирования аудита и его этапов в нормативных документах, регламентирующих аудиторскую деятельность и научных исследований
2	Несоблюдение требований МСА № 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» и МСФО № 3 «Планирование аудита» или недостаточный контроль качества процесса планирования аудиторскими организациями при планировании аудиторской проверки
3	Содержание выполняемых задач и процедура их реализации на этапе предварительного планирования аудиторской проверки не изложены четко и детально в действительных стандартах аудита
4	Отсутствие практического применения стандартов аудита и типовой формы общего плана и программы аудиторской проверки, представленных в исследовательской работе
5	Отсутствие типовой формы составляемых документов в процессе планирования согласно действительному МСА № 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» и низкий уровень осведомленности аудиторов о содержании требований МСА
6	Учитывая критический анализ процесса планирования аудиторской проверки, некоординированность к современным требованиям действующих нормативных документов и стандартов аудита, а также отсутствие проведения научных исследований по данной сфере на уровне требований проводимых реформ

В ходе исследования были изучены взгляды и определения ученых-экономистов по изучению содержания планирования аудиторской проверки, разработаны усовершенствованные определения к понятиям «планирование аудита», «предварительное планирование аудиторской проверки», «общий план аудиторской проверки» и «аудиторская программа», и в связи с этим, были выдвинуты научные предложения о внесении изменений и дополнений в МСА № 300 «Планирование аудита финансовой отчетности». По нашему мнению, вышеприведенные предложения позволят, чтобы содержание планирования аудиторской проверки не интерпретировалось по-разному, и обеспечат определение аудиторами конкретных задач при планировании.

Таким образом, в диссертации в виде таблицы проанализированы научное, методологическое и нормативно-правовое обеспечение реализации задач на этапах аудиторской проверки, а также на основе анализа определены пути решения выявленных методологических проблем.

Во второй главе диссертации «**Практические аспекты планирования и проведения аудиторской проверки**» изложены практические рекомендации по текущему состоянию планирования и проведения аудиторской проверки, организационные, методологические и нормативно-правовые вопросы, касающиеся этих процессов на практике, а также вопросы по усовершенствованию документирования и обобщения результатов аудиторской проверки.

Как известно, процесс планирования аудиторской проверки в МСА № 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» осуществляется в два этапа, то есть на основе этапов разработки общей стратегии аудиторской проверки и подготовки аудиторского плана. Однако обозначенные этапы в МСА № 300 изложены с общего и теоретического аспекта, но использование данного нормативного документа на практике не позволяет совершенно планировать проверку. На наш взгляд, считаем целесообразным проводить процесс планирования аудиторской проверки, разделив ее на следующие три этапа:

предварительное планирование;

²⁶ Подготовлено автором.

подготовка общего плана;
подготовка аудиторской программы.

Следовательно, в ходе исследования также выяснилось, что поставленные задачи и требования на предварительном этапе планирования не были изложены в МСА № 300, в то время как мероприятия по предварительному планированию в МСФО № 3 были описаны в кратком и абстрактном содержании. Исследование, проведенное специалистами Палатой аудиторов Узбекистана и Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов, в сотрудничестве с аудиторской организацией «Grant Thornton» и другими аудиторскими организациями показало, что процесс предварительного планирования на практике не реализуется на уровне требований поверхностных или действующих стандартов. В целях дальнейшего усовершенствования данного процесса, в ходе исследования было раскрыто содержание и значимость этапа предварительного планирования, и представлен подробный список задач, необходимых для выполнения в данном процессе.

На наш взгляд, в целях раскрытия важности и содержания предварительного планирования в МСА № 300, и определения четких задач аудитора в процессе предварительного планирования, а также выявления вышеприведенных проблемных аспектов, целесообразно включить в данный МСА следующее:

«На этапе предварительного планирования аудиторской организацией оценивается потенциал проведения проверки заказчика аудита, и условия аудиторского соглашения согласовываются с руководством хозяйствующего субъекта. Если аудиторская организация принимает решение о проведении аудита, она приступает к формированию аудиторской группы и заключению аудиторского соглашения с клиентом».

Аудиторская организация должна учитывать форму учета или уровень обработки информации об учетной записи при подготовке общего плана и аудиторской программы. Поскольку общий процесс проведения аудиторской проверки отражается в общем плане аудиторской проверки, то он не позволяет аудиторам получать подробную информацию о конкретных обозначенных задачах, времени и конкретных процедурах проведения аудиторской проверки. В связи с этим, по нашему мнению, нет необходимости составлять общий план аудита отдельно для каждого субъекта аудиторской проверки, т.е. достаточно создать единую форму и в содержании одного раза для всей деятельности аудируемого хозяйствующего субъекта, в соответствии с МСА № 300. На наш взгляд, для каждого объекта аудита будет создан отдельный раздел, а названия оставшихся столбцов общего плана будут подготовлены в содержании рекомендованной формы, при этом, будет достигнута экономия физического труда, времени и бумажных расходов аудиторов для проверки деятельности клиента.

В результате исследования было выявлено отсутствие типовой формы общего плана и аудиторской программы в МСА № 300, в то время как, типовая форма общего плана и программы МСФО № 3 представлены в теоретическом и абстрактном содержании (применяемые методы аудита,

содержание и перечень проверяемых и составляемых рабочих документов аудита) в научно-исследовательских работах и учебной литературе. Это, в свою очередь, предоставило возможность выявить неэффективное выполнение процесса планирования проверки на основе субъективных подходов, учитывая знания, навыки и способности аудиторов.

В целях раскрытия содержания этапа подготовки общего плана аудиторской проверки и выявления его отличительных особенностей, рекомендуется включить следующий отдельный пункт в МСА № 300, в котором поясняется содержание общего плана аудиторской проверки:

«Общий план аудиторской проверки - это рабочий документ аудита, отражающий общие задачи, необходимые для выполнения в процессе аудиторской проверки, сроки их выполнения, список исполнителей задач, а также список методов аудита, применяемых при проверке».

В результате проведенных исследований, была разработана типовая форма общего плана в усовершенствованном содержании с методологической и практической точки зрения. В свою очередь, мы считаем, что его применение на практике имеет важное значение при систематической и эффективной организации, аудиторской проверки. Прежде всего, мы рекомендуем, внести дополнительный пункт в МСА № 300, определяющий содержание программы аудита и описание программы аудита в следующем:

«Программа аудита - это документ аудита, в котором описываются этапы задач, обозначенных в общем плане аудита, полный состав исполнителей и распределение задач, точное время и сроки выполнения задач, аналитические действия при проверке, а также список проверяемых и составляемых рабочих документов аудита».

Таким образом, усовершенствовав, за счет введения дополнительных столбцов «Планирование аудита», «Составляемые и проверяемые документы аудитором» в форму, изложенной в МСФО № 3, была разработана и рекомендована для практического использования типовая форма на основе практических данных программы аудита. В свою очередь, в результате использования предложенных форм общего плана и программы аудиторской организацией «Grant Thornton», это позволило оперативно в полном объеме собрать аудиторские доказательства, изучить важные процессы и сэкономить время для аудиторской проверки.

По нашему мнению, несмотря на то, что организация и общая процедура проведения аудиторской проверки приведены в действующих нормативно-правовых документах, регулирующих аудиторскую деятельность, в научно-исследовательских работах и учебной литературе, однако они не содержат точного и подробного описания этапов аудиторской проверки или методологических и практических аспектов действий, выполняемых при проверке.

Мы считаем целесообразным, с целью усовершенствования данных процессов, провести процесс аудиторской проверки в хозяйствующих субъектах в следующих этапах:

этап планирования;

этап проверки;
заключительный этап.

В диссертации, в вышеприведенных этапах изложены выполняемые задачи, исполнители, методы аудита и аналитические действия, применяемые при проверках, а также проверяемые и составляемые документы на основе практических примеров. По нашему мнению, для обеспечения качественной реализации, аудиторской проверки в хозяйствующих субъектах, целесообразно провести следующие этапы с выполнением в них действий (табл. 4).

Таблица 4

Процедура выполнения аудиторской проверки в хозяйствующих субъектах ²⁷

Этапы аудита	Задачи, необходимые для выполнения
Этап планирования	<ul style="list-style-type: none"> - определение цели и задач проверки - выбор проверяемых объектов - предварительное планирование проверки - заключение аудиторского соглашения - подготовка общего плана аудита - утверждение аудиторской группы, то есть назначение лиц, непосредственно участвующих в проверке - подготовка и утверждение программы аудита - оценка достоверности данных системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта - получение письменных представлений от руководства клиента - выбора объектов аудиторских проверок и определение объема выборки - утверждение аудиторской команды, то есть назначение ответственных за проведение аудита - определение уровня и значимости аудиторского риска по проверяемым объектам
Этап проверки	<ul style="list-style-type: none"> - изучение состояния наличия и хранения имущества и средств клиента - проверка правильного, полного и своевременного ведения учета операций в бухгалтерских счетах, осуществленных в хозяйствующем субъекте - проверка правильного, полного и своевременного оформления операций, осуществленных в хозяйствующих субъектах в соответствии с формами и процедурами, установленными в соответствующих документах - определение законности реализованных операций, подлинность документов, арифметическая и грамматическая правильность расчетов в них, а также соответствие документов установленным формам - изучение соответствия фактически выполненных хозяйственных операций к информации действующих первоначальных документов - сравнение данных аналитического учета со сводными данными о проведенных операциях и изучение причин выявленных расхождений - проверка правильности хранения и использования денежных средств и материальных ценностей, достоверности бухгалтерского учета и отчетности, соблюдения финансовой дисциплины - проверка правильности составления бизнес-плана или сметы хозяйствующего субъекта и соблюдения процедур их регистрации - проверка и анализ точности и своевременности потраченных расходов хозяйствующим субъектом, соответствия затрат предприятия, уровня выполнения планов по счетам, штатам, контингентам и производствам - оценка деятельности системы внутреннего контроля хозяйствующих субъектов, анализ отчетов хозяйствующих субъектов о финансово-хозяйственной деятельности, изучение текущего состояния выполнения планов запланированных экономически-контрольных работ и проверка качества выполнения заданий, данных вышестоящими органами управления - проверка правильности и законности процесса формирования, оценки и учета кредиторских обязательств хозяйствующего субъекта - анализ состояния формирования дебиторской задолженности хозяйствующего субъекта, причин ее изменения и путей ее сокращения - оценка эффективности деятельности хозяйствующего субъекта, в соответствии с Постановлением Кабинета Министров от 28 июля 2015 года № 207 (определение КПЭ и ИКЭ и анализ учета их реализации) - оценка непрерывности деятельности хозяйствующего субъекта - проверка правильной и фактической обобщенности учета данных в финансовых отчетностях по операциям, осуществляемым хозяйствующими субъектами и достоверности показателей
	<ul style="list-style-type: none"> - анализ достаточности собранных доказательств - изучение подтверждения собранных доказательств на основе формы и содержания документов в

²⁷ Подготовлено автором.

Заключительный этап	<p>соответствии установленного порядка</p> <ul style="list-style-type: none"> - получение необходимых объяснений по выявленным недостаткам от материально-ответственных лиц - сравнение собранных доказательств с данными взаимосвязанных сторон или третьих лиц - оценка внутренних и внешних факторов, влияющих на финансово-хозяйственную деятельность хозяйствующего субъекта - изучение факторов, связанных с организационно-структурными характеристиками хозяйствующего субъекта - изучение и оценка соответствия, правильности и своевременности показателей в финансовой и статистической отчетности клиента к данным в действующих первичных документах - изучение неожиданной прибыли в качестве дохода, не отраженного в финансовых отчетностях клиента <p>-изучение раскрытия данных по объяснениям в финансовых отчетностях клиента, о содержании информации, описывающей непредвиденные случаи клиента, их влияние на будущие результаты, оценку финансового влияния или невозможности проведения такой оценки</p> <ul style="list-style-type: none"> - изучение объективной оценки последствий непредвиденных обстоятельств хозяйствующим субъектом и их влияния на финансовые результаты клиента - изучение наличия непредвиденных убытков в финансовой отчетности клиента и полное раскрытие их в финансовой отчетности в качестве обязательства - регистрация промежуточной аудиторской справки на основании собранных доказательств - подготовка и регистрация общей аудиторской справки по каждому проверяемому объекту, на основе промежуточных аудиторских справок - анализ причин выявленных недостатков в зарегистрированных аудиторских справках - выражения недостатков в деньгах в финансовой отчетности и оценка их влияния на финансовые результаты клиента - разработка практических рекомендаций по поправке недостатков, выявленных в ходе проверки и их устранению - подготовка и сдача руководству клиента письменного представления аудитора по результатам аудита - разработка и утверждение составных компонентов аудиторского заключения в форме и содержании, приведенных в международных стандартах аудита - получение официального письменного заявления от руководства клиента, в соответствии с международным стандартом аудита № 580 «Письменные заявления» перед представлением аудиторского заключения - подготовка и регистрация формы аудиторского заключения в форме и содержании, указанных в международных стандартах аудита - предоставление копий составленной аудиторской отчетности и заключения, руководству клиента
----------------------------	---

На наш взгляд, в действующих нормативно-правовых актах аудиторской практики Узбекистана, научно-исследовательских работах и учебной литературе четко не указана необходимость отражения формы и содержания результатов промежуточной аудиторской проверки. Только в пункте 31 Положения «О порядке ведения книги учета проверки деятельности хозяйствующих субъектов и проверок», зарегистрированного в Министерстве юстиции Республики Узбекистан под № 1650 29 декабря 2006 года предусмотрено, что «Результаты проверок должны быть регистрироваться сертификатом, и при необходимости, инструкциями по устранению выявленных недостатков»²⁸. Если мы просмотрим практику аудита в странах СНГ, то большинство из них (Россия, Беларусь, Казахстан и Молдова), результаты промежуточной аудиторской проверки отражают в рабочем документе, который называется «акт». По нашему мнению, «акт» обычно составляется в ходе проверок в порядке ревизии в надзорной практике, в которой точно указывается, что правоохранительный или контролирующий орган несет строгую ответственность (выговор, предупреждение, штраф и смена должности) за устранение выявленных недостатков. Это в свою очередь противоречит принципам независимости и

²⁸ Статья 21 Закона Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности» (новая редакция). 26 мая 2000 г. // Собрание законодательных документов Республики Узбекистан. 2007. № 37-38. Статья 378.

объективности аудиторской деятельности. Очевидно, что на сегодняшний день, необходимо усовершенствовать в конкретной форме и содержании методологию отражения результатов промежуточной аудиторской проверки.

По нашему мнению, целесообразно отразить результаты аудиторской проверки в так называемом документе «аудиторская справка», основанном на объеме проверки, особенности аудируемого объекта и уровня серьезности выявленных недостатков. Считается целесообразным, в результате проведенных исследований обобщение результатов проверки аудитором в промежуточной и общей аудиторской справке, с учетом в аудируемом субъекте объема проверенных объектов (операций). При этом считаем целесообразным, на основе всех промежуточных аудиторских справок составлять общую аудиторскую справку, и на основе собранных в них доказательствах, оформлять в виде приложений.

В результате исследования разработана стандартная форма «аудиторской справки», и с целью усовершенствования данного процесса, было рекомендовано внести изменения и дополнения по использованию данной формы в международный стандарт аудита № 230 «Аудиторская документация».

В результате проверок, проведенных в аудиторских организациях, наблюдалось много случаев, когда проверки не были представлены аудиторам в полном объеме и своевременно, с преднамеренным или неосознанным представлением определенных документов, обосновывающих достоверность финансовой отчетности. В некоторых случаях это служит причиной представления ненадежного или необоснованного заключения аудиторской организацией хозяйствующему субъекту, в результате неполного представления доказательств проверяемым субъектом.

Мы считаем целесообразным, чтобы аудиторская организация получила письмо-представление, гарантирующее полное обеспечение проверяемых документов от руководства проверяемого объекта аудиторской организации, в целях недопущения подобных случаев. Кроме того, отсутствие типовой формы письма-представления в нормативно-правовых документах, связанных с Международным стандартом аудита № 580 «Письменные заявления» и другим аудитом, на практике форма и содержание письма отличаются, что не дает четкого указания на важность или эффективность письма для аудитора.

В результате исследования была разработана типовая форма письма-представления, предоставляемая руководством аудируемого субъекта, в аудиторскую организацию и даны рекомендации по его внедрению (рис. 3).

Таким образом, в целях укрепления нормативно-правовых документов с применением формы письма-представления рис. 3, было рекомендовано включить следующий вид обязательства в дополнение к структуре обязательств хозяйствующего субъекта в статью 36 «Права и обязательства хозяйствующего субъекта при проведении, аудиторской проверки» нового законопроекта Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности»:

Представить в аудиторскую организацию официально заверенное письмо-представление, обосновывающее, что в аудиторскую организацию представлена вся информация, служащая формированию справедливого и достоверного заключения о финансовой отчетности, на дату представления аудиторского отчета.

Руководителю аудиторской организации «Grant Thornton» Н. Каримову от председателя АО «UZKABEL»

ПИСЬМО ПРЕДСТАВЛЕНИЕ

Настоящее письмо-представление руководства предоставляется в связи с проведением аудиторской проверки акционерного общества «_____» за _____ год, по отчетному периоду закончившийся 31 декабря, в соответствии с аудиторским соглашением о проведении обязательного аудита № _____, составленный с нами от _____, с целью выражения мнения о том, представлена ли финансовая отчетность достоверно и во всех существенных отношениях, в соответствии с законодательными актами, касательно аудиторской деятельности Республики Узбекистан и международными стандартами аудита.

Мы полностью выполнили свои обязательства, изложенные в условиях аудиторского соглашения, составленного в соответствии с законодательными актами, касательно аудиторской деятельности Республики Узбекистан и международными стандартами аудита.

В частности, Мы предоставили Вам документы, отражающие следующие данные о проверяемом отчетном периоде, который послужит сформировать достоверное и справедливое мнение:

- информация об организационно-правовой и организационной структуре хозяйствующего субъекта (документы о регистрации хозяйствующего субъекта, документы, регламентирующие производственную и организационную структуру хозяйствующего субъекта, сведения о его филиалах и дочерних обществах);

- выписки или копии учредительных документов хозяйствующего субъекта, а также других важных юридических документов (документы, регламентирующие учетную политику хозяйствующего субъекта и внесение в нее изменения, протоколы заседаний наблюдательных и (или) исполнительных органов или иных аналогичных органов управления);

- документы, связанные с бухгалтерской и внутренней контрольной деятельностью хозяйствующего субъекта (акты инвентаризации, сводные отчеты внутреннего аудита, документы о выявленных недостатках в процессе внутреннего контроля и принятые меры по их устранению, и меры, для их устранения, внутренние отчеты аудиторов-консультантов);

- документы, содержащие информацию о реализованных операциях в хозяйствующем субъекте, и остатках в бухгалтерских счетах (договора или соглашения, заключенные с хозяйствующим субъектом);

- документы, содержащие информацию об анализе направлений деятельности (бизнеса) хозяйствующего субъекта и ключевых показателей (бизнес-планы, сметы, проекты на текущий и будущий периоды);

- копии переписки с другими аудиторскими организациями, экспертами и третьими лицами, в связи с проведением аудиторской проверкой хозяйствующего субъекта (документы, содержащие материалы налоговых проверок предыдущего периода и сведения о судебных исках);

- вопросы, возникающие в ходе аудита с хозяйствующим субъектом, включая, копии корреспонденции во время встреч по условиям проведения аудита или записей обсуждения (информация, полученная из интервью с руководством хозяйствующего субъекта и исполнителями-сотрудниками, информация, полученная от проверки основных производственных подразделений и складов хозяйствующего субъекта);

- подтверждающие письма, полученные от хозяйствующего субъекта (объяснения ответственных лиц);

- копии бухгалтерских и других финансовых документов хозяйствующего субъекта (финансовая, статистическая и внутренне-структурная отчетность).

Нами были внесены коррективы во все случаи, требующие раскрытия в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности по операциям, возникшим после даты составления финансовой отчетности за проверяемый период, или раскрыты их содержание. Влияние некоторых некорректных ошибок в хозяйственном субъекте не оказывает существенного влияния на достоверность данных общей финансовой отчетности. Список неисправленных ошибок прилагается к письму представления.

Мы полностью раскрыли и представили в установленном порядке содержание документов (информации), в которых отражены все факторы, которые могут повлиять на серьезные нарушения финансовой отчетности в хозяйствующем субъекте. Мы подробно раскрыли обстоятельства, которые могут оказать существенное влияние на достоверность всей финансовой отчетности, составленной сотрудниками компании, знающими определенный объект. Мы Вам также раскрыли содержание всех отношений и операций о сторонах, взаимосвязанных с субъектом и о взаимосвязанных сторонах, которых мы знаем.

Руководство хозяйствующего субъекта предоставило вам все необходимые документы для формирования объективного аудиторского заключения, и мы гарантируем соответствие достоверности (соответствие факту) информации, содержащейся в этих документах, а также к требованиям действующих нормативно-правовых документов.

Председателю АО «UZKABEL»

Ф.Каримов

Рис. 3. Письмо представление²⁹

²⁹ Подготовлено автором.

На наш взгляд, важность этого письма заключается в том, что, во-первых, руководство клиента будет нести ответственность за серьезные нарушения в финансовой отчетности, поскольку некоторые документы, которые не были проверены в ходе аудита, не были изучены. Во-вторых, этот документ еще больше снижает аудиторский риск для аудиторской организации, что означает, что он еще больше снизит уровень ответственности аудитора.

В третьей главе диссертации «**Вопросы совершенствования планирования и проведения аудиторской проверки**» были исследованы пути усовершенствования организации и проведения аудиторской проверки в соответствии с международными стандартами, процесс автоматизации, аудиторской проверки в международной практике, а также вопросы по применению видов программного обеспечения для аудита в Узбекистане. В частности, в ходе исследования был изучен опыт стран СНГ и развитых стран по внедрению МСА, а также проведен сравнительный анализ с практикой Узбекистана. В частности, в исследовательской работе были проанализированы перспективы внедрения МСА в практику Узбекистана и на их основе особенности планирования и проведения аудиторской проверки, ссылаясь на практические примеры (табл. 5).

Таблица 5

Вопросы по применению международных стандартов аудита в практике Узбекистана³⁰

Проблемы внедрения МСА в практику Узбекистана	Предложения по преодолению существующих проблем
<p>1. Недостаточность официальных переводов МСА основанных на точном, совершенном и практическом узбекском и русском языках</p> <p>2. Недостаточная обозначенность определенных и жестких требований или процедуры по внедрению МСА в действующих законодательных актах</p> <p>3. 18,4 процента (18/98) аудиторских организаций, действующих в Узбекистане, являются членами международных аудиторских сетей, а остальные 81,6 процента (80/98) аудиторских организаций не могут проводить аудиторские проверки в соответствии с требованиями МСА. Это означает, что существуют внутренние организационные проблемы по применению МСА в остальных аудиторских организациях</p> <p>4. Ограниченность финансовых возможностей по внедрению МСА в аудиторских организациях или отсутствие планирования расходов для этой цели</p> <p>5. Недостаточный уровень знаний, навыков и способностей аудиторских организаций и аудиторов, действующих в республике, по применению МСА на практике</p> <p>6. Недостаточный уровень требования степени участия общественных организаций в изучении и внедрении МСА в Узбекистане</p> <p>7. Недостаточное описание источников, мнений и требований для внедрения МСА в проведенных исследовательских работах, существующей учебной литературе и учебных пособиях</p> <p>8. Использование много времени и ресурсов для проведения аудита из-за отсутствия опыта по применению МСА в аудиторских организациях</p> <p>9. Недостаток специалистов или экспертов, предоставляющих практические объяснения или инструкции и имеющих опыт по применению МСА на практике</p>	<p>1. Изучить передовой зарубежный опыт по внедрению МСА и продвижению правил МСА, а также расширить дальнейшее всестороннее сотрудничество с международными организациями в области развития бухгалтерского учета и аудита</p> <p>2. Широко привлечь специалистов с международными бухгалтерскими сертификатами в аудиторские организации и разработать внутренние стандарты аудиторских организаций по применению МСА</p> <p>3. Необходимо создать и юридически учредить специальную неправительственную организацию, состоящую из квалифицированных переводчиков и специалистов в области аудита, бухгалтерского учета, финансового анализа, управления и других смежных областях, которые постоянно занимаются изучением и применением МСА в Узбекистане. Подготовка официальных текстов МСА на узбекском и русском языках; отслеживать изменения в тексте на английском языке и своевременно включать их в официально адаптированный текст в республике; необходимо вести глоссарий терминов МСА на узбекском и русском языках</p> <p>4. Увеличить официальные публикации МСА и комментарии к ним на узбекском языке и применять их на практике</p> <p>5. Разработать комплексную систему повышения квалификации или переподготовки аудиторов и бухгалтеров предприятий-клиента по вопросам практического применения МСА и МСФО</p> <p>6. Внести изменения и дополнения в действующие нормативные документы по внедрению МСА, принять комплексные меры по проведению глубоких исследований, созданию учебников и пособий нового поколения</p> <p>7. Разработать эффективную институциональную среду и механизмы для внедрения МСА в Узбекистане и дальнейшее совершенствование правовой базы их деятельности</p> <p>8. Реализация мер по интенсивному привлечению финансовых проектов международных организаций и организаций, заинтересованных в проведении проверок и квалифицированных специалистов в практику Узбекистана по развитию бухгалтерского учета и аудита</p> <p>9. Усилить контроль качества по соблюдению требований МСА аудиторскими организациями</p>

³⁰ Подготовлено автором.

В результате исследования было выявлено, что на сегодняшний день, в аудиторской практике республики деятельность осуществляется на основе требований международных стандартов филиалов ведущих международных аудиторских компаний, таких как, «Ernst & Young», «Pricewaterhouse Coopers», «Deloitte & Touche» и «KPMG AUDIT» и 18 аудиторских организаций, связанных к международным аудиторским сетям. Также другие аудиторские организации республики по-прежнему используют старые и классические подходы, используя неэффективные методы «старого формата» и программное обеспечение в аудиторских проверках, что, в свою очередь, требует коренных реформ в системе аудита республики и внедрения новых инновационных механизмов.

В диссертации проанализированы теоретические и практические проблемы использования международных стандартов аудита при планировании и проведении аудиторских проверок, а также рекомендации по внесению изменений и дополнений в международные стандарты аудита МСА № 230 «Аудиторская документация», МСА №300 «Планирование аудита финансовой отчетности» и №580 «Письменные заявления» были представлены в Палату аудиторов Узбекистана и Национальную ассоциацию бухгалтеров и аудиторов Узбекистана.

Следующие типы программного обеспечения для аудита широко используются в современной мировой практике аудита, наряду с офисными программами, правовыми информационными системами, бухгалтерским программным обеспечением, программным обеспечением для финансового анализа (табл. 6).

Таблица 6

Виды программного обеспечения, используемые в международной аудиторской практике³¹

№	Программа	Цель программы	Производитель	Год выпуска
1	AuditNET	Автоматизация аудиторской деятельности	«Новые эффективные технологии»	2009
2	IT AUDIT: Аудитор	Автоматизация аудита в комплексном объеме	«Мастер-софт» МЧЖ www.audit-soft.ru	2005
3	AUDIT XP «Комплекс Аудит»	Автоматизация аудиторской деятельности	Компания «Гольдберг-Софт» www.auditxp.ru	2005
4	Экспресс аудит:ПРОФ	Интегрированная система автоматизации аудита	Консалтинговая группа «Термика» Н.П Барышников www.termika.ru	2004
Типы программного обеспечения созданные в Узбекистане				
5	AUDITSOFT	Предназначен для автоматизации коммерческих банков и служб внутреннего аудита хозяйствующих субъектов и аудиторских компаний	Палата аудиторов Узбекистана (Каримов Н.Ф.)	2007
6	Audit Sampling	Предназначен для аудита кредитной деятельности коммерческих банков и деятельности филиалов Центрального банка	Сахобов О.У., А.А.Бубнов	2008
7	First-Audit	Предназначен для проведения внутреннего аудита коммерческих банков и крупных промышленных предприятий	Каримов Ж.Ф., Каримов Х.Х.	2010

В свою очередь, программы, используемые в практике аудита, включают в себя множество модулей, обеспечивающих автоматизацию аудита. Основные функции поддержки программы включают в себя модуль

³¹ Подготовлено автором.

поддержки планирования, который обеспечивает расписание аудита, план аудита и модули аудита и производительность.

На наш взгляд, из-за сложности задач по автоматизации, аудиторской деятельности, эффективность программного обеспечения во многом зависит от его внедрения и обучения пользователей. В результате исследования стало возможным качественное и своевременное проведение аудита в России и развитых европейских странах с помощью самых профессиональных программных средств, таких как AuditNET, ITAUDIT: Аудитор, AUDIT XP «Комплекс Аудит» и «Экспресс аудит: ПРОФ». В диссертации проведен сравнительный анализ процесса планирования этих программ с целью определения возможности использования, вышеуказанных видов программного обеспечения в аудиторской практике Узбекистана.

Данные аналитической табл. 7 иллюстрируют, что программа «AUDIT XP Комплекс аудит» имеет функциональные удобства и преимущества по сравнению с другими программами. В результате исследования был сделан вывод о том, что посредством применения программного обеспечения «AUDIT XP Комплекс аудит» в аудиторской практике Узбекистана, будет обеспечено выполнение проверок.

Таблица 7

Сравнительный анализ функциональных возможностей автоматизированных программ аудита на этапе планирования аудиторской проверки³²

Процедуры планирования	IT Audit: Аудитор	ЭкспрессАудит: ПРОФ	AuditXP Комплекс Аудит
Первоначальное планирование	Существует	Существует (рабочий документ «Информация о клиенте»)	Существует (рабочий документ «Понимание бизнеса клиента»)
Автоматизированный архив проверок (аудиторская документация)	Существует (предусмотрена возможность доступа к архиву через сервисный модуль базы данных)	Существует	Отсутствует
Возможность оценки аудиторского риска	Существует (рабочий документ «Выявление и оценка условий возникновения неразделяемого риска финансовой (бухгалтерской) отчетности»)	Существует (в программе предусмотрена такая функциональная возможность)	Существует (рабочий документ «Автоматизированная количественная оценка рисков»)
Оценка эффективности системы внутреннего контроля	Существует (только на основном этапе проверки)	Существует (рабочий документ «Протокол об оценке эффективности и надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля»)	Существует (рабочий документ «Риски систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля», автоматизированная количественная оценка)
Возможность оценки аудиторского риска	Существует	Существует	Существует
Возможность определения уровня важности, распределить его по статьям баланса и счетам	Существует (модуль «Расчет уровня важности», счета учета и автоматизированный метод учета по хозяйственным операциям)	Существует (рабочий документ «Определение уровня важности»)	Существует («Определение общего уровня важности», рабочий документ автоматизированного распределения по элементам важности и статьям баланса)
Возможность получения данных клиента из базы данных бухгалтерского учета	Существует (получение бухгалтерских записей из базы клиента)	Существует (доступны только показатели учета о балансе и финансовых результатах)	Существует (в программу загружаются данные бухгалтерского учета)
Общий план проверки	Существует рабочий документ «План аудита» (существует возможность выбрать разделы аудита из данных)	Существует (План аудита автоматически формируется на основе программы аудита)	Существует (План аудита автоматически формируется на основе программы аудита)
Создание рабочей документации для каждой процедуры аудита	Существует	Существует	Существует
Возможность проведения оперативного аудита	Отсутствует	Существует	Отсутствует
Возможность контроля качества аудиторской работы	Существует (возможность отметить галочкой о проведенном контроле по каждой процедуре в программе аудита)	Существует (через комментарии и примечания по аудируемым объектам)	Существует (предусмотрен отдельный блок по результатам проверки)

³² Подготовлено автором.

Данная программа разработана на основе технологий нового поколения и включила в себя все положительные возможности программ предыдущего поколения то есть, простота и удобство использования, многофункциональность, комплексную автоматизацию и обработку данных на всех этапах тестирования такие как которые не могут быть доступны в других программах. В этой связи, с января 2017 года, помимо рабочей документации, в виде приложения в программу включена методология проведения аудиторских проверок в соответствии с международными стандартами аудита и комплекс международных стандартов аудита.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате исследований, направленных на усовершенствование планирования и проведения аудита, были сделаны следующие выводы:

1. В исследовании проанализировано современное состояние рынка аудиторских услуг в республике и перспективы развития рынка аудиторских услуг.

2. Несмотря на то, что в диссертации, аудит в нашей республике действует как независимая наука и область практической деятельности, экономическая сущность терминов данного предмета, объекта науки, предварительного планирования аудиторской проверки, общего плана и программ аудита не раскрыты в полной мере, и посредством авторского описания были даны пояснения к данным понятиям.

3. Методы, применяемые в предмете аудита и аудиторской практике, разделены на общенаучные и специальные категории, и разработаны авторские описания, раскрывающие сущность методов в структуре категорий.

4. Для выполнения каждой из задач, связанных с этапами аудита, прежде всего, необходимо «создать» алгоритм проверки исходя из их особенностей, разработать научную, методологическую и нормативную методологию для выполнения процедур аудита, обобщения и оценки результатов проверки. В исследовании проанализирована обоснованность выполнения задач на этапах аудиторской проверки с научной, методологической и нормативной точки зрения, и на основе результатов анализа были обозначены пути решения, выявленных методологических проблем.

5. Были изучены существующие методологические и нормативно-правовые вопросы планирования и проведения аудиторских проверок в аудиторской практике Узбекистана, в частности, усовершенствованные типовые формы и проблемные аспекты документирования и оценки результатов аудита аудиторской проверки, рекомендовано внедрить и использовать на практике в международных стандартах аудита № 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» и в действующем МСФО предварительного планирования аудита, общего плана и программы аудиторской проверки.

6. В ходе исследования было выявлено, что действующие нормативно-правовые документы по организации и проведению аудиторской деятельности, а также общий подход к организации и проведению проверок в научных исследованиях, этапы выполнения аудиторской проверки или аудиторские процедуры, выполняемые на проверках, не раскрыты полностью и ясно. Чтобы прояснить вышеупомянутые вопросы, было рекомендовано осуществление аудиторской проверки, посредством выполняемых процедур в 3 этапа.

7. В диссертации были изучены факторы, влияющие на полноту и надежность собранных данных по достоверности и законности финансовой отчетности хозяйствующих субъектов. В результате исследования была разработана форма «письма-представления», гарантирующая полное и своевременное представление аудиторских доказательств, подтверждающих достоверность финансовой отчетности хозяйствующим субъектом, а также рекомендовано внести дополнения и поправки в международный стандарт аудита № 580 «Письменные заявления» по использованию данного документа.

8. В результате исследования было выявлено, что содержание, форма и процедура оформления рабочих документов, составляемых в ходе промежуточной проверки, точно не определены в действующих нормативно-правовых документах и проведенных исследованиях, касательно аудиторской деятельности. В целях усовершенствования данных процессов, была разработана усовершенствованная типовая форма «аудиторской справки», составляемая при промежуточной проверке, и было рекомендовано включить форму данного документа в международный стандарт аудита №230 «Аудиторская документация». Это позволило быстро, своевременно и в полном объеме обобщить, проанализировать результаты проверки по каждому объекту аудита и сформировать надежные аудиторские отчеты и заключения.

9. Были изучены проблемы применения международных стандартов аудита в практике Узбекистана, в частности, анализ состояния внедрения международных стандартов аудита в государствах-участниках СНГ, взаимосвязанные и отличительные аспекты применения МСА на практике в этих странах, в том числе, пути применения передового опыта данных стран в практику Узбекистана по внедрению международных стандартов.

10. Были описаны виды программного обеспечения аудита, используемые в международной практике, и изучены проблемы их применения в современной практике аудита. В диссертации были изложены преимущества видов программ, используемых в международной аудиторской практике, механизм работы и возможности их применения на практике в нашей республике.

**SCIENTIFIC COUNCIL FOR AWARDING SCIENTIFIC
DEGREES DSc.27.06.2017.I.17.01 AT THE
TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE

MELIYEV ISROIL ISMOILOVICH

IMPROVING THE PLANNING AND VERIFICATION OF AUDIT

08.00.08 –Accounting, economic analysis and audit

**ABSTRACT OF THE DISSERTATION OF THE DOCTOR OF
PHILOSOPHY (PhD) ON ECONOMIC SCIENCES**

TASHKENT- 2019

The theme of dissertation of Doctor of Philosophy (PhD) on economic sciences was registered under number B2019.2.PhD/Iqt117 at the Supreme Attestation Commission at the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.

Doctoral dissertation has been carried out at the Tashkent Institute of Finance.

The abstract of the dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English) on the website www.tfi.uz and on the website “ZiyoNet” Informational and educational portal www.ziynet.uz

Scientific supervisor: **Hamdamov Bahrom Kosimovich**
Doctor of Economics, Docent

Official opponents: **Hotamov Komil Rabbimovich**
Doctor of Economic sciences, Docent

Ilhamov Shavkat Islamovich
Doctor of Economics, Docent

Leading organization: **Tashkent State Agrarian University**

The defense of the dissertation will be held on “____” _____ 2019 at _____ at the meeting of the Scientific Council №: DSc.27.06.2017.I.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block, Tel.: (99871) 234-53-34;. fax: (99871) 234-46-26; e-mail: admin@tfi.uz.

It is possible to review it in the Information-Resource center of the Tashkent Institute of Finance (registered №____). Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block. Tel.: (99871) 234-53-34.

The abstract of dissertation is distributed on “____” _____ 2019
(Registry record № ____ dated “____” _____ 2019).

B.E. Tashmuradova
Chairman of the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economic, Professor

S.U. Mehmonov
Scientific secretary of the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economic, Professor

J.I. Karimkulov
Chairman of the Scientific seminar under the Scientific council for awarding scientific degrees, Candidate of Economic Sciences, Docent

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the Doctor of Philosophy (PhD) on economic sciences)

The aim of the research work is to develop scientific proposals and practical recommendations for improving the planning and verification of audit.

The object of the research work is audit organizations and joint-stock companies operating in the Republic of Uzbekistan.

The scientific novelty of the research work, consisting of the following:
the contents of the audit planning stages were revealed, an improved general plan and audit program were developed in a practical and methodological way;
the audit was divided into a three-step process that ensures systematic and orderly implementation as well as their procedures were recommended;
a presentation letter form was developed to guarantee the complete provision of evidence justifying the reliability of the audited financial statements and to reduce the audit risk to the audit organization by the business entity;
the process of documenting and summarizing the results of the audit based on the separation into stages was improved;
audit methods were divided into categories of general scientific and special methods, as well as definitions that reveal the essence of methods in the structure of these categories were developed.

Scientific and practical significance of the research work.

The scientific significance of the results of the study is determined by the use of scientific research aimed at improving the theoretical, organizational, and methodological aspects of planning and verification of audit.

The practical significance of the results of the study is determined by the implementation of the developed scientific proposals and practical recommendations in the internal audit activities of audit organizations and business entities, ensuring the effective verification of audit and increasing the level of reliability of information.

Implementation of the research results. Based on the scientific results to improve the planning and verification of the audit:

recommendations on the use of an improved integrated plan and audit program that ensures an audit on a systematic and ongoing basis, as well as the procedure were proposed to audit organizations for use in audit planning processes and quality control of audit work by the Chamber of auditors of Uzbekistan and the National Association of accountants and auditors of Uzbekistan (Implementation reference No. 88 dated on May 30, 2019 of the Chamber of auditors of Uzbekistan, implementation reference No. 49 / MM dated on June 3, 2019 of the National Association of accountants and auditors of Uzbekistan). As a result of the implementation of these proposals, it allowed the audit to be carried out in accordance with the established time and procedure specified in the audit agreement, reducing the time spent on generating high-quality audit reports and conclusions by an average of 10 percent and increasing the responsibility of auditors for verification;

proposals for using procedures due to the planning, inspection and final stages of the audit were applied in the planning and conducting of internal audit of audit organizations and the joint-stock company “UZKABEL” (Implementation

reference No. 49 / MM dated on June 3, 2019 of the National Association of accountants and auditors of Uzbekistan, implementation reference No. 1/186 of May 22, 2019, joint stock company “UZKABEL”). The implementation of these proposals contributed to the systematic and effective organization of audit inspections, accelerating the receipt of warranty information about the object and the verification process, reducing the shortcomings made by internal auditors by an average of 5 percent and saving time spent on inspection;

recommendations on the use of an improved form of an audit written statement submitted by business entities to an audit organization were proposed by the Chamber of auditors of Uzbekistan and the National Association of accountants and auditors of Uzbekistan to the audit organizations for use in verification processes, to ensure a complete information on the reliability of the audited financial statements (Implementation reference No. 88 dated on May 30, 2019 of the Chamber of auditors of Uzbekistan, implementation reference No. 49 / MM dated on June 3, 2019 of the National Association of accountants and auditors of Uzbekistan). As a result of the implementation of this recommendation, an increase in the reliability level of the results of the audit and the liability of financially liable persons to the auditor was achieved, as well as the fulfillment of the audit terms of the agreement in full or bilateral by 100 percent.

proposals for documenting and summarizing the results of audits were recommended by the National Association of Accountants and Auditors of Uzbekistan to audit organizations for use in documenting the results and in the processes of completing the audit (Implementation reference No. 49 / MM dated on June 3, 2019 of the National Association of accountants and auditors of Uzbekistan). The practical implementation of these recommendations allowed to quickly generate a reliable audit report and audit report based on a systematic generalization and documentation of audit results.

proposals on revealing the structure of methods and their content used in the audit process were used by the Chamber of auditors of Uzbekistan and the National Association of accountants and auditors in developing methodological rules for conducting audits (Implementation reference No. 88 dated on May 30, 2019 of the Chamber of auditors of Uzbekistan, implementation reference No. 49 / MM dated on June 3, 2019 of the National Association of accountants and auditors of Uzbekistan). The implementation of these recommendations allowed to systematically organize audits in audit organizations based on accurate principles and procedures;

Evaluation of the research results. The results of the research were discussed and positively evaluated at 20 scientific and practical conferences, particularly at 16 republican and 4 international conferences.

Publication of the research results. On the topic of the thesis, 30 academic papers were published, including 8 scientific articles recommended for publication of the main scientific results of doctoral dissertations by the Higher Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan, including, 2 in foreign journals and 20 theses and articles in the collection of scientific and practical conferences.

Structure and volume of the research. The research structure includes three chapters, conclusion, and applications. The volume of the research consists of 129 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть, part I)

1. Мелиев И.И. Аудитда муҳимлик даражасини аниқлаш ва уни амалиётда қўллаш масалалари. // Молия илмий журнали. 2012 йил №4. 33-37 б. (08.00.00; №12).

2. Мелиев И.И. Корхоналарда аудит ўтказиш босқичларини такомиллаштириш масалалари. // Молия илмий журнали. 2013 йил №1. 41-46 б. (08.00.00; №12).

3. Мелиев И.И. Аудитни режалаштириш босқичларини такомиллаштириш масалалари. // Молия илмий журнали. 2013 йил №6. 19-25 б. (08.00.00; №12).

4. Мелиев И.И. Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг рейтинги: муаммо ва ечимлар. // “Biznes-эксперт” илмий-амалий журнали. 2014 йил №4. 44-47 б. (08.00.00; №3).

5. Мелиев И.И. Методологические проблемы организации и проведения аудиторской проверки. // “Молия” илмий журнали. 2015 йил №6. 25-33 б. (08.00.00; №12).

6. Мелиев И.И. Ўзбекистонда аудиторлик фаолияти: муаммо ва ечимлар. // “Молия” илмий журнали. 2015 йил №1. 33-37 б. (08.00.00; №12).

7. Мелиев И.И. Аудит ўтказиш босқичларини такомиллаштириш йўналишлари. // “Молия” илмий журнали. 2016 йил №6. 37-46 б. (08.00.00; №12).

8. Мелиев И.И. Аудитни режалаштириш: муаммо ва ечимлар. // “Biznes-эксперт” илмий-амалий журнали. 2017 йил №6. 38-43 б. (08.00.00; №3).

9. Meliyev I.I. Impact of audit planning on audit quality: Case study of local audit firms in Uzbekistan // International journal of economics. Commerce and management. 2017. Vol. V. Issue 11. November. P. 379-385. (№ 5; Global Impact Factor - 0.656).

10. Meliyev I.I. A Quantitative approach to existing issues of audit planning in appropriateness and relevance analysis // International Journal of Management Science and Business Administration. 2018. Volume 4. Issue 3. March. P. 15 -18. (№5; Global Impact Factor - 0.652).

11. Meliyev I.I. Audit activity in Uzbekistan: problems and solutions. “The 8 th Conference of Culture and accounting Association” мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. China.:Ningbo University. 2014 йил 31 октябр-2 ноябр. 133-139 б.

12. Мелиев И.И. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятини ривожланиш босқичлари. // “Банкларнинг молиявий барқарорлиги ва ресурслари етарлилигини халқаро меъёрлар ва стандартлар талаблари асосида баҳолаш ва бошқариш” мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2017 йил 12-май. 187-190 б.

13. Мелиев И.И. Аудитни дастлабки режалаштириш жараёнини такомиллаштириш масалалари. // “Корпоратив молияни бошқаришнинг

замонавий усуллари: қўлланилиш ва ривожлантириш масалалари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2016 йил 3 март. 307-309 б.

14. Аудиторлик хизматларини такомиллаштириш масалалари. // “Хизмат кўрсатиш соҳаси: ривожланиш тенденцияси ва истиқболлари” мавзусидаги: Республика анъанавий илмий- амалий конференцияси материаллари тўплами. I-қисм. Самарқанд: СамИСИ, 2016 йил 19-20 февраль. 209-214 б.

II бўлим (II часть, part II)

15. Мелиев И.И. “Электрон тест тизими” номли электрон дастур гувоҳномаси. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги ҳузуридаги интеллектуал мулк агентлигидан №DGU06651 рақам билан расмий рўйхатдан ўтказилган.

16. Мелиев И.И. Назорат-тафтиш текширувларини ташкил этишни такомиллаштириш масалалари. // “Мамлакат иқтисодиётини инновацион ривожлантириш шароитида тижорат банкларининг молиявий барқарорлиги” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: ТМИ, 2011 йил 6-май, 225-227 б.

17. Мелиев И.И. Хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ўтказишни такомиллаштириш масалалари. // “Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2012 йил 22-декабр. 110-115 б.

18. Мелиев И.И., Бафоев О. Аудиторлик фаолиятининг ташкилий муаммолари. // Молия илмий журнали. 2014 йил №4. 36-42 б. (08.00.00; №12).

19. Мелиев И.И., Қўзиёв И.Н. Хўжалик юритувчи субъектларда асосий воситалар аудитини ўтказиш хусусиятлари. // “Молия” илмий журнали. 2013. №5. 20-27 б. (08.00.00; №12).

20. Мелиев И.И. Аудиторлик фаолиятини халқаро стандартлар асосида мувофиқлаштириш масалалари. // “Хорижий инвестицияларни жалб этишда банкларнинг роли” мавзусидаги халқаро илмий амалий конференцияси материаллари. II-қисм. Т.: ТМИ, 2013 йил 29 май. 131-134 б.

21. Мелиев И.И. Корхоналар инвестицион жозибадорлигини оширишда аудитнинг ўрни ва роли. // “Миллий иқтисодиётга инвестицияларни жалб қилишни фаоллаштириш” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: ТМИ, 2013 йил 15-ноябр, 255-257 б.

22. Мелиев И.И. Аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартларини Ўзбекистон амалиётида қўллаш масалалари. // “Рақобатбардош иқтисодиётни ривожлантириш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитнинг долзарб масалалари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: ТМИ, 2013 йил 14-декабр. 162-165 б.

23. Мелиев И.И., Гулбоев А. Ўзбекистонда ички аудит хизматини ташкил этиш масалалари. // “Иқтисодийни модернизация қилиш шароитида солиқларнинг рағбатлантирувчанлик ролини янада ошириш йўллари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. II-қисм. Т.:ТМИ, 2014. 22 феврал. 301-305 б.

24. Мелиев И.И. Аграр тармоқда аудиторлик фаолияти: муаммо ва ечимлар. // “Аграр соҳани бошқаришнинг молия-кредит механизмини такомиллаштириш” мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. I-қисм. Т.: Iqtisod-Moliya, 2014 йил 20-апрел. 229-231 б.

25. Мелиев И.И. Особенности проведения аудита с использованием компьютерных технологий. // “Иқтисодийни модернизациялаш, техник ва технологик янгиланиш жадаллаштиришда банк-молия тизимининг роли” мавзусидаги халқаро илмий амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2014 йил 29-май, 507-510 б.

26. Мелиев И.И. Особенности проведения аудиторской проверки. // “Иқтисодийни модернизация қилиш шароитида бухгалтерия ҳисоби, аудит ва таҳлилни такомиллаштириш йўналишлари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.:ТМИ, 2014 йил 7 июн, 80-81 б.

27. Мелиев И.И. Ўзбекистонда аудит бозорини ривожлантириш муаммолари. // “Ўзбекистон иқтисодий реал сектори корхоналарини модернизациялашда банк-молия институтлари иштирокининг долзарб масалалари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари. Т.:ТМИ, 2014 йил 19 ноябр. 183-186 б.

28. Мелиев И.И. Особенности использования аудиторских методов в аудиторской проверке. // “Иқтисодийнинг реал сектори самарадорлигини оширишда бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудитни такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.:ТДИУ, 2015 йил 10 апрел. 510-511 б.

29. Мелиев И.И. Особенности применения аудиторских процедур при проведении аудиторской проверки. // “Ўзбекистон Республикасида инновация-инвестиция фаолиятини янада такомиллаштиришда банк-молия секторининг иштирокини кенгайтириш” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари.Т.:ТМИ, 2015 йил 14 май 143-145 б.

30. Meliyev I.I. Prospects of development of audit activity in the republic of Uzbekistan. // “The 9 th Conference of Culture and accounting Association” мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.:ТМИ, 2015 йил 6-7 август. 200-206 б.

31. Мелиев И.И. Аудиторлик текширувининг ташкилий босқичлари. // “Ўзбекистонда молиявий секторнинг ролини ошириш ва унда илғор хориж тажрибасидан фойдаланиш” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: ТМИ, 2015 йил 2 апрел. 422-425 б.

32. Мелиев И.И. The role of audit planning in improving audit quality. //

“Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2017 йил. 183-186 б.

33. Мелиев И.И. Ўзбекистон амалиётида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш муаммолари. // “Ўзбекистон Республикасида кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни давлат томонидан қўллаб қувватлаш масалалари” мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2017 йил 394-395 б.

34. Мелиев И.И. Бозоров А.Р. Аудитни дастлабки режалаштириш жараёнини такомиллаштириш масалалари // “Халқаро молия ва ҳисоб” илмий-электрон журнали. 2017.№3. 53-56 б. (08.00.00; №19).

Автореферат “Молия” журналида тахрирдан ўтказилди
(06.11.2019)

Босишга рухсат этилди: 13.11.2019 йил.
Бичими 60x84. «Times New Roman»
Гарнитурада рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табоғи 3,6. Адади: 100. Буюртма № 66

«IQTISOD-MOLIYA» нашриёти,
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60^а.

«HUMOIYUNBEK-ISTIQLOL MO‘JIZASI»
босмахонасида чоп этилди.
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60^а.