O’ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O’RTA MAXSUS TA’LIM VAZIRLIGI

TOSHKENT MOLIYA INSTITUTI

SH.N.FAYZIEV , R.D.DUSMURATOV, A.A.KARIMOV, I.N.KUZIEV, A.Z.AVLOKULOV

AUDIT

Toshkent-2014

Audit /darslik/ Sh.N.Fayziev , R.D.Dusmuratov, A.A.Karimov, I.N.Kuziev, A.Z.Avlokulov -T.: _____-, 2014. 430 bet.

Ushbu darslik «Buxgalteriya hisobi va audit», yo'nalishlari talabalari uchun mo'ljallangan bo'lib, unda «Audit» fanining nazariy asoslari bayon qilingan. Ushbu darslikda auditorlik faoliyatining tashkiliy va huquqiy asoslari, audit standartlari, auditorlik faoliyatini rejalashtirish va audit amallari hamda boshqa shu kabi mavzular yoritib berilgan.

Taqrizchilar: SH.Ilhomov – i.f.n., dotsent, Toshkent Davlat Iqtisodiyot universiteti «Iqtisodii tahlil va audit» kafedrasi
Sh.K.Shayakubov - i.f.n., docent, Toshkent moliya instituti "Audit" kafedrasi,
R.M.Haidarov - O'zbekiston Respublikasi Auditorlar palatasi raisi

KIRISH

Bozor iqtisodiyoti sharoitida iqtisodiyotning barcha sohalari samarali rivojlanishi uchun xo'jalik sub'ektlari hamkorlikda faoliyat yuritishlari zarur hisoblanadi. Ushbu holatda esa, xo'jalik sub'ektlarining moliyaviy holatini bilishi uchun nazorat tizimining auditorlik faoliyatidan foydalanish zaruriyati yuzaga keladi. Bular natijasida «Audit» fanini bo'lajak iktisodchi mutaxassislarga o'qitish dolzarbligi kelib chiqadi.

«Audit» fanini o'qitishdan maqsad, talabalarga auditorlik tashkiloti tomonidan xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning buxgalteriya hisobi, moliyaviy hisoboti va boshqa moliyaviy axborotlari to'g'riligi va qonun hujjatlarga mosligi to'g'risida xolis va asosli fikr shakllantirish uchun zarur bo'lgan auditorlik amallarini bajarish bo'yicha nazariy bilim berishdan iborat.

Ushbu fanni o'qitishning vazifalari: auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi me'yoriy-huquqiy hujjatlar bilan chuqur tanishtirish; xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati bilan tanishish, shartnoma tuzish, dastlabki kelishuvlarni amalga oshirish, auditni dastlabki rejasi va dasturini tuzish; auditorlik hujjatlari va dalillarini to'plash; moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi va qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida tekshirish usullarini o'rgatish; auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tayyorlash va tuzish va h.k.

1-BOB. AUDITNING MOHIYATI, UNING MAQSADI VA VAZIFALARI

1. Auditning paydo bo'lishi va rivojlanishi

«Audit» tushunchasi lotincha bo'lib, «auditing» - aynan tarjimasi «u eshitayapti», «eshituvchi» degan ma'nolarni bildiradi. Birinchi mustaqil auditorlar XIX asrda, Evropadagi yirik aktsionerlik kompaniyalarida vujudga kelgan.

Auditning tarixiy vatani deb Angliya hisoblanadi. 1844 yil kompaniyalar to'g'risida bir qator qonunlar chiqib, ularda aktsioner kompaniyalari bir yilda bir marotaba maxsus mutaxassislarni taklif qilib buxgalteriya schetlarini tekshirib va aktsionerlar oldida hisoboti eshitilishi lozim edi.

Moliviy nazorat va uning turlari

	Nazoratning qo'llanish doirasi	Yuridit shaxsga nisbatan nazorat shakli	Nazorat sub'ektlari	Nazoratni olib boruvchi shaxs yoki organ
1	Boshkaruvdagi nazorat (keyinchalik) X1X asrlarga kadar	Tashki	Dalat nazorati (keyinchalik)	Davlat boshkaruvidagi mutaxasis xodimlar
2	Moliyaviy nazorat (Dastlabki, joriy va keyinchalik)	Ichki	Taftish va nazorat guruxlari	Buxgalter –iktisodchi mutaxasislar
			Ichki audit bulimi	Malaka sertifikatiga ega auditorlar
		Tashki	Davlat nazorati	O'z.R. xisob palatasi, O'z.R. Moliya vazirligi, O'z.R. Solik kumitasi, O'z.R. Bojxona kumitasi, O'z.R. Prokuraturasi va boshka yuridik tashkilotlar mutaxasislari
			Bank va irjalar nazoarti	mutaxasislar
			Moliyaviy yuridik ekspertiza	mutaxasislar
			Tashki audit	Malaka sertifikatiga ega auditorlar

Iqtisodiyotda sodir bo'ladigan iqtisodiy inqirozlari buxgalter auditorlar xizmatiga bo'lgan talabni yanada kuchaytirdi. Bu davrlarda auditorlik tekshiruvi

sifatiga talablar murakkablashtirildi hamda majburiy tus oldi. Bular hammasi ushbu xizmatga bozor talabini oshirdi. Hamma davlatlarda iqtisodiy va moliyaviy axborotlarga zarur talablar belgilanib, ular auditor xulosasi bilan birga albatta chop etilishi belgilandi. Audit aldamchilikka qarshi katta qurol bo'lib xizmat qila boshladi.

Angliyada auditorlar deb moliyaviy hisobotning ishonchliligini nazorat qilish bilan shug'ullanuvchi barcha mutaxassislar, shu jumladan davlat tashkilotida ishlayotgan mutaxassislar ham hisoblanadi. Frantsiyada mustaqil moliyaviy nazorat bilan shug'ullanuvchi ikki professional tashkilot buxgalter ekspertlar ularning vakolatiga bevosita buxgalteriya hisobini, hisobot tuzish ushbu doirada konsalting xizmatlari ko'rsatish hamda moliyaviy hisobot ishonchliligini nazorat qiluvchi schetlar bo'yicha komissarlar mavjud. AQShda moliyaviy hisobotning ishonchliligini tekshiradigan diplomli jamoat buxgalterlari mavjud.

Rivojlangan barcha davlatlarda buxgalter auditor mutaxassisligini egallashga hohish bildirganlar uzoq yillar davomida o'qishi amaliyot bilan shug'ullanishi va ko'plab imtihonlarni topshirishlari lozim.

Auditning vujudga kelish

1	Boshkaruv nazoratining tashkil etilishi	Xitoyda eramizdan 700 yil avval davlat xodimi (tsenz) teritoriyalarda nazorat olib borgan Rim imperiyasida eramizdan 200 yil avval davlat xodimi (kvestor) teritoriyalarda nazoart olib borgan
2	Audit atamasining ishlatilishi	1324 yil Angliya kiroli «Eduard 11» 3 ta auditorni («Audit» lugatiy mazmuni –u eshitadi) tayinlagan. Chunki viloyat territoriya boshliklari moliyaviy ishlar buyicha xisobot berishni bilmagan. 1689 yil Rossiyada Petr 1 podshox armiyadagi mulkiy munozaralarni tekshirish uchun belgiladi
3	Davlat mikyosida majburiy auditning kiritilishi (konun bilan belgilanishi)	*1862 yili Angliyada, 1867 yili Frantsiyada, 1931 yili Germaniyada, 1937 yili AKShda, 1982 yili Xitoyda, 1987 yili Rossiyada 1992 yili Uzbekiston Respublikasida*

Moliya Vazirligi auditorlar palatasi professional buxgalterlar uyushmasi va boshqalar Respublikadagi auditorlik tashkilotlari faoliyatini tekshirib, ish sifatlarini nazorat qilib turadilar.

Auditning zarurligi. Auditorlik xizmatiga bo'lgan ehtiyoj quyidagi omillar sababli vujudga keladi:

- Axborot tuzuvchilar (rahbariyat) tomonidan ob'ektiv bo'lmagan hisobotlar tuzilishi ehtimoli va uning oqibatida axborot foydalanuvchilar va uni tayyorlovchilar orasida nizo vaziyatlari vujudga kelishi;
- Qarorlar qabul qilishning sifatli axborotga bog'liqligi;
- Axborotlarni tekshirish uchun maxsus bilimlarning zarurligi;
- Foydalanuvchilarga axborotning sifatliligini baholash uchun ruxsatning mavjud emasligi;

Yuqoridagi va boshqa sabablar mustaqil ekspert, etarli darajadagi tayyorgarlik, kvalifikatsiya tajriba va bunday xizmat ko'rsatishga huquqi bo'lgan xizmatni ijtimoiy taqazo qiladi. Auditorlik xizmati - bu moliyaviy axborotlarning ishonchliligini belgilovchi va boshqa buxgalteriya hamda maslahat xizmatlarini ko'rsatuvchi faoliyat.

Ishonchli axborot kapital bozorining samarali amalga oshishi va baholash imkoniyatini hamda turli iqtisodiy qarorlarning istiqbolini aniqlashga yordam beradi. Auditorlik tekshiruvlarini, u majburiy bo'lmagan holda o'tkazilishi ham katta ahamiyatga ega.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxona kredit muassasalari va boshqa xo'jalik sub'ektlari bilan mulk, mablag' va tijorat operatsiyalari hamda investitsiya faoliyatlarida shartnoma asosida munosabatda bo'ladilar. Ushbu munosabatlarning ishonchliligi va hamkorlikning hamma qatnashchilari moliyaviy axborotlardan foydalanishlari asosida tashkil etiladi. Bu axborotlarning ishonchliligi mustaqil auditorlar tomonidan tasdiqlanadi.

Davlat uchun iqtisodiyot va soliqqa tortish sohalarida qarorlar qabul qilishda, sud, prakratura va tergov jarayoni uchun moliyaviy hisobotlarni ishonchliligini

korxonalar faoliyati natijalari to’g’risida axborotlarni mustaqil tasdiqlash muhimdir. Ayrim mualliflarning fikricha audit zarurligini asoslash uchun agentlar nazariyasi yaratildi. Ushbu nazariyaga asosan audit ma’lum bir shaxslar moliyaviy axborotlarining ishonchliligi va doirasi tushuniladi. Aniq va to’g’ri ma’lumot nafaqat investorlar yoki aktsionerlar, balki kreditorlarga qarzning qaytarilishini to’g’ri baholash va foizlarni hisoblash uchun ham zarur. Davlat iqtisodiy siyosatni va soliq tizimini ishlab chiqish uchun ushbu aniq ma’lumotlarga tayanadi.

Auditorlik xizmatlarining asosiy vazifasi axborotlardan foydalanuvchilarga taqdim qilinadigan hisobotlar to’g’risida xolis fikr-mulohazalar bildirishdir. Auditorlar etarli bilim va tajribaga, shuningdek, buxgalteriya hisobi hujjatlari va asoslovchi ma’lumotlarni olish huquqiga ega bo’lganliklari uchun bu vazifani malakali darajada bajaradilar. Bundan tashqari, ular korxona ma’muriyatiga bo’ysunmaydigan va uning tazyiqlaridan holidirlar.

Auditorlik faoliyatining rivojlanishiga 1929-1933 yillardagi jahon iqtisodiy tanazzuli katta turtki bo’ldi. Bu davrda aktsiyadorlik jamiyatlari va boshqa korxonalarning ko’pchiligi inqirozga yuz tutdilar. Natijada hisobotlarni, xususan, balans, foyda va zararlar to’g’risidagi hisobot ma’lumotlarini tasdiqlash tartibini qat’iy belgilash, ularning to’g’riligi va haqqoniyligini mustaqil auditorlar tomonidan tekshirish ehtiyoji yuzaga kelgan .

Dastlab auditorlik vazifalari aniq belgilanmagan bo’lib, barcha investorlar, aktsiyadorlar, kreditorlar auditorlarni o’zlarining himoyachisi sifatida qabul qilganlar.

Auditorlar haqida ularni aktsiyadorlar oldidagi mas’ul shaxslar deb qarash 1929 yilda «Kompaniyalar to’g’risidagi qonun» chiqarilishi bilan o’zgardi. Ushbu qonunga muvofiq barcha kompaniyalar o’zlarining moliyaviy hisobotlarida foyda va zararlarni majburiy ravishda ko’rsatishlari belgilab qo’yildi.

Oxirgi 25 yil mobaynida auditorlik faoliyati 3 xil rivojlanish bosqichidan o’tdi:

1. ***Tasdiqlovchi audit*** – bunda asosan hisob registrlari va hujjatlar tekshirildi.

2. ***Maqsadli sistemali audit*** – bu bosqichda muomala (operatsiya)larni nazorat qilish sistemasini kuzatish imkoniyati yaratildi.

3. ***Tavakkalchilikka asoslangan audit*** **-** sistemani nazorat qiluvchi shaxslar tomonidan qabul qilingan boshqaruv qarorlariga baho beriladi.

Maqsadli sistemali audit shakllanishi bilan auditorlar ichki nazorat orqali ekspertiza o'tkaza boshladilar. Buning oqiba-tida shu narsa isbotlandiki, agar ichki nazorat tizimi samarali tashkil qilingan bo'lsa, xato va kamchiliklarni aniqlash uchun jiddiy tekshirishlar o'tkazishga hojat qolmaydi.

Tavakkalchilikka asoslangan audit yoppasiga yoki tanlov yo'li bilan o'tkaziladigan tekshirish bo'lib, u korxona faoliyati sharoitidan kelib chiqadi va asosan tor doiradagi ob'ektlarni tekshirish bilan yakunlanadi.

Davlat organlarining auditorlik xizmatlariga munosabati turlicha. Masalan, AQSh va Buyuk Britaniyada auditorlik tashkilotlari mustaqil bo'lib, ular auditorlarni o'zlari tayyorlaydilar, tegishli malakaviy unvonlarni beradilar va keyinchalik ham ularning o'z vazifalarini vijdonan, halol bajarishlarini nazorat qilib turadilar. Boshqa Evropa mamlakatlarida auditorlik faoliyati hukumat organlari tomonidan tashkil qilinadi.

Bozorning kengayishi bilan auditorlik firmalari ko'rsatadigan xizmatlar turlari va hajmlari ham ortib boradi. Ko'plab firmalar odatdagi buxgalteriya hisobiga oid maslahatlar va xizmatlardan tashqari soliqqa tortish, boshqaruv faoliyati va axborotlarni olish texnologiyasi, marketing, moddiy ishlab chiqarish zahiralarini baholash, iqtisodiy rejalashtirish va istiqbolni belgilash, bank va sug'urta ishlari bo'yicha ham xizmat ko'rsata boshladilar.

Bozor iqtisodi rivojlangan mamlakatlarda moliyaviy nazoratning quyidagi tashkiliy tizimidan foydalaniladi:

1. Davlat moliyaviy nazoratining oliy organi ***schyotlar palatasi yoki davlat bosh auditorlik apparati*** bo'lib, u bevosita parlament yoki prezidentga bo'ysunadi. Uning asosiy vazifasi davlat byudjetining xarajatlar qismini umumiy nazorat qilishdir.

2. *Soliq boshqarmasi.* Hukumatga yoki moliya vaziriga bo'ysunadi, davlat

byudjeti daromadlar qismining to’ldirilishini nazorat qiladi.

3. ***Vazirliklardagi nazorat taftish bo’linmalari*** byudjet tomonidan mablag’ bilan ta’minlanib, davlat moliyaviy nazoratining oliy organi yoki tegishli vazirlikka bo’ysunadi. Asosiy vazifasi byudjet mablag’larining to’g’ri sarflanishini nazorat qiladi.

4. Mustaqil auditorlik moliyaviy nazorat balans ma’lumotlarining to’g’riligini, amalga oshirilgan muomalalarning qonuniyligini shartnoma asosida nazorat qiladi. Nodavlat sektoridagi korxona va tashkilotlarga ham shartnoma asosida hisob va moliya masalalari bo’yicha maslahat (konsultatsiya) beradi.

Rivojlangan mamlakatlarda mustaqil auditorlik tashqi moliyaviy nazoratning asosiy shakli bo’lib hisoblanadi va u keng profilli taftishchilar tomonidan amalga oshiriladi.

Turli mamlakatlarda auditni tashkil qilish bilan bog’liq qoidalarni o’rganish shuni ko’rsatadiki, ularda bir-biriga o’xshashliklar mavjud:

- korxonalar moliyaviy hisobotlarini majburiy audit nazoratidan o’tkazish;
- auditorlik faoliyati bilan shug’ullanuvchilar uchun ma’lum malakaga ega bo’lishi bilan bog’liq talablar.
- auditorlikka faqat shu mamlakat fuqarolarini tayinlash.

Bu mamlakatlarning har birida auditorlik xizmatlarining soni juda ko’p. Ularning faoliyati shu darajada keng tarqalganligi xalqaro auditorlik tashkilotlarining shakllanishiga olib keldi. Xususan, ***Diplomli jamoatchi buxgalterlar xalqaro assotsiatsiyasi*** 147 ta mamlakatda faoliyat ko’rsatadigan 4 mingdan oshiq auditorlik firmalarini birlashtiradi. Xorijiy mamlakatlarning nazorat amaliyotidagi ijobiy tajribalarni o’rganish va yoyish maqsadida 1953 yili BMT qoshida nodavlat tashkiloti - ***Oliy Nazorat Organlarining Xalqaro Tashkiloti*** (INTOSAI) tuzilgan. Bu tashkilotni tuzishga quyidagi omillar sabab bo’lgan:

- jahon iqtisodiyotida baynalminallashish tendentsiyalarining kuzatilishi;
- biznes va savdo-sotiqning rivojlanishi;
- ko’p millatli korporativ operatsiyalarning kengayishi;

- pul mablag’larini samarali nazorat qilishga intilish;
- davlat nazoratining kuchaytirilishi va chet el inves-titsiyalarining boshqarilishi.

Buxgalter-auditorlarning professional tashkilotlari jahonning ko’p mamlakatlarida tuzilgan. Jumladan Buyuk Britaniyada Angliya va UELS mamlakatlarida mustaqil buxgalterlar instituti tashkil qilingan bo’lsa, AQShda diplomli va diplomsiz jamoatchi buxgalterlarning ***buxgalter-auditorlar jamiyati,*** Germaniyada ***Auditorlar palatasi*** va ***Auditorlar instituti*** faoliyat ko’rsatmoqda.

Barcha auditorlik firmalari, xizmatlari o’z faoliyatlarida ***«Xalqaro audit normalari va qo’shimcha ishlar Nizomi»*** dan foydalanadilar.

Tashqi audit bilan birga ko’pchilik korxonalarda ichki audit yo’lga qo’yilgan bo’lib, ular ishlab chiqarish xarajatlarining darajasi, rentabellik, tejamkorlik, maqbul rejimga rioya qilish va ko’rsatiladigan xizmatlarning yuqori sifatliligi ustidan nazorat qiladilar.

Firmalarning, shu jumladan auditorlik firmalarining ham bozorda mustahkam o’rin topishida ularning mahsulot (ish, xizmat)larining sifati muhim ahamiyatga ega.

Har bir korxona va har bir tadbirkor ular xo’jalik yuritadigan sohada amalga oshiriladigan muomalalarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazish zarurati bilan to’qnashadilar.

Audit mamlakatimizdagi xo’jalik faoliyatini nazorat va iqtisodiy tahlil qilishning nisbatan yangi yo’nalishidir. Agar Garb mamlakatlarida audit 150 yildan buyon ma’lum bo’lsa, O’zbekistonda esa, mustaqil faoliyat sohasi sifatida xo’jalik yuritishda davlat monopoliyasidan voz kechish va bozor iqtisodiga o’tish natijasida shakllana boshladi. Shuning uchun auditorlik faoliyati rivojlangan mamlakatlar tajribasini o’rganish zarurdir. Ta’kidlash joizki, oldin ham mamlakatimizdagi korxonalar, tashkilotlar va muassasalarda xo’jalik faoliyatini nazorat va taftish qilish amalga oshirilgan. Ammo, nazorat va taftish bilan audit tushunchalari bir-birlariga yaqin bo’lsa ham, ularni bitta narsa deb tushunish to’g’ri emas.

Audit tushunchasi nazorat va taftish tushunchalariga qaraganda kengroq, chunki u nafaqat moliyaviy ko'rsatkichlar to'g'riligini tekshirishni, balki xarajatlarni maqbullashti-rish va qonuniy asosda foydani ko'paytirish maqsadida xo'jalik faoliyatini yaxshilash bo'yicha takliflar ishlab chiqishni o'z ichiga oladi. Auditni biznesni o'ziga xos ekspertiza qilish deb ta'riflash mumkin. Bunda buxgalteriya hisobi va ichki xo'jalik nazorati shartnoma asosida amalga oshirilib, moliya-xo'jalik muomalalarining qonunchilikka muvofiqligi tekshiriladi (ya'ni hisobot ko'rsatkichlarining haqqoniyligi nazorat qilinadi). Shuningdek, noo'rin xarajatlarga yo'l qo'ymaslik maqsadida ekspert konsultatsiyasi o'tkaziladi.

Biznes bo'yicha ekspert vazifalarini bajarish uchun auditor keng bilim, mahorat va tajribaga ega bo'lishi lozim.

Mamlakatimizda auditning dunyoga kelishi va auditorlik firmalarining barpo etilishi asosan, aktsiyadorlik jamiyatlari, qo'shma korxonalar va tijorat banklarining tashkil etilishi bilan bog'liq bo'lib, ularning hisobotlari auditor xulosasiz rasmiy maqomga ega bo'la olmaydi.

2. Auditorlik faoliyatining mohiyati, maqsadi va vazifalari.

Audit – bu mustaqil malakali mutaxassislar tomonidan korxonaning moliyaviy hisob va u bilan bog'liq moliyaviy axborotlarini me'yoriy hujjatlarga muvofiqlik darajasi to'g'risida xulosa chiqarish maqsadida tadqiq etilishidir.

Auditorlik faoliyati va auditorlik kasbining ta'rifi O'zbekiston Respublikasining yangi tahrirdagi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunida quyidagicha keltirilgan:

Auditorlik faoliyati deganda auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish va ushbu qonun-ning 17-moddasida nazarda tutilgan professional xizmatlar ko'rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati tushuniladi.

Birinchi ta'rifda auditning tafsiloti keng bayon etilgan bo'lsa, so'ngisida auditorlik faoliyati tekshiruv o'tkazish jarayoni bo'lishidan tashqari professional

xizmat ko’rsatish bilan bog’liq tadbirkorlik faoliyati ekanligi ham ta’kidlangan.

O’zbekistonda davlat hoqimiyati va boshqaruvi organlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish qonun bilan taqiqlangan.

Auditor – auditor malaka sertifikatiga ega bo’lgan jismoniy shaxsdir.

Agar auditor auditorlik tashkilotining shtatida turgan bo’lsa yoki auditorlik tashkiloti u bilan fuqarolik-huquqiy tusdagi shartnoma tuzgan bo’lsa, u auditorlik tekshiruvi o’tkazishga jalb etilishi mumkin.

Auditor auditorlik tekshiruvini sifatsiz o’tkazganligi, tijorat sirini oshkor etganligi hamda boshqa hatti-harakat-lari oqibatida auditorlik tashkilotiga zarar etkazganligi uchun qonun hujjatlariga muvofiq auditorlik tashkiloti oldida javobgar bo’ladi (3).

Shuningdek, Qonunning 4-moddasiga muvofiq «auditor yordamchisi auditor malaka sertifikatiga ega bo’lmagan va auditorlik hisobotida, auditorlik xulosasida, auditorning ekspert xulosasida hamda auditorlik tekshiruvini o’tkazish bilan bog’liq bo’lgan boshqa rasmiy hujjatda imzo chekish huquqiga ega bo’lmagan tarzda auditorning topshirig’iga binoan auditorlik tekshiruvida ishtirok etayotgan jismoniy shaxsdir».

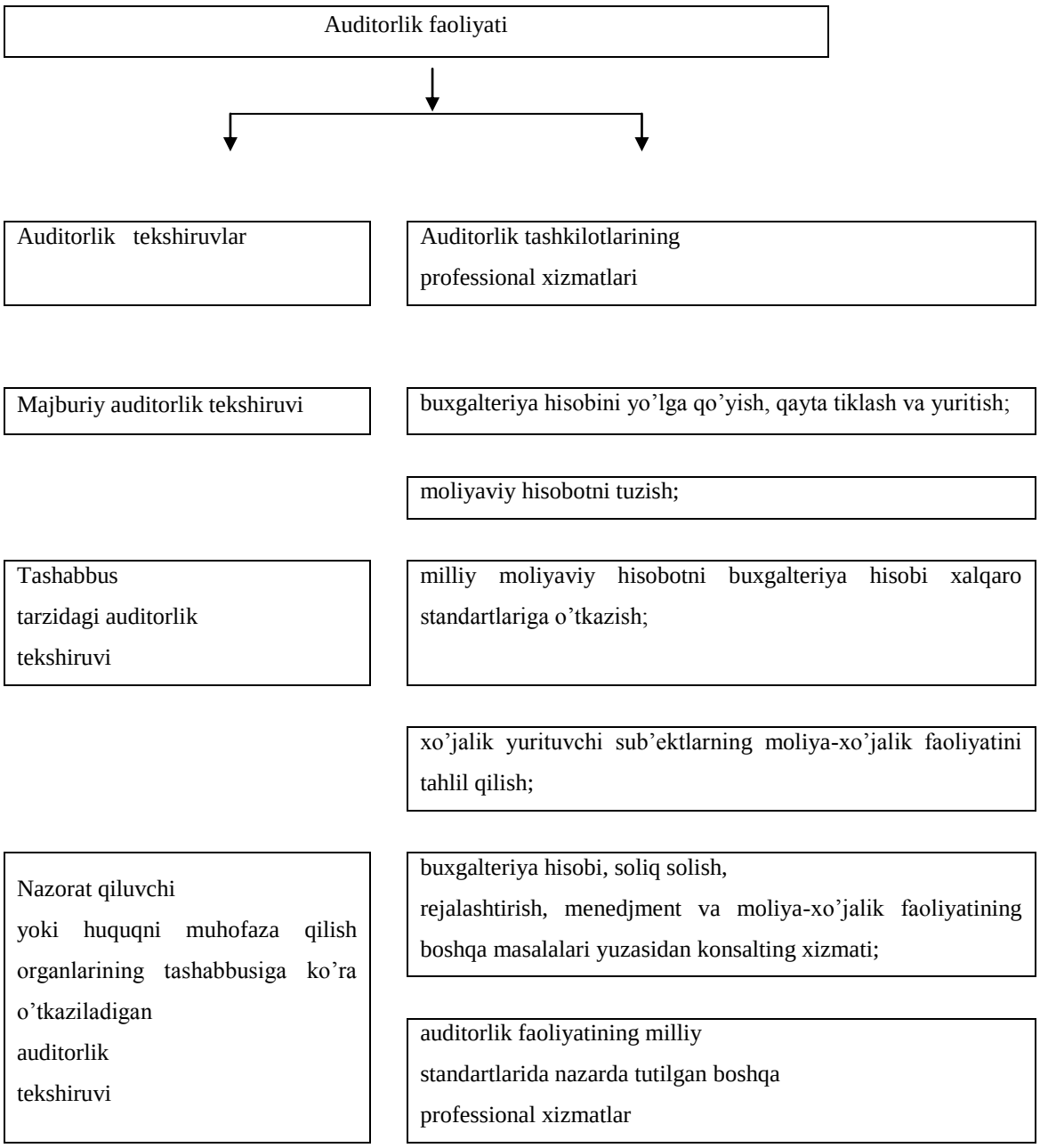
Auditor yordamchisining mehnat shartlari qonun hujjatlarida qayd etilgan tartibda tuzilgan mehnat shartnomasi bilan belgilanadi.

Auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan ma’lumotlarni oshkor etmaslik majburiyati auditorning yordamchisiga nisbatan tadbiq etiladi.

Auditorning yordamchisi sifatida ishlangan vaqt auditor malaka sertifikatini olish uchun zarur bo’ladigan ish stajiga qo’shiladi.

O’zbekistonda auditorlik faoliyati mustaqil yuridik shaxs huquqiga ega auditorlik tashkilotlari tomonidan amalga oshiriladi. Qonunga ko’ra auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasiga ega bo’lgan yuridik shaxsdir.

Auditorlik faoliyatining maqsad va vazifalari tavsifidan kelib chiqib, uni quyidagicha tasniflash mumkin.



Hisobot ma'lumotlarining ishonchliligini, birinchi navbatda, buxgalteriya balansi (1-shakl), moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot (2-shakl), shuningdek boshqa hisobotlarning ishonchliligini (yoki tasdiqlamaslik) auditorlik xizmatining eng muhim vazifasi hisoblanadi.

Auditorlik tekshiruvlari ishlab chiqarishni rejalashtirish va tashkil etish, korxonadagi tartib, mehnat va texnologik intizomni, tovar-moddiy zahiralarning omborlar va boshqa saqlash joylaridagi hisobi, mulklarning saqlanishi, hisob-kitoblar holati va korxona moliya-xo'jalik faoliyati hamda uning natijalariga

sezilarli ta’sir ko’rsatadigan boshqa ko’plab holatlarni qamrab oladi. Shuning uchun auditorlik hisobotida korxona moliya-xo’jalik faoliyati va uning natijalariga bevosita ta’sir-ko’rsatadigan, hamda hisob ma’lumotlari va hisobot ko’rsatkichlari ishonchliligini pasaytirishiga olib keladigan, mehnatni va ishlab chiqarishni tashkil etishdagi katta kamchiliklarni bartaraf etishga qaratilgan tavsiyalar berilishi lozim.

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditning paydo bo’lishi va rivojlanishi to’g’risida nima bilasiz?
2. Audit va auditorlik faoliyatining mohiyatini qanday tariflaysiz?
3. Audit oldiga qanday maqsad va vazifalar qo’yilgan?
4. Audit va buxgalteriya hisobi o’rtasida qanday farqlar mavjud?
5. Audit va taftish, ularning qanday o’xshashlik va farqli tomonlari mavjud?

2-BOB. O’ZBEKISTON RESPUBLIKASIDA AUDITORLIK FAOLIYATINI TASHKIL QILISHNING HUQUQIY ASOSLARI

1. O’zbekistonda auditorlik faoliyatini me’yoriy-huquqiy tartibga solish tizimi va uning elementlari

Auditorlik faoliyatini me’yoriy tartibga solish tizimining birinchi (yuqori) pog’onasida O’zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi qonuni (yangi tahriri) turadi. Ushbu qonun O’zbekiston Respublikasi Oliy Majlisining 2000 yil 26 maydagi qaroriga muvofiq qabul qilingan bo’lib, 29 moddadan iborat (1-ilova). Qonun Respublikamizning moliyaviy-iqtisodiy tizimida auditning o’rni, maqsadi va vazifalarini belgilangan.

«Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi O’zbekiston Respublikasi Qonunini amalga oshirish maqsadida qabul qilingan hukumat qarorlarini ham ushbu tizimning birinchi pog’onasiga kiritish mumkin. Jumladan, 22 sentyabr 2000 yilda O’z-bekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 365-sonli «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to’g’risida»gi Qarori qabul qilindi (3-ilova).

Shuningdek, ushbu qarorga muvofiq «Auditorlik xulosalarini soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan hisobga olish tartibi to’g’risidagi Nizom», «Majburiy auditorlik tekshiruvi o’tkazishdan bo’yin tovlaganligi uchun xo’jalik yurituvchi sub’ektlardan jarima undirish tartibi to’g’risidagi Nizom» va «Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish to’g’risidagi Nizom» tasdiqlangan.

Ushbu qarorga muvofiq: ijobiy auditorlik xulosasi mavjudligi xo’jalik yurituvchi sub’ektining moliya-xo’jalik faoliyati soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan oxirgi tekshirish o’tkazilgandan keyin kamida 24 oydan oldin tekshirilmasligi uchun asos hisoblanadi;

Buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzish auditorlik tashkiloti tomonidan amalga oshiriladigan mikrofirmalarning moliya-xo’jalik faoliyati soliq organlari va boshqa nazorat organlari tomonidan tegishli auditorlik tashkiloti

albatta jalb qilingan holda tekshiriladi. Bunda moliyaviy hisobotning to'g'riligi uchun auditorlik tashkiloti javob beradi.

Qarorning 3-bandiga muvofiq O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi auditorlik faoliyatini litsenziyalash maxsus vakolatli davlat organi etib tasdiqlangan va unga quyidagi funktsiyalar yuklatilgan:

- o'z vakolatlari doirasida auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi me'yoriy hujjatlarni, shu jumladan auditorlik faoliyatining milliy standartlarini ishlab chiqish va tasdiqlash;
- auditorlik tashkilotlari tomonidan litsenziya talablari va shartlariga rioya qilinishini nazorat qilish;
- auditorlarning respublika jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda auditorlar malaka sertifikatini olish uchun o'qitish dasturlarini va malaka imtihonlari topshirish tartibini tasdiqlash;
- auditorlik faoliyatini amalga oshirishga berilgan litsenziyaning, auditorlar malaka sertifikatining amal qilishini to'xtatib turish, to'xtatish va bekor qilish;

1-ilova

O'ZBEKISTON RESPUBLIKASIDA AUDITORLIK FAOLIYATINI TASHKIL ETISHNING ME'YORIY TIZIMI

Tartibga solish darajasi	Tartibga solish va qo'llanish doirasi	Me'yoriy hujjat turi va nomi
I	Moliyaviy-iqtisodiy tizimda auditning o'rni, maqsadi va vazifalarini belgilaydi	**O'ZBEKISTON RESPUBLIKASINING «AUDITORLIK FAOLIYATI TO'G'RISIDA» QONUNI** yangi tahriri O'zR 26.05.2000 y. 78-II-son Qonun. Mazkur Qonunga quyidagilarga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son Qonuni, O'zR 04.04.2006 y. O'RQ-28-son Qonuni, O'zR 10.10.2006 y. O'RQ-59-son Qonuni, O'zR 17.09.2007 y. O'RQ-110-son Qonuni, O'zR 09.09.2009 y. O'RQ-216-son Qonuni

II	Auditorlik xizmati bozoridagi barcha sub'ektlarga majburiy, hamma ob'ektlar uchun taalluqli auditning me'yoriy talablarini hamda auditorlik faoliyatini tashkil etish uslubiyotini belgilaydi	**O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI AUDIT MILLIY ANDOZALARI**
		XALQARO AUDIT ANDOZALARI
		Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida NIZOM O'zR VM ning 2000 yil 22 sentyabrdagi 365-son qarori (O'zR VM 22.05.2006 y. 92-son Qarori, O'zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son Qarori o'zgartirishlari bilan)
	Auditorlik tashkilotlarining auditorlik faoliyatidagi umumiy tartiblarni belgilaydi	**AUDITORLIK TASHKILOTLARI TO'G'RISIDA NIZOM** O'z. Res.Prezidentining 4.04.2007 yil PQ-615-son qarori
III	Professional birlashmalar darajasida auditorlik faoliyatning maxsus masalalarini tartibga soladi	**O'ZBEKISTON AUDITORLARINING KASBGA OID AHLOQ KODEKSI** O'BAMA.26.08.2005y., O'AP 25.06.2005y.
		KORXONALARDAGI IChKI AUDIT XIZMATI TO'G'RISIDA NIZOM Vazirlar Mahkamasining 2006 yil 16 oktyabrdagi 215-son qaroriga 2-ILOVA
		Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risida NIZOM 13.10.2000 y. N 977 (quyidagilarga muvofiq o'zgartirishlar kiritilgan O'zR AV 20.04.2004 y., O'zR AV 18.10.2005 y.)
IV	Auditorlik tashkilotlarining majburiy audit va boshqa audit xizmat-larini bajarishini tartibga soladi	**AUDITORLIK TASHKILOTLARINING ICHKI STANDARTLARI**

malaka sertifikatiga ega bo’lgan auditorlar reestrini va auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyaga ega bo’lgan auditorlik tashkilotlari hisobi-ni yuritish.

Auditorlik tashkilotlari ustav kapitalining eng kam miqdori eng kam oylik ish haqining kamida 1200 baravari miqdorida belgilangan. Bunda yangidan tashkil etiladigan auditorlik tashkilotlari davlat ro’yxatidan o’tkazilgan paytdan boshlab bir yil mobaynida ta’sis hujjatlarida nazarda tutilgan sarmoyasini shakllantirishlari zarur.

2. Auditorlik faoliyatining milliy standartlari

Auditorlik faoliyatini me’yoriy tartibga solish tizimining ikkinchi pog’onasi – auditorlik faoliyatining milliy standartlarini (AFMS) va boshqa me’yoriy hujjatlarni o’z ichiga oladi. Auditorlik faoliyati milliy standartlari (AFMS) – bu barcha auditorlik tashkilotlari o’zlarining professional faoliyatlari jarayonida rioya qilishlari lozim bo’lgan yagona asosiy tamoyillardir. Standartlar O’zbekiston Respublikasi Moliyaviy Vazirligida Buxgalteriya hisobi, hisoboti va audit uslubiyoti boshqarmasi tomonidan ishlab chiqilib tasdiqlanadi va Adliya Vazirligida ro’yxatga olinadi. O’zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyati Milliy Standartlari (AFMS) Auditning Xalqaro Standartlari – AXS (International Standards of Auditing - ISAs) negizida ishlab chiqiladi va asosan auditorlik tekshiruvlarini o’tkazish qoidalarini belgilaydi. Bu qoidalar moliya-xo’jalik faoliyatining barcha sub’ektlarida bir xil qo’llaniladi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish jarayonida auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifatini va uning natijalari ishonchliligini kafolatlaydi.

Auditorlik standartlarining ahamiyati quyidagilardan iborat:

- ularga rioya qilinganda auditorlik tekshiruvlarining yuqori sifatli bo’lishi ta’minlanadi;
- auditorlik amaliyotiga yangi ilmiy yutuqlarni joriy qilishga yordam beradi;

- muayyan vaziyatlarda auditorlar qanday ish tutishlarini belgilab beradi.

Hozirgacha auditorlik faoliyatiga doir masalalarni aks ettiruvchi quyidagi milliy standartlar qabul qilingan:

№	Standartning № va nomi	O'z. R. MV tasdiqlagan sana va №	O'z. R AV da ro'yxatga olingan sana va №	Kuchga kirgan sanasi
1.	№3- AFMS «Auditni rejalashtirish»	14. 10. 1999 №54	10. 11. 1999 №837	01. 01. 2000
2.	№4- AFMS "Mijoz faoliyati (biznesi) bilan tanishish"	20.07.1999 y. N 57	03.09.1999 y. N 810	01. 01. 2000
3.	№5- AFMS «Auditor ishining sifatini nazorat qilish»	04. 08. 1999 №62	03. 09. 1999 №811	01. 01. 2000
4.	№6- AFMS «Auditni hujjatlashtirish»	04. 08. 1999 №61	03. 09 1999 №812	01. 01. 2000
5.	№9- AFMS «Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi»	04. 08. 1999 №63	03. 09. 1999 №813	01. 01. 2000
6.	№10- AFMS «Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa axborotlar»	09. 09. 1999 №75	23. 09. 1999 №822	01. 01. 2000
7.	№11- AFMS «Ma'lumotlarni kompyuterda ishlash (MKI) sharoitida audit o'tkazish»	09. 09. 1999 №76	23. 09. 1999 №823	01. 01. 2000
8.	№12- AFMS «Auditorlik tekshiruvlari jarayonida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash»	26.12. 2006 №108	12.04. 2007 № 1673	01. 05. 2007
9.	№13- AFMS «Tahliliy amallar»	04. 08. 1999 №64	03. 09. 1999 №814	01. 01. 2000
10.	№14- AFMS «Auditorlik tanlash»	27. 07. 1999 №59	03. 09. 1999 №815	01. 01. 2000
11.	№16- AFMS «Ekspert ishidan foydalanish»	27. 07. 1999 №60	03. 09. 1999 №816	01. 01. 2000
12.	№24- AFMS «Moliyaviy hisobotning buzib ko'rsa-tilganligi aniqlanganida auditorlik tashkilo-ti-ning ish tutishi»	31. 05. 2001 №49	30. 06. 2001 №1045	10. 07. 2001
13.	№25-AFMS-«Auditorlik tekshiruvi o'tkazilishda normativ huquqiy hujjatlarga rioya etilishini tekshirish»	27.01.2003 №14	28.02.2003 №1223	10.03.2003
14.	№31- AFMS «Xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati (biznesi) bilan tanishish»*	30. 05. 2001 №48	21. 06. 2001 № 1043	01. 07. 2001

15.	№50- «Auditorlik dalillar»	03. 04. 2002 № 48	18. 04. 2002 № 1128	29. 04. 2002
16.	№55 AFMS – «O'zaro bogliq shaxslar o'rtasidagi bitimlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish bosqichlari»	27.01.2003. №15	3.03.2003. №1224	10.03.2003
17.	№56 AFMS–«Moliyaviy hisobot tuzilganidan keyingi hodisalar»	9.04.2003. №54	23.04.2003. №12	23.04.2003.
18.	№60 AFMS-«Boshqa auditor ishi natijalaridan foydalanish»	27.01.2003. №16	20.02.2003. №1221	2.03.2003
19.	№70- AFMS» Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot haqidagi auditorlik xulosasi»	14. 02. 2001 №20	10. 03. 2001y №1016	20. 03. 2001
20.	№80 AFMS –«Maxsus masalani tekshirish natijalari bo'yicha auditor hisoboti»	27.01.2003. №13	19.02.2003. №1220	1.03.2003
21.	№90- AFMS "Auditorlik tashkilotlarining kasbga doir xizmatlari"	14 fevral 2001 №19	10. 03. 2001 №1017	21. 03. 2001

Uchinchi pog'ona- standartlarni tadbiq qilish uchun zarur hujjatlar to'plami, ya'ni auditorlik tashkilotining ichki ishchi standartlaridan iborat. Bu hujjatlar standartlarni qo'llash va standartlar asosida auditorlik faoliyatini tashkil etishga doir ma'lumotlarni o'z ichiga oladi.

Auditorlik tashkilotlari bilan mijoz-korxona o'rtasidagi munosabatlar O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksiga muvofiq shartnoma asosida amalga oshiriladi.

Auditorlik xizmati ko'rsatish shartnomasi audit predmetini, xizmat ko'rsatish joyini, haq to'lash hajmi va tartibini, tomonlarning javobgarligini o'z ichiga oladi. Shartnoma shartlari va topshiriq mazmuni O'zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunga zid bo'lmasligi lozim.

«Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunga muvofiq auditorlik faoliyati bilan faqat yuridik shaxs huquqiga ega auditorlik tashkiloti shug'ullanishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasiga ega bo'lgan yuridik shaxsdir.

Auditorlik tashkilotlari o'z faoliyatini amalga oshirishda mustaqildir.

Auditorlik faoliyatini me'yoriy tartibga solish tizimining shakllanishi va rivojlanishida professional jamoat tashkilotlari muhim o'rin tutadi.

I. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlarining milliy assotsiatsiyasi (O'BAMA) – buxgalterlar, auditorlar, ilmiy va pedagogik xodimlar, soliqlar bo'yicha maslahatchilarning respublika jamoat tashkiloti bo'lib, o'z a'zolarini ular manfaatlari va maqsadlarining umumiyligi, hududiy yoki profes-sional tamoyillar bo'yicha birlashtiradi.

Assotsiatsiya O'zbekiston Respublikasida buxgalterlar va auditorlar kasb malakasini rivojlantirish va ularni xalqaro standartlar talablariga moslashtirishni ta'minlaydi. Shuningdek, buxgalterlar va auditorlarni professional himoyalashda amaliy yordam ko'rsatadi.

Assotsiatsiya buxgalteriya hisobi, auditorlik faoliyati, soliqqa tortish, xususiylashtirish, qimmatli qog'ozlar bozori, korxonalar moliya- xo'jalik faoliyatining tahlili va moliyaviy menejment bo'yicha qonunchilik va me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqishda ishtirok etadi. Shu bilan birga yuqorida sanab o'tilgan masalalar bo'yicha maslahatlar beradi va «hammasi buxgalterlar uchun» nomli oylik byulleten, o'quv, me'yoriy hamda uslubiy adabiyotlar nashr qiladi.

II. O'zbekiston Auditorlar Palatasi (O'AP) – malaka sertifikatiga ega mustaqil auditorlarni ixtiyoriy tarzda birlashtiruvchi, mustaqil notijorat jamoat tashkiloti. Auditorlar Palatasining asosiy maqsadi auditorlarning professionallik darajasini rivojlantirish va qo'llab-quvvatlashga yordam ko'rsatish, o'z a'zolarining kasbga oid manfaatlarini davlat va jamoat organlarida himoya qilish, hamda kasbga oid talablar bo'yicha barcha o'zgarishlar to'g'risidagi va axborot ta'minoti bo'yicha aloqa o'rnatishdan iborat.

Auditorlar Palatasining asosiy vazifalariga quyidagilar kiradi:

- audit sohasiga oid me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqishda ishtirok etish;
- o'quv dasturlarini hamda malakaviy imtixonlarni topshirish tartibini ishlab chiqish va tasdiqlash;
- auditorlik malaka sertifikatini olish uchun da'vogarlar uchun malakaviy imtihonlarni o'tkazish;
- auditorlarni tayyorlash va qayta tayyorlash bo'yicha o'quv markazlari tashkil etish;

- auditorlarni kasb ahloqi kodeksi qoidalariga rioya qilishini nazorat qilish;
- O’zbekiston auditorlar palatasi a’zoligiga malakali auditorlarni jalb etish uchun xalqaro tashkilotlar va boshqa davlat organlari bilan hamkorlik qilish;
- O’zbekiston Respublikasi auditorlarining boshqa davlatlar jamoat tashkilotlari tomonidan tan olinishiga erishish.

3. Auditorlik tashkilotining huquqlari, majburiyatlari va javobgarligi.

Auditorlik tashkiloti mustaqil xo’jalik yurituvchi sub’ekt sifatida «Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi qonunning 6-moddasiga muvofiq quyidagi huquqlarga ega:

- auditorlik tekshiruvi o’tkazish to’g’risida qaror qabul qilish uchun xo’jalik yurituvchi sub’ektning ta’sis hujjatlari hamda buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot hujjatlari bilan oldindan tanishib chiqish;
- auditorlik tekshiruvi o’tkazish shakllari va usullarini mustaqil belgilash;
- auditorlik tekshiruvi o’tkazilayotganda xo’jalik yurituvchi sub’ekt amalga oshirayotgan moliya-xo’jalik faoliyati bilan bog’liq hujjatlarni to’liq hajmda olish, shuningdek ushbu hujjatlarda hisobga olingan har qanday mol-mulkning amalda mavjudligini hamda har qanday majburiyatlarning amaldagi holatini tekshirish;
- auditorlik tekshiruvini o’tkazish davomida yuzaga kelgan masalalar bo’yicha xo’jalik yurituvchi sub’ektning moddiy javobgar shaxslaridan og’zaki va yozma tushuntirishlar olish hamda auditorlik tekshiruvi uchun zarur bo’lgan qo’shimcha ma’lumotlarni olish;
- uchinchi shaxslar tomonidan yozma tasdiqlangan axborotni xo’jalik yurituvchi sub’ektdan olish;
- ishonchli auditorlik xulosasini tuzish uchun zarur bo’lgan barcha axborot xo’jalik yurituvchi sub’ekt tomonidan taqdim etilmagan taqdirda auditorlik tekshiruvi o’tkazishdan bosh tortish;

- auditorlik tekshiruvini o’tkazishda ishtirok etishga auditorlar va boshqa mutaxassislarni belgilangan tartibda jalb etish;
- auditorlik tekshiruvi bilan qamrab olingan davrda xo’jalik yurituvchi sub’ektga professional xizmatlar ko’rsatish, bundan buxgalteriya hisobini yo’lga qo’yish, tiklash, yuritish va moliyaviy hisobot tuzish mustasno;
- auditorlarning respublika jamoat birlashmasiga a’zo bo’lib kirish.

Auditorlik tashkiloti qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo’lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvi o’tkazish to’g’risida qaror qabul qilish uchun xo’jalik yurituvchi sub’ektning ta’sis hujjatlari hamda buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot hujjatlari bilan oldindan tanishib chiqadi.

Xo’jalik yurituvchi sub’ektning ta’sis hujjatlari ya’ni ustavi va ta’sis shartnomasi bilan tanishish auditorga bo’lg’usi mijozining yuridik maqomi, faoliyat turi, predmeti va ta’sischilari to’g’risida aniq tasavvurga ega bo’lish imkonini beradi. Bunda auditor korxonaning asosiy ustav faoliyati, ustavning qachon va qaysi davlat organida ro’yxatga olinganligi hamda notarial idora tomonidan tasdiqlanganligiga e’tibor berishi kerak. Shuningdek, ta’sis shartnomasiga muvofiq ta’sischilari kimlar, ularning yuridik maqomi, ustav kapitalidagi ishtiroki (ulushi), moliya-xo’jalik faoliyati bo’yicha huquq va majburiyatlari bilan tanishadi.

Buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot hujjatlari bilan tanishish auditor uchun korxonada buxgalteriya hisobining qaysi shakli (memorial-order, jurnal-order, jadval-avtomatlashtirilgan va b.) qo’llanilishi, buxgalteriya apparatining hajmi va tuzilishi, buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzishning qay darajada me’yoriy ta’minlanganligi, umumiy moliyaviy ahvol va boshqalar to’g’risida dastlabki tasavvurga ega bo’lish imkonini beradi.

Auditorlik tekshiruvi o’tkazilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt amalga oshirayotgan moliya-xo’jalik faoliyati bilan bog’liq hujjatlarni to’liq hajmda

olish, shuningdek ushbu hujjatlarda hisobga olingan har qanday mol-mulkning amalda mavjudligini hamda har qanday majburiyatlarning amaldagi holatini tekshirish.

Qonunda belgilangan ushbu huquqlar tekshiruv jarayonida zarur bo'lgan, mijoz-korxonaning moliya-xo'jalik faoliyati bilan bog'liq hujjatlarni hech qanday to'sqinliksiz to'liq hajmda olish imkonini beradi. Shuningdek, auditor ushbu hujjatlarda aks ettirilgan mol-mulklarning haqiqatda mav-judligini va majburiyatlar holatini tegishli usullar (inventarizatsiya qilish, qarama-qarshi tekshiruv va h. k.) bilan tekshirish huquqiga ega. Mijoz-korxona esa auditor talab qilgan barcha hujjatlarni to'liq hajmda taqdim etishi, mol-mulklar mavjudligi va majburiyatlar holatini tekshirishga zarur shart-sharoitlarni yaratib berishi lozim.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish davomida yuzaga kelgan masalalar bo'yicha xo'jalik yurituvchi sub'ektning moddiy javobgar shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar olish hamda auditorlik tekshiruvi uchun zarur bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlarni olish.

Auditor tekshiruv jarayonida aniqlangan xato-kamchiliklar, xususan kamchiliklar va ularning sabablari hamda moddiy javobgar shaxslardan yozma va og'zaki tushuntirish oladi. Shuningdek, auditorlik tekshiruvini boshlashdan oldin ham moddiy javobgar shaxslar (kassir, omborchi va b.)dan belgilangan tartibda tilxat oladi.

Shu bilan birga auditor zarur hollarda uchinchi shaxslar tomonidan yozma tasdiqlangan axborotni xo'jalik yurituvchi sub'ektdan olishga ham haqli.

Ishonchli auditorlik xulosasi tuzishi uchun barcha axborotlar xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan taqdim etilmagan hollarda auditor tekshiruv o'tkazishdan bosh tortishi «Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasi tuzishdan voz kechish to'g'risidagi arizasi» bilan rasmiylashtirishi mumkin.

Bulardan tashqari auditorlik tashkiloti zaruratdan kelib chiqib tekshiruvda ishtirok etishga boshqa auditorlar va mutaxassislarni ham belgilangan tartibda jalb etish huquqiga ega.

Auditorlik tashkilotlarining majburiyatlari. Auditorlik tashkilotlarining

majburiyatlari «Auditorlik faoliyati to’g’risida» gi qonunning 7-moddasida belgilangan. Unda ta’kidlanishicha, auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyati bilangina shug’ullanishi mumkin. Ushbu qonunning 3-moddasiga muvofiq «auditorlik faoliyati deganda auditorlik tashkilotlarining auditorlik tekshiruvlarini o’tkazish va boshqa shu bilan bog’liq professional xizmatlar ko’rsatish borasidagi tadbirkorlik faoliyati tushuniladi»

Shuningdek, auditorlik tashkilotining zimmasiga quyidagi majburiyatlar yuklatiladi:

- auditorlik faoliyatini amalga oshirayotganida ushbu Qonun hamda boshqa qonun hujjatlarining talablariga rioya etishi;
- auditorlik tekshiruvi o’tkazilishga doir shartnoma tuzishdan oldin buyurtmachining talabiga binoan auditorlik faoliyatini o’tkazish huquqini beruvchi tegishli litsenziyani, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini taqdim etishi;
- xo’jalik yurituvchi sub’ektning so’roviga binoan auditorlik tekshiruvini o’tkazish bo’yicha qonun hujjatlarining talablari to’g’risidagi, auditorning e’tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining normalari to’g’risidagi axborotni taqdim etishi;
- auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotning mahfiyligiga rioya etishi;
- auditorlik hisobotida moliyaviy-xo’jalik operatsiyalarining qonuniyligi buzilishi faktlarining hamda ularni bartaraf etish yuzasidan takliflarni aks ettirishi;
- o’tkazilgan auditorlik tekshiruvlari natijalariga doir auditorlik xulosalari va auditorlik hisobotlarining nusxalari auditorlik tashkilotida mavjud bo’lishini hamda ularning qonun hujjatlarida belgilangan tartibda saqlanishini ta’minlashi;
- auditorlarning bir yilda bir marta malaka oshirish kurslaridan o’tishlarini ta’minlashi;

- auditorlik tashkilotlarini majburiy reyting baholash uchun auditorlarning respublika jamoat birlashmasi so’roviga ko’ra axborot taqdim etishi;
- xo’jalik yurituvchi sub’ektga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari zarar etkazganligini aniq tasdiqlab turgan faktlarni aniqlagan taqdirda bu haqda xo’jalik yurituvchi sub’ektning rahbariyatiga (mulkdoriga) ma’lum qilishi hamda auditorlik hisobotiga tegishli qaydni kiritishi shart. Zarur xollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini ma’lum qilish uchun qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qatnashchilarning (aktsiyadorlarning) umumiy yig’ilishi chaqirilishini talab qilishi shart.

Auditorlik tashkiloti zimmasida qonun hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlar ham bo’lishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining javobgarligi. «Auditorlik faoliyati to’g’risidagi» Qonunning 8 moddasiga muvofiq auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvi buyurtmachilari, xo’jalik yurituvchi sub’ekt va moliyaviy hisobotdan boshqa foydalanuvchilar oldida moliyaviy hisobot hamda xo’jalik yurituvchi sub’ektning boshqa moliyaviy axboroti to’g’risida noto’g’ri yakundan iborat bo’lgan auditorlik xulosasini tuzish oqibatida ularga etkazilgan zarar uchun javobgar bo’ladi.

Auditorlik tekshiruvini sifatsiz o’tkazganlik yoki lozim darajada o’tkazmaganlik oqibatida xo’jalik yurituvchi sub’ektga va (yoki) auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga etkazilgan zarar, shu jumladan boy berilgan foyda, qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qoplanishi shart.

Shuningdek, auditorlik tashkilotining javobgarligi O’zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi 336 moddasiga muvofiq ikki taraflama shartnomani bajarmaslik oqibatida ham vujudga keladi. Unda ko’rsatilishicha: agar ikki taraflama shartnomada bir taraf o’zi javobgar bo’lgan vaziyat tufayli uni bajarishi mumkin bo’lmay qolsa, ikkinchi taraf, basharti qonunda yoki shartnomada boshqacha tartib nazarda tutilgan bo’lmasa, shartnomadan voz kechishga va shartnomaning bajarilmasligi tufayli etkazilgan zararni undirib olishga haqli.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya uni bergan davlat organi

tomonidan quyidagi hollarda bekor qilinishi mumkin:

auditorlik tashkiloti litsenziyani bekor qilish to’g’risida ariza bilan murojat qilganda;

litsenziya soxta hujjatlardan foydalanilgan holda olinganligi fakti aniqlanganda;

maxsus vakolatli davlat organining litsenziya berish to’g’risidagi qarori noqonuniyligi aniqlanganda;

agar auditorlik tashkiloti unga litsenziya berish to’g’risidagi qaror qabul qilingani haqida xabarnoma yuborilgan (topshirilgan) paytdan e’tiboran uch oy muddat ichida maxsus vakolatli davlat organiga litsenziya berganlik uchun davlat boji to’langanligini tasdiqlovchi hujjatni taqdim etmagan yoki litsenziya shartnomasini imzolamagan bo’lsa.

Takrorlash uchun savollar:

1. O’zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini tashkil etishning me’yoriy tizimi va uning elementlari xakida nimalar bilasiz?
2. O’zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi Qonunning mohiyati va uning ahamiyati qanday?
3. O’zbekiston buxgalterlar va auditorlarining milliy assotsiatsiyasi (O’BAMA) va uning faoliyat yo’nalishlari to’g’risida nimalar bilasiz?
4. O’zbekiston Auditorlar Palatasi (O’AP) va uning faoliyati to’g’risida nimalar bilasiz?
5. Auditorlik faoliyatining qanday milliy standartlari mavjud?
6. Auditorlik tashkilotining huquqlari nimalardan iborat?
7. Auditorlik tashkilotining majburiyatlari nimalardan iborat?
8. Auditorlik tashkilotining javobgarligi nimalardan iborat?

3-BOB. AUDITORLIK FAOLIYATINING TASHKILIY ASOSLARI

1 Majburiy auditorlik tekshiruvi.

Auditorlik tekshiruvi qay tarzda o'tkazilishiga ko'ra majburiy va tashabbus tarzidagi (ixtiyoriy) auditorlik tekshiruvlarga bo'linadi. Shuningdek, auditorlik tekshiruvi nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra ham o'tkazilishi mumkin.

«Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunga muvofiq faoliyat turiga ko'ra quyidagi iqtisodiy sub'ektlar har yili majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tkazilishi kerak:

- aktsiyadorlik jamiyatlari;
- banklar va boshqa kredit tashkilotlari;
- sug'urta tashkilotlari;
- investitsiya fondlari hamda yuridik va jismoniy shaxslarning mablag'larini jamlab turuvchi boshqa fondlar hamda ularning boshqaruv kompaniyalari;
- manbalari yuridik va jismoniy shaxslarning ixtiyoriy badallari bo'lmish xayriya fondlari va boshqa ijtimoiy fondlar;
- mablag'larning hosil bo'lish manbalari qonun hujjatlarida nazarda tutilgan, yuridik va jismoniy shaxslar tomonidan qilinadigan majburiy ajratmalar bo'lmish byudjetdan tashqari fondlar;
- ustav fondida davlatga tegishli ulush bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar.

Agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt hisobot yilidan keyingi yilning 1 mayigacha yillik moliyaviy hisobotini auditorlik tekshiruvidan o'tkazmagan va auditorlik xulosasiga ega bo'lmasa, u majburiy auditorlik tekshiruvi o'tkazilishidan bo'yin tovlagan hisoblanadi.

«Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunning 10-moddasiga muvofiq majburiy auditorlik tekshiruvidan o'tkazilishi lozim bo'lgan barcha xo'jalik

yurituvchi sub’ektlar oldingi yil uchun yillik moliyaviy hisobotlarini joriy yilning 1 mayigacha auditorlik tekshiruvidan o’tkazadilar. Auditorlik tekshiruvi yakunlanganidan so’ng xo’jalik yurituvchi sub’ekt auditorlik xulosasining belgilangan tartibda tasdiqlangan bir nusxaini 15 kun ichida tegishli soliq organlariga topshirishi lozim. Agar auditorlik xulosasining bunday nusxasini soliq organiga o’z vaqtida taqdim etilmasa, xo’jalik yurituvchi sub’ekt soliq organiga buning sababi ko’rsatilgan tushuntirish xati taqdim etadi.

Majburiy auditorlik tekshiruvidan bo’yin tovlagan xo’jalik yurituvchi sub’ektlarga soliq organi tomonidan jarima solinadi. Xo’jalik yurituvchi sub’ekt rahbari esa majburiy auditorlik tekshiruvidan bo’yin tovlaganligi uchun qonun hujjatlarida belgilangan tartibda javobgarlikka tortiladi. Undirilgan jarima jarima solish to’g’risidagi qaror topshirilgan kundan boshlab 10 kun ichida to’lanib, to’liq miqdorda respublika byudjetiga o’tkaziladi. Agar jarima o’z vaqtida to’lanmasa, soliq qonunchiligiga muvofiq peniya hisoblangan holda so’zsiz undirib olinadi.

Jarima undirilishi xo’jalik yurituvchi sub’ektni majburiy auditorlik tekshiruvdan o’tishdan ozod qilmaydi.

2. Tashabbus tarzidagi (ixtiyoriy) auditorlik tekshiruvi.

«Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi qonunning 11-moddasiga muvofiq: «Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi xo’jalik yurituvchi sub’ektning yoki boshqa auditorlik tekshiruvi buyurtmachilarining qaroriga binoan, qonun hujjat-larida nazarda tutilgan tartibda o’tkazilishi mumkin.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvining predmeti, muddatlari va boshqa shartlari auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi bilan auditorlik tashkilotlari o’rtasida tuziladigan auditorlik tekshiruvini o’tkazish to’g’risidagi shartnomada belgilab qo’yiladi».

Tashabbus tarzidagi (ixtiyoriy) auditorlik tekshiruvi odatda xo’jalik yurituvchi sub’ektning qaroriga ko’ra o’tkaziladi. Tashabbus tarzidagi auditorlik

tekshiruvi o’tkazishda xo’jalik yurituvchi sub’ekt o’z oldiga asosan quyidagilarni maqsad qilib qo’yishi mumkin:

- buxgalteriya hisobini tashkil etishning amaldagi qonunchilikka muvofiqligini aniqlash;
- butun buxgalteriya hisobi tizimini yoki uning ayrim bo’limlarining ahvolini nazorat va tahlil qilish;
- buxgalteriya hisobi bo’yicha ish yuritishni tashkil etish;
- buxgalteriya hisobini tashkil etish, yuritish va hisobot tuzish ishlarining me’yoriy ta’minlanganligini aniqlash;
- hisobni kompyuterlashtirishda qo’llaniladigan vosita va uslublarni baholash;
- soliq qonunchiligiga rioya qilinishi va soliqqa tortishga doir hisob-kitoblar ahvolini tekshirish va h. k.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi har xil sabablarga ko’ra o’tkazilishi mumkin. Birinchidan, bozor iqtisodiyotiga o’tish munosabati bilan xususiylashtirilgan va aktsiyadorlik jamiyatlariga aylantirilgan ko’plab sobiq davlat korxonalari maxsus idoraviy davlat nazorat organlari tomonidan tekshirilishi barham topdi. Shuningdek, mulkchilik va munosabatlarning yangi turlari hisob obe’ktlariga aylandi. Ikkinchidan, mulk egalari, investorlar va aktsiyadorlarning korxona moliya-xo’jalik faoliyatining ahvoli to’g’risidagi xolis axborotlarni talab qilishlari. Shuningdek, buxgalter xodimlarining o’zgarib (almashlanib) turishi, ular malakasining pastligi va boshqalar. Uchinchidan, iqtisodiyotning erkinlashtirilishi va islohotlarning chuqurlashtirilishi munosabati bilan me’yoriy hujjatlarning tez-tez o’zgarib turishi va yangilarining qabul qilinishi va h. k. Bunday muammolar bilan to’qnashayotgan korxonalarda malakali auditorlik xizmatlariga ehtiyoj kuchayib, ularning rahbarlari mustaqil auditorlik tashkilotlariga yordam so’rab murojaat qilmoqdalar. Yuqorida ta’kidlanganidek, majburiy auditorlik tekshiruvi to’liq (kompleks) o’tkaziladi. Tashabbus tarzidagi ya’ni ixtiyoriy audit esa to’liq yoki qisman o’tkazilishi mumkin. Shuningdek, tashabbus tarzidagi auditda tekshiruvlar chuqurligi ham har xil bo’lishi mumkin. Masalan: hisob ma’lumotlarini dastlabki hujjatlardan boshlab to’la va yoppasiga

tekshirish; dastlabki hisob ma’lumotlarini yoki faqat hisob registrlari va hisobotlardagi ma’lumotlarni tanlab tekshirish.

.

4. Nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar tashabbusiga ko’ra audit o’tkazish xususiyatlari.

«Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi qonunning 15-moddasiga muvofiq auditorlik tekshiruvi nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko’ra auditorlik tashkiloti tomonidan, ular o’rtasida xo’jalik yurituvchi sub’ektlarning moliya-xo’jalik faoliyatini auditorlik tekshiruvidan o’tkazish yuzasidan tuzilgan shartnomaga asosan o’tkaziladi .

Shuningdek, auditorlik tekshiruvini o’tkazish bo’yicha ishlarga haq to’lash auditorlik tekshiruvini belgilagan organ hisobidan amalga oshiriladi.

O’zbekiston Respublikasi protsessual qonunchiligiga muvofiq huquqni muhofaza qilish organlari (tergov organlari, sud va arbitraj sudi) xo’jalik yurituvchi sub’ektlarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazishga topshiriq berishlari mumkin. Bunday topshiriq huquqni muhofaza qilish organlarida quyidagi shart-sharoitlar mavjud bo’lganida beriladi:

- qo’zg’atilgan (qayta ko’rilayotgan) jinoiy ishlar;
- fuqarolik ishini qabul qilish (qayta ko’rish);
- arbitraj sudining idoraviy tasarrufidagi ishlar.

Huquqni muhofaza qilish organlari tomonidan beriladigan bunday topshiriqlar mazmuni jinoiy ish qo’zg’atish (qayta ko’rish), fuqarolik ishini qabul qilish (qayta ko’rish), arbitraj sudining idoraviy tasarrufidagi ishlar uchun asos bo’lgan holatlarga mos kelishi lozim. Bunday topshiriqlarga muvofiq o’tkaziladigan auditorlik tekshiruvlar muddati auditorlik tashkiloti bilan kelishilgan holda aniqlanib, odatda 1 oydan oshmasligi lozim.

Auditorlik tekshiruvi o’tkazishga topshiriq bergan hu-quqni muhofaza qilish yoki nazorat qiluvchi organlar tekshiruv o’tkazish uchun zarur shart-sharoitlarni yaratishlari, zarur hollarda auditorlar va ular oila a’zolarining shaxsiy

xavfsizliklarini ham ta’minlashi lozim. Shuningdek, oldin tekshirilgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt faoliyati aynan bir xil asoslarga ko’ra oldingi tekshiruvni o’tkazgan auditorlik tashkiloti tomonidan qayta tekshirishga ruxsat etilmaydi.

Nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko’ra o’tkazilgan auditorlik tekshiruvlar jarayonida olingan ma’lumotlar faqat mazkur organlar ruxsati bilan va ular ruxsat qilgan hajmda oshkor qilinishi mumkin.

Huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko’ra o’tkazilgan tekshiruvlar natijalari bo’yicha tuzilgan auditorlik xulosasi O’zbekiston Respublikasi jinoyat-protses-sual kodeksiga muvofiq taynlangan sud-buxgalteriya ekspertizasi xulosasiga tenglashtiriladi.

Sud-buxgalteriya ekspertizasi ayrim o’ziga xos xususiyatlari bilan auditorlik tekshiruvlaridan tubdan farq qiladi. Ko’p hollarda ekspertiza ekspert muassasalarining maxsus xonalarida o’tkaziladi. Zarur hollarda ekspertiza o’tkazish joyi ekspert tomonidan, ekspertizani tayinlagan organ bilan kelishilgan holda aniqlanadi.

Xulosa tuzish uchun zarur bo’lgan dastlabki va yig’ma buxgalteriya hujjatlari, hisob registrlari va hisobot shakllari ekspertiza obektlari bo’lib hisoblanadi. Shuningdek, ekspertiza o’tkazish jarayonida taftish dalolatnomasi, ekspert xulosalari, ayblanuvchilar, jabrlanuvchilar va guvohlarning ko’rsatmalari va ishdagi boshqa materiallarda keltirilgan ma’lumotlardan ham foydalanish mumkin.

Sud-buxgalteriya ekspertizasini amalga oshirishda quyidagilarni aniqlashga doir masalalar hal etiladi:

- tovar-moddiy zahiralar, pul mablag’larining kamomadi yoki oshiqcha chiqishi va moddiy zarar summalari bilan bog’liq ma’lumotlarning haqqoniyligi;
- tovar-moddiy zahiralarni qabul qilish, saqlash, sotish va pul mablag’larining harakatiga doir muomalalarni rasmiylashtirishning to’g’riligini;
- moliya-xo’jalik faoliyatiga doir muomalalarni hujjatlarda aks ettirishning buxgalteriya hisobi xalqaro va milliy standartlari hamda boshqa tegishli

me’yoriy hujjatlarga muvofiqligi;

- tergov olib borilayotgan ishga aloqador shaxslar ko’rsatmalarining buxgalteriya hisobi ma’lumotlariga muvofiqligi;
- materiallar, tayyor mahsulotlar, tovarlar va pul mablag’-larini kirimi, chiqimi hamda hisobdan o’chirilishining hujjatlar bilin asoslanganligi; hisobga olinmay qolgan mahsulotlar hajmi va qiymatini texnologlar, tovarshunoslar va boshqa mutaxassislar xulosalarini hisobga olgan holda aniqlash;
- fuqarolik sudlov ishlari tartibida hal etiladigan da’volarga doir summalar miqdorining hujjatlar bilan asoslanganligi;
- tovar-moddiy zahiralar va pul mablag’lari kamomadi yoki oshiqcha chiqishi vujudga kelgan davrda moddiy javobgar hisoblangan shaxslar, hamda ekspertiza jarayonida buxgalteriya hisobi va nazorat talablariga rioya qilinmaganligi aniqlanganda, buning uchun mas’ul shaxslar;
- moddiy zarar etkazilishiga olib kelgan yoki uning o’z vaqtida aniqlanishiga to’sqinlik qilgan, buxgalteriya hisobi va nazorat tizimining kamchiliklari.

4. Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari

Auditorlik tashkilotlari majburiy va tashabbus tarzidagi (ixtiyoriy) auditorlik tekshiruvlaridan tashqari, O’zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi qonuni va N 90-«Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari» nomli auditorlik faoliyati milliy standarti(AFMS)da ko’rsatilgan, istalgan professional xizmatlarni ko’rsatishlari mumkin. Bunday xizmatlarga quyidagilar kiradi:

a) buxgalteriya hisobini yo’lga qo’yish, qayta tiklash va yuritish

b) moliyaviy hisobotni tuzish;

v) milliy moliyaviy hisobotni buxgalteriya hisobi xalqaro standartlariga o’tkazish;

g) xo’jalik yurituvchi sub’ektlarning moliya-xo’jalik faoliyatini tahlil qilish;

d) buxgalteriya hisobi, soliq solish, rejalashtirish, menedjment va moliya-

xo’jalik faoliyatining boshqa masalalari yuzasidan konsalting xizmati;

e) soliqlar va boshqa majburiy to’lovlar bo’yicha hisob-kitoblar va deklaratsiyalarni tuzish;

j) auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatining milliy standartlarida nazarda tutilgan boshqa professional xizmatlarni ham ko’rsatishlari mumkin.

Ushbu keltirilgan professional xizmatlar ro’yxati kengaytirilishi va to’ldirilishi mumkin, ammo hozirgi ko’rinishda ham auditorlik tashkilotlari tomonidan taklif qilinadigan xizmatlarning qanchalik xilma-xil ekanligini ko’rsatmoqda.

Auditorlik tashkiloti yuqori sifatli professional xizmat ko’rsatishga erishishi uchun o’z faoliyatini shunday tashkil etishi kerak-ki, uning ish bajarish yoki xizmat ko’rsatishda qatnashayotgan xodimlari quyidagi talablarga javob berishi lozim:

- halollik va haqqoniylik;
- professional kompetentlilik va zarur tajriba hamda malakaga egalik;
- professional axloq normalariga rioya qilish va belgilangan standartlar (shu jumladan korxonadagi ham) talablarini bajarish;
- o’z professional majburiyatlarini bajarish chog’ida xodimlarga ma’lum bo’lgan axborotlarni maxfiy (sir) tutish printsipiga rioya qilish va hokazo.

Mijoz-korxona rahbariyati shartnoma asosida professional xizmatlar ko’rsatayotgan auditorlar faoliyati ustidan joriy nazorat o’rnatishi va ko’rsatiladigan xizmatlar sifatiga ta’sir etuvchi muammolar yuzaga kelganda ularga ma’lum qilishi mumkin.

Ta’kidlash, joizki odatda buyurtmachi auditorlik tashkilotiga murojat qilganida bitta emas, balki bir necha xizmatni olishni hohlaydi. Shuning uchun ayrim xizmat turlarini alohida ko’rib chiqamiz.

a) buxgalteriya hisobini yo’lga qo’yish, qayta tiklash va yuritish. Buxgalteriya hisobini yo’lga qo’yish xizmati ko’plab tadbirlarni va avvalo uzoq muddatli hisob siyosatini aniqlash, buxgalterlik hisobining shaklini tanlash, texnik vositalar majmuini tanlash, buxgalterlik xizmatining tuzulmasini shakllantirish, hujjatlar

aylanish grafigini va buxgalter xodimlarning xizmat vazifalarini ishlab chiqish va boshqalarni o’z ichiga oladi. Ushbu tadbirlarni o’tkazish natijasida buyurtmachi korxonada buxgalteriya hisobini tashkil etish to’g’risida qaror qabul qilinadi.

Mazkur xizmat turining o’zi bir martalik xususiyatga ega bo’lib, yangidan tashkil etilayotgan korxonalarda alohida auditorlik tashkilotlari tomonidan buxgalteriya (moliyaviy, boshqaruv) hisobini tashkil etish texnologiyasiga talab juda katta. Buxgalteriya hisobini yo’lga qo’yish bo’yicha ko’rsatiladigan professional xizmatning davomi sifatida auditorlik tashkiloti mijoz-korxona buxgalteriyasi uchun bo’lim buxgalterlaridan tortib to bosh buxgalter va moliya ishlari bo’yicha xodimlarni tanlashi va o’qitib berishi ham mumkin.

Buxgalteriya hisobini qayta tiklash xizmati ham ma’lum davr ichida bajariladi va bir martalik xususiyatga ega.

Hisobni qayta tiklash – ancha murakkab ish bo’lib, u auditorlik tashkilotining eng malakali mutaxassislari tomonidan amalga oshiriladi.

O’zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to’g’risi-da» gi qonunning 7-moddasiga muvofiq o’zining buxgalteriya xizmatiga ega bo’lmagan tashkilotda buxgalteriya hisobi shartnoma asosida ixtisoslashtirilgan buxgalteriya markazi yoki tarkibiga buxgalteriya sub’ekti ham kiradigan xo’jalik birlashmasining hisobga olish bo’limi tomonidan amalga oshiriladi. Shu munosabat bilan auditorlik tashkilotlari bunday ixtisoslashtirilgan tashkilot rolini muvaffaqiyat bilan bajarishlari mumkin.

Auditorlik tashkiloti o’z mijoziga hisob yuritishi uchun hisob siyosatini ishlab beradi, buxgalterlik hisobining ishchi schyotlar rejasini tuzadi, analitik schyotlar va hisob registrlarining tarkibini loyihalashtiradi, hisob yuritish shaklini tavsiya etadi.

Agar mijoz-korxona professional xizmatlar uchun shartnoma tuzilayotgan paytda zarur tashkiliy texnikalar – kompyuterlar, printerlar, aloqa vositalariga ega bo’lmasa, u holda auditorlik tashkiloti xodimlari o’z mijozi uchun qulay texnik vositalarni tanlash bo’yicha tavsiya berishi yoki tanlab, o’rnatib va dastur ta’minotini tuzib berishi, hamda ma’lumotlar bazasini to’ldirishga doir ishlarni

bajarishi mumkin.

Auditorlik tashkilotining xodimi (xodimlari) mijoz hohishiga ko'ra bevosita buyurtmachining ish joyida ishlab, u (buyurtmachi) auditorlarni zarur uskunalar bilan ta'minlash, ish joyini tashkil etish va boshqa majburiyatlarni o'z zimmasiga oladi. Agar mijoz-korxona tashkiliy texnikalarni sotib olish uchun etarli mablag'ga ega bo'lmasa yoki uni sotib olishni maqsadga muvofiq emas deb hisoblasa, hamda auditorlik tashkiloti xodimlari mijozning ish joyida ishlashlari uchun shart-sharoitlar bo'lmasa, u holda buyurtmachi dastlabki hujjatlarni o'z vaqtida taqdim etish bo'yicha majburiyatlarni to'liq zimmasiga oladi. Dastlabki hujjatlarni auditorlik tashkilotiga etkazib berish, hujjatlarning saqlani-shini ta'minlash, kompyuter yordamida hujjatlarga ishlov berish, analitik va sintetik hisob registrlarini yuritish, dastlabki hujjatlar va tuzulgan buxgalteriya hisobi registrlarini mijozga etkazib berish va boshqalarga doir ishlarni auditorlik tashkiloti o'z zimmasiga oladi.

Hisob yuritish hisobning barcha turlari va uchastkalari (to'liq hisob yuritish) kabi, hisobning alohida uchastkalari va bo'limlari bo'yicha ham (moddiy boyliklar harakatini hisobga olish – agar buyurtmachining ombori uning markaziy ofisidan uzoqda joylashgan bo'lsa; mehnatga haq to'lash bo'yicha hisob-kitoblar va boshqalar bo'yicha) amalga oshirilishi mumkin.

Ushbu professional xizmat bayonidan ko'rinib turibdiki, buyurtmachi-korxonada, buxgalteriya xizmati yo'q, natijada hisobot tuzish, soliq deklaratsiyalarini to'lg'azish, buxgalteriya hisobotlari va soliq deklaratsiyalarini davlat soliq inspektsiyasi (DSI) va boshqa muassasalarda himoya qilishni topshirish mumkin bo'lgan malakali hodimi ham yo'q. Shuning uchun qoidaga ko'ra, mijoz-korxona buxgalterlik (moliyaviy) hisobotni tuzish, buxgalterlik (moliyaviy) hisobotlar va soliq deklaratsiyalarini davlat soliq inspektsiyasi (DSI) da himoya qilish kabi xizmat turlarini ham shartnomaga kiritishi mumkin.

b) moliyaviy hisobotni tuzish. Professional xizmatning ushbu turi asosan ikki xil bo'lishi mumkin. Birinchidan, auditorlik tashkiloti tomonidan buxgalterlik hisobini yuritishga doir bajarilgan ishlar majmuining yakunida

hisobot ham tuzib berilishi mumkin. Ikkinchi holatda auditorlik tashkilotining mustaqil ishi sifatida ya’ni buyurtmachi tomonidan taqdim etilgan buxgalterlik registrlarining ma’lumotlari asosida faqatgina hisobotning o’zi tuzib berilishi ham mumkin.

Auditorlik tashkilotlar mijoz-korxonaga buxgalterlik (moliyaviy) hisobotni tuzib berish bilan birga byudjetdan tashqari fondlar va statistika organlariga topshiriladigan hisobotlarni tuzish bo’yicha ham xizmat ko’rsatishi mumkin.

v) Milliy moliyaviy hisobotni buxgalteriya hisobi xalqaro standartlariga o’tkazish.

Milliy iqtisodiyotga xorijiy investitsiyalarni jalb etish iqtisodiyotni erkinlashtirish va islohotlarni chuqurlashtirishning muhim belgilaridan biri hisoblanadi. Bu ishni muvaffaqiyatli amalga oshirish uchun milliy korxonalarimiz moliyaviy hisobotlarini xorijiy investorlar «o’qiy oladigan til»ga – moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS) ga yoki investor faoliyat ko’rsatayotgan mamlakatdagi umum qabul qilingan hisob printsiplari (masalan, GAAP tizimi)ga o’tkazish zarur. Buning uchun auditor MHXS yoki investor mamlakatidagi GAAP tizimini, ularning xususiyatlarini va bizning milliy moliyaviy hisobotlar bilan qiyosiy tahlilini chuqur bilishi zarur.

Milliy iqtisodiyotimizga investitsiyalarni jalb qi-lishdan maqsad faqat o’zaro manfaatlarni qondirish emas, balki investorning investitsiya ob’ekti hisoblangan korxona faoliyatiga ta’sir ko’rsatadigan, o’zaro munosabatlarni o’rnatishdan iborat.

g) Xo’jalik yurituvchi sub’ektlarning moliya-xo’jalik faoliyatini tahlil qilish masalalariga so’ngi yillarda talab kuchaymoqda. Bu shu bilan bog’liqki, bir necha yillar bozor iqtisodiyoti sharoitida faoliyat ko’rsatayotgan korxonalar, o’zlarining moliyaviy ahvoliga baho berish, iqtisodiy barqarorlikka erishish va mahsulot (ish, xizmat) larning qaysi turi eng ko’p daromad (yoki zarar) keltirishi va shu kabilarni bilishni istaydilar. Ko’pchilik korxonalar (xususan, ko’pchiligi aktsiyadorlik jamiyatlariga, qishloq xo’jalik kooperativlari (shirkat xo’jaliklari) ga aylantirilgan sobiq davlat (yoki jamoa korxonalari) iqtisodiy nochor va

bankrotlik holatida. Aksariyat korxonalarning iqtisodiy xizmat xodimlari bozor iqtisodiyoti sharoitida moliyaviy ahvolni, korxona balansining likvidligi va to'lov layoqatini tahlil qilish, hamda moliya-xo'jalik faoliyatini tahlil qilish bilan bog'liq usullarni bilmaydilar, biznes-rejalar tuzish tajribasiga ega emas.

d) buxgalteriya hisobi, soliqqa tortish, rejalashtirish, menejment va moliya-xo'jalik faoliyatining boshqa masalalari yuzasidan konsalting xizmati. Ushbu masalalarga doir professional xizmatlar: soliqqa tortish bo'yicha tushuntirishlar (yozma va og'zaki shaklda) tayyorlash, soliq qonunchiligini buzganlik uchun jarima hisob-kitobi hamda jarima undirishning to'g'riligini (yoki noto'g'riligini) asoslash, dastlabki hisobni tashkil etish, mijozning boshqa xo'jalik yurituvchi sub'ektlar bilan tuziladigan xo'jalik shartnomalari (bitimlari)ni takomillashtirish kabi ishlarni o'z ichiga oladi.

Hozirgi bozor kon'yunkturasidan foydalanib tezroq boylik orttirishni o'ylamasdan, korxonani uzoq yillar davomida jiddiy va barqaror rivojlantirishni maqsad qilib qo'ygan tadbirkorlar yangidan tuzayotgan shartnomalari va bitimlarini oldindan ekspertiza qildirishdan manfaatdordirlar.

Amalda majburiy auditorlik tekshiruvi, ko'pincha, yillik buxgalterlik (moliyaviy) hisobotlar tuzilib, tasdiqlanib va hatto tegishli organlarga topshirilganidan so'ng o'tkaziladi. Qoidaga ko'ra ularga, hamda tekshiruv o'tkazilayotgan davrga tegishli hisob registrlariga ham tuzatish kiritish mumkin emas.

Shuning uchun hozirgi paytda professional xizmatlarning yuqorida qayd qilingan turlari bo'yicha konsalting xizmatiga talab oshmoqda. Agar mijoz-korxonalar buxgalterlik (moliyaviy) hisobotlarini topshirmasdan burun kansalting xizmati bo'yicha auditorlik tashkilotiga murojaat qilsa, yo'l qo'yilib kelayotgan xato-kamchiliklarni o'z vaqtida bartaraf qilib, qabul qilingan hisob siyosatidan chetga chiqmasliklari mumkin.

e) Soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblar, hisobotlar va deklaratsiyalarni tuzish, ularni soliq inspektsiyasiga hamda boshqa tegishli organlarga topshirish ko'p hollarda buxgalter uchun nohush jarayon sifatida

kechadi.

Bunga sabab bir tomondan, mazkur ishning murakkabligi bo'lsa, ikkinchidan, hisobot va deklaratsiya topshiruvchi buxgalterning vaqtini oladigan-navbat kutish hamda ayrim soliq xodimlarining xushmuomilasizligi va shunga o'xshashlar.

Bundan tashqari, ma'lumki, agar davlat statistika organlari va byudjetdan tashqari fondlarga (bandlik xizmati va h. k) tegishli hisobot shakllari topshirilganligi to'g'ri-sida buxgalterlik (moliyaviy) hisobot muqovasiga belgi qo'yilmagan bo'lsa, uni soliq inspektsiyasi qabul qilmaydi.

Bunday barcha ishlarni ya'ni soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar bo'yicha hisob-kitoblar, hisobotlar va deklaratsiyalarni tuzish, hamda tegishli organlarga topshirishni auditorlik tashkiloti to'liq o'z zimmasiga oladi.

Shuningdek, auditorlik tashkiloti soliq inspektsiyasining tekshiruv dalolatnomalarini ham o'rganib, agar nohaq kamchiliklar ko'rsatilgan bo'lsa, ular bo'yicha e'tiroz xati tayyorlashi mumkin.

Hisobotlarni muvaffaqiyatli topshirish va himoya qilish, auditorlik tashkiloti hisobotlarni tuzishga doir ishlarni malakali va sifatli bajarganligidan dalolat beradi, hamda professional xizmat bozorida uning obro'sini oshiradi.

j) Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyati bilan bog'liq bo'lgan tadqiqotlar, ma'ruzalar, seminarlar, amaliy mashg'ulotlar va boshqa shakldagi tadbirlar ham o'tkazishi mumkin. Bu maqsadda auditorlik tashkiloti Moliya Vazirligi davlat soliq inspektsiyasi, va boshqa mutasaddi idoralardan tajribali uslubiyotchi va amaliyotchi xodimlarni, hamda oliy o'quv yurtlaridan etakchi professor-o'qituvchilarni taklif etishi mumkin.

Bu toifa xizmatlarning buxgalterlarni o'qitish bilan bog'liq boshqa xizmatlardan farqi, u seminar ishtirokchilaridan ma'lum malaka talab qiladi.

Auditorlik tashkiloti xodimlari ma'ruza va seminar ishtirokchilariga fuqarolik, soliq va boshqa qonunchiliklarda ro'y bergan o'zgarishlarni, buxgalterlik hisobini yuritishga doir me'yoriy hujjatlar(buxgalteriya hisobi va hisobotining xalqaro hamda milliy standartlari, nizomlar, qarorlar, yo'riqnomalar va boshqalar)ni

sharhlab beradilar. Shuningdek, bunday tadbirlarda hisob yuritish va hisobot tuzishda ko’p sodir bo’ladigan xatolar muhokama qilinadi va seminar ishtirokchilarining savollariga javob beradilar.

Yuqorida keltirilgan professional xizmatlardan tashqari auditorlik tashkiloti belgilangan tartibda buxgalteriya hisobi, audit, moliya-xo’jalik faoliyati tahlili, soliqqa tortish bo’yicha o’quv qo’llanmalar va o’quv-uslubiy materiallar tayyorlashi hamda chop ettirishi mumkin. Bu tarzdagi xizmatlar, odatda, mazkur masalalar bo’yicha bosmaxona, uslubiy tavsiyalar va boshqa ommabop adabiyotlarni ishlab chiqa oladigan mualliflar hamda tahririyat jamoasiga ega yirik auditorlik tashkilotlari tomonidan bajariladi.

Shuningdek, auditorlik tashkiloti mijoz-korxonalariga davriy nashr adabiyotlari: «Soliq to’lovchining jurnali», «Soliq va bojxona xabarlari», «Xo’jalik huquqi», «O’zbekiston iqtisodiy axborotnomasi» va boshqalarga obuna bo’lishdan tortib, to kompyuter uchun «huquq tizimi» va h. k ma’lumotlargacha bo’lgan qo’llanmalarning maqbul to’plamini tanlash bo’yicha maslahatlar ham berishi mumkin.

Takrorlash uchun savollar:

1. Qanday auditorlik tekshiruvini majburiy deyiladi?
2. Qanday auditorlik tekshiruvini tashabbus tarzidagi (ixtiyoriy) auditorlik tekshiruvi deyiladi?
3. Auditorlik tashkiloti kanday turdagi professional xizmatlarni bajarishi mumkin?

4-BOB. AUDITORLIK KASBIGA MALAKAVIY VA AXLOQIY TALABLAR

1. Auditorlik kasbiga malakaviy talablar va auditorlik faoliyatini litsenziyalash.

Auditorlarning yuqori darajadagi kasb mahorati o'tkaziladigan auditorlik tekshiruvlar va professional xizmatlar eng yuqori darajada amalga oshirilishining garovi hisoblanadi.

Aynan shuning uchun ham Moliya Vazirligi tomonidan auditorlik faoliyati bilan shug'ullanishga yuqori talablar o'rnatilgan.

Auditorlik kasbining mahorat darajasiga qo'yiladigan asosiy talablar O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabridagi 365-sonli «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarining ahamiyatini oshirish to'g'risida»gi qarorida belgilangan.

Auditorlik malaka sertifikatiga ega bo'lish uchun da'vogarlar O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan 2000 yil 28 avgustda 17-17/534-sonli buyruq bilan tasdiqlangan «Auditorlarni tayyorlash va sertifikatsiyalash dasturi» va 2000 yil 25 sentyabrda 68-sonli buyruq bilan tasdiqlangan «Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risidagi Nizom»ga muvofiq belgilangan bilim va tajribaga ega ekanliklarini ko'rsatuvchi xujjatlarni taqdim etishi va imtihon topshirishlari kerak.

Auditorlik faoliyatini litsenziyalash – bu audit sohasidagi qonunchilikka rioya qilinishi ustidan davlat nazorati o'rnatish uslubidir. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining nomi yuqorida qayd etilgan 365-sonli qaroriga muvofiq «Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish to'g'risida NIZOM»tasdiqlangan.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 04.04.2007 yildagi № PF-615 sonli farmoniga asosan auditorlik tashkilotlariga qo'shimcha qo'yidagi litsenzion talab va shartlar belgilandi:

- litsenziyani olishda qonunda belgilangan miqdorda ustav kapitalning shakllangan bo’lishligi;
- auditor o’z auditorlik faoliyati faqat bir auditorlik tashkilotida amalga oshiradi;
- litsenziya turiga qarab auditorlik tashkilotida auditorlar (kamida 2, 4, 6 ta) bo’lishi kerak;
- shtatdagi auditorlarda xalqaro buxgalterlik sertifikatlari(kamida 1-2) bo’lishligi;
- O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligidan auditorlik tashkilotlari rahbarlari har uch yilda attestatsiyadan o’tishligi;
- auditorlik tashkilotlarida ichki ish sifati standartlarining mavjud bo’lishligi
- har yarim yilda Moliya vazirligiga tegishli shaklda auditorlik faoliyati haqida ma’lumotlarning berilishi.

Ushbu Nizomga muvofiq O’zbekiston Respublikasi hududida auditorlik faoliyati bilan auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun maxsus ruxsatnoma (litsenziya) mavjud bo’lgan taqdirdagina amalga oshiriladi. Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari esa bundan mustasno. Auditorlik faoliyatini litsenziyalash Moliya Vazirligi tomonidan amalga oshiriladi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya berish, litsenziya berishni rad etish, litsenziyaning amal qilish muddatini to’xtatish, bekor qilish, to’xtatib turish yoki amal qilishini tiklash to’g’risidagi qaror Moliya Vazirligining buyrug’i bilan rasmiylashtiriladi.

Auditorlik tashkilotlari litsenziya olish uchun Moliya Vazirligiga taqdim qiladigan arizaga quyidagi hujjatlarni ilova qiladilar:

1. Ta’sis hujjatlarining (ustav, ta’sis shartnomasi) notarial idora tomonidan tasdiqlangan nusxalari va O’zbekiston Respublikasi Adliya Vazirligida davlat ro’yxatidan o’tkazilganligi to’g’risida guvohnoma;

2. Kamida ikki auditor malaka sertifikatlarining tasdiqlangan nusxalari;

3. Soliq to’lovchining identifikatsiya raqami (STIR-INN) berilganligi to’g’risida Soliq organi tomonidan berilgan ma’lumotnoma;

4. Arizani ko’rib chiqish uchun yig’im to’langanligini tasdiqlovchi bankning to’lov hujjati.

Ushbu hujjatlar bir nusxada taqdim etiladi va bulardan boshqa hujjatlarni talab etilishiga yo’l qo’yilmaydi.

Auditorlik tashkiloti topshirgan ariza va boshqa zarur hujjatlar litsenziyalovchi organ tomonidan 15 kun ichida ko’rib chiqilib, litsenziya berish yoki litsenziya berishni rad etish to’g’risida qaror qabul qilinishi lozim. Hujjatlar litsenziyalovchi organlar tomonidan ko’rib chiqilganligi uchun auditorlik tashkiloti eng kam ish haqining (to’lov kunidagi) ikki baravari miqdorida yigim to’lanadi.

Litsenziyalovchi organ litsenziya berish yoki litsenziya berishni rad etish to’g’risida qaror qabul qilingandan so’ng uch kun mobaynida bu haqda auditorlik tashkilotiga bildirish xati yuborishi kerak.

Litsenziya berish to’g’risidagi bildirish xati litsenziya bitimi loyihasi ilova qilingan holda yozma shaklda auditorlik tashkilotiga yuborilib (topshirilib), unda davlat boji to’lanadigan bank rekvizitlari va to’lash muddati ko’rsatiladi. Litsenziya uchun davlat boji eng kam ish haqining to’rt baravari miqdorida undiriladi va respublika byudjetiga o’tkaziladi.

Litsenziya berish auditorlik tashkiloti tomonidan davlat boji to’langanligini tasdiqlovchi hujjat taqdim etilgan taqdirda va litsenziya bitimi imzolanganidan so’ng amalga oshiriladi.

Litsenziyaning asli auditorlik tashkilotiga beriladi, nusxasi belgilangan tartibda litsenziyalovchi organda saqlanadi.

Auditorlik tashkilotiga litsenziya berish litsenziyalovchi organ tomonidan quyidagi hollarda rad etilishi mumkin:

- auditorlik tashkiloti tomonidan zarur darajada rasmiylashtirilmagan hujjatlar taqdim etilganda;

- taqdim etilgan hujjatlarda ishonchsiz yoki chalkash ma’lumotlar bo’lganda;

- auditorlik tashkilotining litsenziya talablari va shartlariga nomuvofiqligi.

Litsenziya berishni rad etish uchun asos bo'lgan sabablarni bartaraf qilish uchun auditorlik tashkilotiga ko'pi bilan 15 kun muddat beriladi.

Kamchiliklar bartaraf qilinganidan so'ng hujjatlar qayta ko'rib chiqilishi mumkin. Hujjatlarni qayta ko'rib chiqish litsenziyalovchi organ tomonidan auditorlik tashkilotining arizasi va unga ilova qilgan barcha zarur hujjatlari olingan kundan boshlab 10 kun mobaynida amalga oshiriladi. Hujjatlarni qayta ko'rib chiqish uchun yig'im undirilmaydi.

Auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilish muddati tugashidan ikki oy oldin litsenziyalovchi organga litsenziyaning amal qilish muddatini uzaytirish to'g'risida ariza taqdim etadi. Arizaga quyidagi hujjatlar ilova qilinishi lozim:

-ta'sis hujjatlarining notarial idora tomonidan tasdiqlangan nusxalari (litsenziyaning amal qilish muddatini uzaytirish to'g'risida ariza berilgan sanada ularga o'zgartirishlar kiritilgan taqdirda);

-auditorlik tashkiloti tarkibidagi auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlar to'g'risidagi ma'lumotlar;

-moliyaviy holati to'g'risida belgilangan shakldagi ma'lumotnoma;

-arizani qayta ko'rib chiqish uchun yigim to'langanligini tasdiqlovchi hujjat;

Auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya bitimining talablari va shartlariga rioya qilinganda litsenziyaning amal qilish muddatini uzaytirish oldingi berilgan litsenziya blankasiga maxsus belgi qo'yish yo'li bilan amalga oshiriladi. Agar litsenziyaning amal qilishi ariza berilgan sanada yoki ariza ko'rib chiqilayotgan davrda qonun hujjatlariga muvofiq to'xtatib qo'yilgan bo'lsa, litsenziyaning amal qilish muddati uzaytirilmaydi.

Auditorlik tashkiloti qayta tuzilgan, uning nomi yoki o'rni o'zgargan hollarda, auditorlik tashkiloti, yoxud uning huquqiy vorisi, qayta ro'yxatdan o'tkazilgandan so'ng bir hafta muddatda litsenziyalovchi organga qayta rasmiylashtiriladigan litsenziyani va tegishli o'zgartirishlarni tasdiqlovchi hujjatlarni ilova qilgan holda litsenziyani qayta rasmiylashtirish to'g'risida ariza berishlari lozim.

Auditorlik tekshiruvlari turiga qarab
tabaqalashtirilishi

Nom	Ustav kapitali xajmi	Shtatdagi Auditor	Xalqaro buxgalterlik sertifikatiga ega bo'lish
1. Faqat tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvini o'tkazuvchi auditorlik	kamida 1500 EKIH	kamida 2 ta auditor	shart emas
2. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda (ustav kapitali 500 mln so'mdan ortiq bo'lgan ochiq turdagi aktsiyadorlik kompaniyalari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari) tashabbus va majburiy auditorlik tekshiruvini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari,.	kamida 3000 EKIH	kamida 4 ta auditor	kamida 1 ta auditorda
3. Barcha turdagi xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda auditorlik tekshiruvini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari.	kamida 5000 EKIH	kamida 6 ta auditor	kamida 2 ta auditorda

Hujjat litsenziyalovchi organga auditorlik tashkiloti tomonidan bevosita, yoxud hujjatlar olinganligini bildirib qo'yish sharti bilan pochta aloqasi vositasi orqali etkazib beriladi.

Litsenziyani qayta rasmiylashtirish to'g'risidagi qaror tegishli ariza olingan kundan boshlab besh kun muddatda litsenziyalovchi organ tomonidan qabul qilinadi. Bunda litsenziyalovchi organ litsenziyalar reestriga tegishli tarzda o'zgartirishlar kiritadi.

Amal qilish muddati tugamagan yo'qotib qo'yilgan yoki yaroqsiz holga kelib qolgan litsenziya o'rniga, auditorlik tashkilotining arizasiga ko'ra, qonun hujjatlarida belgilangan tartibda dublikat berilishi mumkin.

Bunday hollarda auditorlik tashkiloti yo'qotib qo'yilgan yoki yaroqsiz holga kelib qolgan litsenziyaning haqiqiy emasligi to'g'risida ommaviy axborot vositalarida e'lon qilishi, shuningdek, e'lonni litsenziyalovchi organga taqdim

etishi lozim.

Litsenziya qayta rasmiylashtirilganligi yoki dublikat berilganligi uchun eng kam ish haqining bir baravari miqdorida yigim litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o'tkaziladi. Ushbu to'lovni o'tkazilganligini tasdiqlovchi hujjat nusxasi litsenziyani qayta rasmiylashtirish uchun berilgan arizaga ilova qilinadi.

Litsenziya qayta rasmiylashtirilgunga qadar auditorlik tashkilotiga auditorlik tekshiruvini o'tkazish ta'qiqlanadi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirishda auditorlik tashkilotiga nisbatan quyidagi litsenziya talablari va shartlari qo'yiladi:

- «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga, auditorlik faoliyatining milliy standartlari, shuningdek, boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;
- shtatida kamida ikki nafar auditor bo'lishi;
- auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida olingan axborotning maxfiyligini ta'minlash;
- auditorlik tekshiruvlari o'tkazish bo'yicha shartnoma majburiyatlarini o'z vaqtida va sifatli bajarish;
- auditorlik tashkiloti rahbari lavozimiga faqat auditorni tayinlash;
- auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog'ida mustaqillikni ta'minlash;
- ishonchli auditorlik hisoboti tuzish va auditorlik xulosasi berish;
- faqat auditorlik faoliyatini amalga oshirish;
- qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitaliga ega bo'lish;
- fuqarolik mas'uliyatini sug'urta qilish polisiga ega bo'lish;
- o'z pochta manzil o'zgartirilganligi to'g'risida 10 kun muddatda litsenziyalovchi organga bildirish xati yuborish;
- auditorlik faoliyatini amalga oshirish bilan bog'liq bo'lgan boshqa axborotni litsenziyalovchi organ talabiga ko'ra taqdim etish.

Litsenziyalovchi organ auditorlik tashkilotlari tomonidan litsenziya shartnomasida nazarda tutilgan litsenziya talablari va shartlariga rioya qilinishi ustidan nazoratni amalga oshiradi.

Auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlari buzilgan hollarda litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini to’xtatib turishga yoki butunlay to’xtatishga haqlidir.

Auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlari buzilgan, shuningdek auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziyalovchi organning aniqlangan buzilishlarni bartaraf etish to’g’risidagi qarori bajarilmagan hollarda litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini to’xtatib qo’yishi mumkin.

Litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini to’xtatib qo’yish to’g’risida qaror qabul qilinganligi haqida qaror qabul qilinganidan so’ng uch kun mobaynida auditorlik tashkilotiga bildirish xati yuborish shart.

Litsenziyalovchi organ auditorlik tashkilotiga litsenziyaning amal qilishini to’xtatib qo’yishga olib kelgan holatlarni bartaraf etish muddatini belgilaydi. Bu muddat olti oydan oshib ketishi mumkin emas.

Litsenziyaning amal qilishi to’xtatib qo’yilgan davrda auditorlik tashkiloti tomonidan faoliyat amalga oshirilganda qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikka tortiladi.

Litsenziyaning amal qilishini to’xtatib qo’yishga olib kelgan holatlar auditorlik tashkiloti tomonidan bartaraf etilgan taqdirda litsenziyalovchi organ ushbu holatlar bartaraf etilganligi to’g’risida tasdiqnoma olingan paytdan boshlab 10 kun muddatda litsenziyaning amal qilishini tiklash to’g’risida qaror qabul qiladi.

Basharti auditorlik tashkiloti ko’rsatib o’tilgan holatlarni belgilangan muddatda bartaraf etmagan bo’lsa, litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini butunlay to’xtatadi.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyaning amal qilishi quyidagi hollarda ham to’xtatiladi:

- auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini to’xtatish to’g’risida ariza bilan murojat qilganda;
- auditorlik tashkiloti tugatilganda;
- auditorlik tashkilotini qayta tashkil etish natijasida uning faoliyati

to’xtatilgan taqdirda, qayta o’zgartirish bundan mustasno;

- auditorlik tashkiloti tomonidan litsenziya talablari va shartlari muntazam ravishda buzib kelinganda yoki bir marta qo’pol ravishda buzilganda.

Litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini butunlay to’xtatish to’g’risidagi sabablari asoslangan holda qaror qabul qilinganligi haqida u qabul qilingandan keyin uch kun mobaynida auditorlik tashkilotiga bildirish xati yuboradi. Ushbu qarorni auditorlik tashkiloti olgan kundan boshlab litsenziya o’n kun mobaynida litsenziyalovchi organga qaytarilishi va yo’q qilinishi lozim. Qaror qabul qilingan sanadan boshlab litsenziyaning amal qilishi to’xtatilgan hisoblanadi.

Litsenziyaning amal qilishini to’xtatish uchun asos bo’lib hisoblanadigan litsenziya talablari va shartlarini bir marta qo’pol ravishda buzishga quyidagilar kiradi:

- faoliyatning auditorlik faoliyati bilan bog’liq bo’lmagan boshqa turlarini amalga oshirish;
- auditorlik faoliyatini amalga oshirishda mustaqillikni ta’minlamaslik;
- ishonchsiz yoxud butunlay yolg’on auditorlik xulosasi tuzish;
- auditorlik tekshiruvi o’tkazish chog’ida olingan maxfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno.

Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziya quyidagi hollarda yuridik kuchini yo’qotgan va bekor qilingan hisoblanadi:

- auditorlik tashkiloti litsenziyani bekor qilish to’g’risida ariza bilan murojaat qilganda;

- litsenziya qalbaki hujjatlardan foydalangan holda olinganligi fakti aniqlanganda;

- maxsus vakolatli davlat organining litsenziya berish to’g’risidagi qarori noqonuniyligi aniqlanganda;

- agar auditorlik tashkiloti litsenziya berish uchun qaror qabul qilinganligi to’g’risida bildirish xati yuborilgan (topshirilgan) paytdan boshlab uch oy

davomida litsenziyalovchi organga davlat boji to’langanligini tasdiqlovchi hujjat taqdim etmagan bo’lsa, yoxud litsenziya bitimini tasdiqlamagan bo’lsa.

Litsenziya sud qaroriga ko’ra ham bekor qilinishi mumkin.

Litsenziyalovchi organ litsenziyaning amal qilishini bekor qilish to’g’risida qaror qabul qilinganligi haqida auditorlik tashkilotiga qaror qabul qilingandan so’ng uch kun mobaynida bildirish xati yuborishi lozim. Ushbu qaror auditorlik tashkiloti tomonidan olingan kundan boshlab litsenziya o’n kun davomida litsenziyalovchi organga qaytarilishi va yo’q qilinishi kerak. Bekor qilish to’g’risidagi qaror litsenziya berilgan sanadan boshlab amal qiladi.

Litsenziyaning amal qilishini to’xtatib qo’yish, yangilash, to’xtatish to’g’risidagi, shuningdek, litsenziyani bekor qilish haqida litsenziyalovchi organ tomonidan chiqarilgan qarorlar ommaviy axborot vositalarida e’lon qilinishi kerak.

Litsenziyalovchi organ auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyaga ega bo’lgan auditorlik tashkilotlarining reestrini yuritadi, unda quyidagilar ko’rsatib o’tilgan bo’lishi kerak:

- auditorlik tashkilotining nomi va uning joylashgan o’rni (pochta manzili);
- telefon (faks) raqami;
- hisob-kitob schyoti;
- soliq to’lovchining identifikatsiya raqami;
- ta’sischilarning ustav kapitalidagi ulushlari

to’g’risidagi axborot;

- tashkilot rahbarining familiyasi, ismi va otasining ismi hamda auditor malaka sertifikatining sanasi, uning tartib raqami, shuningdek, auditor tashkilotida ishlovchilarning malaka sertifikatlarining tartib raqamlari va sanalari;
- litsenziya berilgan sana, uning tartib raqami va amal qilish muddati;
- litsenziyalarning amalda bo’lishini uzaytirish, to’xtatib turish, to’xtatish, tiklash va bekor qilish asoslari va sanalari;
- litsenziyalarni qayta rasmiylashtirish va dublikatlar berish asoslari va sanalari.

Reestrdagi axborot manfaatdor shaxslarning u bilan tanishib chiqishlari uchun ochiq hisoblanadi va yozma holdagi so’rovga ko’ra reestrdan ko’chirma tariqasida beriladi.

Bir auditorlik tashkilotiga nisbatan reestrdan olingan axborotni berganlik uchun eng kam ish haqining (axborot taqdim etish to’g’risida ariza berilgan sanadagi) yarmi miqdorida haq undiriladi.

Davlat hoqimiyati va boshqaruvi organlariga reestrdan olingan axborot bepul taqdim etiladi.

Reestrdan olingan axborotni taqdim etganlik uchun to’lov summasi litsenziyalovchi organning maxsus hisob raqamiga o’tkaziladi.

Reestrdan olingan axborotni taqdim etish muddati tegishli ariza berilgan sanadan boshlab (uni taqdim etganlik uchun haq to’langanligi to’g’risida hujjat taqdim etilgan taqdirda) uch kundan oshib ketishi mumkin emas.

Litsenziyalovchi organ chiqargan qaror ustidan auditorlik tashkiloti belgilangan tartibda sudga shikoyat qilishi mumkin.

2. Auditorlik tashkiloti va auditorlarning mustaqilligi

Auditorlik faoliyatida mustaqillik Auditning Xalqaro Standartlari – AXS(ISAs)da belgilangan muhim printsiplardan bo’lib hisoblanadi. Auditorlik tashkiloti va auditorlarning mijoz-korxonaga nisbatan mustaqilligini belgilovchi asosiy mezonlar “Auditorlik faoliyati to’g’risida”gi O’zbekiston Respublikasi Qonunining 16-moddasida keltirilgan. Jumladan quyidagilarga auditorlik tekshiruvi o’tkazish ta’qiqlanadi:

- tekshirilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ektning rahbarlari va (yoki) boshqa mansabdor shaxslari bilan yaqin qarindosh bo’lgan shaxsga;
- tekshirilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ektda mulkiy yoki shaxsiy nomulkiy manfaatlari bo’lgan shaxsga;
- davlat hokimiyati va boshqaruvi organlarining, shuningdek xo’jalik boshqaruv organlarining mansabdor shaxslariga;

- tekshirilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt xodimiga;
- auditorlik tashkilotlariga va auditorlarga:

a) o’zlari mulkdori, qatnashchisi, aktsiyadori, kreditori, sug’urtalovchisi bo’lgan xo’jalik yurituvchi sub’ektlarga nisbatan, shuningdek ushbu auditorlik tashkilotlari va auditorlar ularga nisbatan mulkdor, qatnashchi, aktsiyador hisoblanadigan xo’jalik yurituvchi sub’ektlarga nisbatan;

b) mulkdori, qatnashchisi, aktsiyadori shuningdek buxgalteriya hisobini tashkil etish va yuritish hamda moliyaviy hisobotlar tuzish uchun javobgar bo’ladigan shaxs ayni bir paytning o’zida ushbu auditorlik tashkilotining mulkdori, qatnashchisi, aktsiyadori bo’lgan xo’jalik yurituvchi sub’ektga nisbatan;

v) mazkur xo’jalik yurituvchi sub’ektga auditorlik tekshiruvi qamrab oladigan davrda ushbu Qonun 17-moddasi birinchi qismining ikkinchi va uchinchi xat boshilarida nazarda tutilgan professional xizmatlar ko’rsatganlar.

Auditorlik tashkiloti aynan bir xo’jalik yurituvchi sub’ektning faoliyatini ketma-ket uch yildan ortiq auditorlik tekshiruvidan o’tkazishga haqli emas.

Tekshirilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ektning rahbarlari va (yoki) mansabdor shaxslari bilan yaqin qarindosh deb ularning ota-onalari, turmush o’rtoqlari, aka-ukalari, opa-singillari, o’g’il-qizlari, hamda turmush o’rtoqlarining ota-onalari, aka-ukalari, opa-singillari tan olinadi.

Agar auditorlik xizmati uchun shartnoma tuzilganida yoki topshiriq berilganidan so’ng yuqorida keltirilgan holatlar yuzaga kelsa yoki ma’lum bo’lsa, shartnoma bekor qilinishi, topshiriq esa chaqirib olinishi lozim.

Auditorlar auditorlik tekshiruvi o’tkazish hamda uning natijalari asosida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi tuzishda tekshiriladigan xo’jalik yurituvchi sub’ektga, shuningdek istalgan uchinchi tomonlarga, jumladan tekshiruv o’tkazishni topshirgan davlat organlariga tobe bo’lmasliklari lozim.

Xo’jalik yurituvchi sub’ekt moliyaviy hisobotining ishonchli-ligini tasdiqlash uchun maxsus ekspertlar va boshqa soha mutaxassislarini jalb qilish talab etilgan hollarda ham auditorlarning tekshiriladigan xo’jalik yurituvchi

sub’ektdan mustaqil bo’lish mezonlariga rioya qilinishi shart.

3. Auditor axloqi (etikasi)

Auditor etikasi (axloqi). Yuzaki qaraganda unchalik tanish va odatiy bo’lmagan so’z birikmasi. Masalan, pedagog yoki vrach etikasi, odatda, hammaga tanish va hech kimni hayratlantirmaydi. Bular kasb etikasining turlari bo’lib, kishilarning kasbiy faoliyatlaridan kelib chiqadi va ular o’rtasidagi o’zaro munosabatlarning ma’naviy-ahloqiy jihatlarini tavsiflaydi. Barcha axloqiy talablar umuminsoniy negizga ega bo’lishiga qaramasdan, ayrim kasb turlari uchun ularning o’ziga xos ahloqiy me’yorlari shakllangan. Bunday kasb egalari sohani ham nazariy, ham uslubiy, ham amaliy jihatdan yuksak professional darajada bilishlari bilan birga, shakllangan, me’yoriy-huquqiy asosga ega ahloqiy jihatlari bilan ham boshqalardan ajralib turadi. Auditorlik ham mana shunday murakkab kasblar qatoriga kiradi.

Shu boisdan, mamlakatimizda «O’zbekiston auditorlarining kasbga oid ahloq kodeksi » ishlab chiqilib, O’zbekiston buxgalterlar va auditorlarining milliy assotsiatsiyasi (O’BAMA tomonidan-26.08.2005y.) va O’zbekiston Auditorlar Palatasi (O’AP tomonidan- 25.06.2005y.) amaliyotga tadbiq etildi.

Yuqorida ta’kidlanganidek, vrach etikasi, Gippokrat qasamyodi bizga qadimdan tanish tushunchalar. Auditor bajaradigan ishlarni esa vrach vazifalari bilan qiyoslash mumkin. Farqi shundaki, vrach bajaradigan xayrli ish inson organizmi bilan bog’liq bo’lsa, auditor faoliyati «korxona organizmi» ustida, unga aniq «tashhis» qo’yib, moliyaviy sog’lomlashtirish ustida olib boriladi.

Lekin, ayrim hollarda auditordan «vaziyatni tushunish», «yuz-xotir qilish», «ko’zni chirt yumish» kabilar talab qilinadi. Bunday hollarda qanday yo’l tutish kerakligi «O’zbekiston auditorlarining kasb etikasi kodeksi» loyihasida bayon etilgan.

Kodeks 18 ta moddadan iborat bo’lib, auditorlar oldiga qo’yiladigan ahloqiy talablar mazmuni haqida ushbu moddalar orqali tasavvurga ega bo’lish mumkin:

1-modda. Vijdonlilik va obektivlik.

2-modda. Ahloqiy nizolarni hal etish.

3-modda. Professional kompetentlilik.

4-modda. Maxfiylik.

5-modda. Soliq amaliyoti.

6-modda. Xalqaro faoliyat.

7-modda. Omma uchun axborotni taqdim etish.

8-modda. Mustaqillik.

9-modda. Kasbiy layoqatlilik va auditor bo'lmagan shaxslardan foydalanishga bog'liq majburiyatlar.

10-modda. Shartnoma bo'yicha va komission to'lovlar.

11-modda. Auditor amaliyotiga muvofiq kelmaydigan faoliyat.

12-modda. Boshqa auditorlar bilan munosabatlar. Yangi xodimlarni qabul qilish.

13-modda. Reklama va xizmatlarni taklif qilish.

14-modda. Manfaatlar nizosi.

15-modda. Hamkasblarni qo'llab-quvvatlash.

16-modda. Professional kompetentlilik.

17-modda. Axborotlarni taqdim etish.

18-modda. Intizomiy choralar.

Auditorlik kasbining axloqiy me'yorlari uning tarixiy taraqqiyoti yo'lida shakllangan: mustaqillik, kompetentlilik (puxta bilimga egalik), halollik, vijdonlilik, haqqoniylik va maxfiylik (sir saqlash) kabi xalqaro printsiplari negizida shakllangan. Ushbu printsiplar mazkur loyihaning yuqorida keltirilgan moddalarida o'z ifodasini topgan. Shu boisdan, bularga batafsilroq to'xtalib o'tamiz.

Loyihada malakali auditorlarning kasbga oid ahloqiy me'yorlari mujassamlashgan, auditorlik hamjamiyati muhitida qaror topgan ahloq-odob qadriyatlari aniqlangan. Umuminsoniy va kasb etikasi me'yorlariga auditorlik tashkilotining rahbari, har bir auditori va boshqa xodimlari qat'iy rioya qilishlari zarur.

Auditor uchun eng yuqori ahloqiy me’yor har qanday vaziyatda ham qonunni ustun qo’yish, ishonchga sazovor aniq dilillarga asoslangan auditorlik xulosasi tuzish, yo’l qo’yilgan xato-kamchiliklarni tahlil qilib, ularni tuzatish yo’llarini aniqlash, korxona moliyaviy ahvolini yaxshilaydigan tavsiyalar berishdan iborat. Buning uchun auditorning kasb mahorati vijdon, or-nomus kabi ahloqiy fazilatlar bilan ham uyg’unlashgan bo’lmog’i lozim.

Auditor hamma vaqt mustaqil bo’lishi kerak. Bu printsip, agar auditorlik tashkiloti va mijoz-korxona o’rtasidagi munosabatlar (moliyaviy, qarindosh-urug’chilik yoki shaxsiy tobelik, boshqaruv organlari yoki umumiy loyihalarda qatnashish, buxgalteriya hisobini yuritish bo’yicha oldindan xizmat ko’rsatish va h.k.) auditorlik faoliyati natijalariga ta’sir ko’rsatadigan bo’lsa, auditorlik tashkiloti audit o’tkazish yoki professional xizmat ko’rsatishdan voz kechish lozimligini bildiradi.

Audit o’tkazish yoki professional xizmat ko’rsatish chog’ida auditor professional kompetentlilikka rioya qilishi zarur. Audit o’tkazish yoki professional xizmat ko’rsatish bo’yicha majburiyat olgan auditor mazkur sohada o’zining kompetentliligiga ishonch hosil qilishi lozim. Xususan, o’z majburiyatini vijdonan bajarishi, auditorlik xizmatlarini kafolatlay olishi uchun zamonaviy metodikaga asoslangan va barcha amaldagi me’yoriy hujjatlar qoidalari hisobga olingan, etarli darajadagi bilim va tajribaga ega bo’lishi lozim.

Auditor o’zining bilim va tajribasi etishmagan, hamda uning malaka sertifikatiga mos kelmagan hollarda auditorlik tekshiruvlari o’tkazmasligi va professional xizmatlar ko’rsatmasligi kerak.

Auditorlik tashkiloti murakkab masalalarni hal qilishda auditorga yordam berish uchun malakali ekspert-mutaxassislarni jalb qilishi mumkin. Ta’bir joiz bo’lsa, Luqmoni Hakimning o’gli Saronga aytgan: «Bilmagan narsangda ustozlik qilma» degan nasihatini eslatishimiz o’rinlidir.

Auditorlar buxgalterlik hisobi, soliqqa tortish, moliyaviy faoliyat va fuqarolik huquqi, auditni tashkil etish va rejalashtirish, qonunchilik, buxgalterlik hisobi va auditorlik faoliyatining milliy va xalqaro standartlari, hamda normalari sohasidagi

o’z professional bilimlarini doimo yangilab borishlari lozim.

Audit o’tkazish yoki professional xizmat ko’rsatishda auditor halol bo’lishi, barcha vujudga kelgan vaziyatlar va real faktlarni shaxsiy adovatlarga yo’l qo’ymasdan, xolisona o’rganishi, auditorlik faoliyatining xalqaro va milliy standartlari talablariga rioya qilishi lozim. Agar u halollikni rad etib, tez boylik orttirish maqsadida «imzosini sotish» yo’liga o’tib olsa, o’zining kasb mahoratini yo’qotadi. Natijada, auditorlik xizmati bozorida o’ziga o’rin topa olmaydi va auditorlik hamjamiyatida beobro’ bo’lib qoladi.

Auditor soliq qonunchiligining barcha jihatlariga qat’iy rioya qilishi lozim. Soliqqa tortish bo’yicha professional xizmat ko’rsatish chog’ida auditor mijoz-korxona manfaatlarini himoya qiladi. Lekin u mijoz-korxona soliqni yashirish va soliq organini aldash maqsadida hujjatlarni qalbakilashtirishga yo’l ko’rsatmasligi kerak. Soliq hisob-kitoblari va to’lanishi bo’yicha tekshiruv jarayonida aniqlangan barcha xato-kamchiliklar to’g’risida mijoz-korxona ma’muriyatiga bildirishi zarur.

Auditor tekshiruv jarayonida olingan mijoz-korxona faoliyati to’g’risidagi barcha axborotlarni, uning bilan aloqa to’xtatilgan yoki davom etayotganligidan qat’iy nazar, cheklanmagan vaqt davomida maxfiy saqlashi lozim. Auditor ushbu axborotlarni o’z foydasi uchun yoki har qanday uchinchi tomon foydasi uchun, hamda mijoz-korxona manfaatlariga zid ravishda ishlatishga haqli emas. Auditorlik tashkiloti, auditor yordamchilari hamda boshqa xodimlari maxfiy axborotlarning saqlanishi uchun javobgar hisoblanadi.

Quyidagi hollarda mijoz-korxonalarning maxfiy axborotlarini chop etish va boshqa shaklda oshkor qilish professional etikani buzish hisoblanmaydi:

- O’zbekiston Respublikasi Auditorlik Faoliyati Milliy standartlariga rioya qilishda;
- Sudlashuv jarayonlarida auditorlarning professional manfaatlarini himoya qilishda;
- Tashkilot, ishtirokchi yoki professional organ tomonidan o’tkazilgan

sharhlar sifatining muvofiqligini tekshirishda;

- Tashkilot, ishtirokchi yoki tartibga soluvchi organ tomonidan o’tkazilgan so’rov yoki tergov jarayonida savollarga javob berishda.

Auditorlik tashkiloti o’z professional xizmatlarining shart-sharoitlari va haq to’lash tartibini mijoz-korxona bilan oldindan kelishib, shartnomada aks ettirishi zarur. Auditorlik xizmatlari uchun to’lanadigan haq ko’rsatiladigan xizmatlarning hajmi va sifati bilan aniqlanib, ularning murakkabligi, auditorlarning malakasi, tajribasi, professional obro’si va mas’uliyatlilik darajasiga bog’liq. Auditorlik xizmatlarini reklama qilish halol, odob doirasidan chetga chiqmagan, mijozlarni aldash va adashtirish ehtimolidan uzoq bo’lishi lozim.

Auditorlar hamkasblari bilan yaxshi munosabatda bo’lishlari, ular bilan auditorlik tajribalarini almashishlari, ular faoliyatini asossiz tanqid qilmasliklari lozim. Hamkasblarining kamchiliklarini ko’rsatish faqat do’stona va samimiy tarzda bo’lishi kerak.

Yuqorida ko’rsatilgan ahloq me’yorlariga rioya qilish auditorlarning yuqori ahloqi va professional mas’uliyatlari jamoatchilik fikrida ushbu kasbga hurmat va ishonchni saqlashning obektiv zarurligi bilan kafolatlanadi.

Xalqaro amaliyotda «Auditorlarning kasb ahloqi Kodeksi» vaqti-vaqti bilan yangilanib, ayrim qoidalari yangi tahrirda tasdiqlanmoqda, ularga yangi tushuntirishlar va izohlar berib borilmoqda.

4. Auditor ishlarining sifatini nazorat qilish

Auditor ishlarining sifatini nazorat qilish audit o’tkazish va professional xizmat ko’rsatish chogida audit standartlari va O’zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini tartibga soladigan boshqa me’yoriy hujjatlar talablariga rioya qilinishini tekshirish uchun qo’llaniladigan tashkiliy tadbirlar, uslublar va amallar tizimidan iborat.

Har bir auditorlik tashkiloti ishlar sifati ustidan nazorat o’rnatish printsiplari

va qoidalari, hamda ularni qo’llash amallarini ishlab chiqishlari va qabul qilishlari lozim. Bu audit jarayonida umumqabul qilingan tekshiruv standartlari bilan qarama-qarshiliklar vujudga kelmasligi uchun zarur.

Auditorlik faoliyatining yuqori sifati uning dastlabki, joriy va keyingi nazorati ta’minlashi lozim.

Dastlabki nazorat auditorlar va auditorlik tashkilotlarini attestatsiyadan o’tkazish va litsenziyalash bosqichda bajariladi.

Joriy nazorat ikki yo’nalishda amalga oshiriladi: alohida auditorlik tekshiruvlarini nazorat qilish va auditning umumiy nazorat qilish.

Alohida auditorlik tekshiruvlarini nazorat qilish auditorlarning mustaqilligi, professionalligi va kompetentligini ta’minlashni; ularning ishlarini joriy nazorat qilishni; mijoz-korxonalar buxgalteriya hisobining eng muammoli masalalarini bilish; bajarilgan ishlarning standartlarga mos kelishini, hujjatlashtirishning etarliligini, audit maqsadiga erishilganlikni tekshirishni nazarda tutadi.

Auditning sifatini umumiy nazorat qilish auditorning ma’lum shaxsiy xususiyatlariga (halollik, obektivlik, mustaqillik, professionallik, kompetentlilik) auditorlik guruhi a’zolari o’rtasida ishlarning asosli taqsimlanganligi; sifat standartlariga rioya qilinishi bo’yicha auditorlarning ishlari ustidan nazorat; sifatni nazorat qilish siyosati va amallarining samaradorligi ustidan nazorat o’rnatishiga asoslanadi.

Joriy nazorat quyidagi shakllarda amalga oshiriladi: auditor assistentlar ishlari ustidan nazorat, auditorlik tashkilotining auditorlar ishlari ustidan nazorat, va boshqalar.

Auditorlik tashkilotining auditorlar ishlari ustidan nazorati, birinchidan, tekshiruv o’tkazish dasturining asoslanganligini muhokama qilish, ikkinchidan, auditning tashkiliy-ahloqiy printsiplariga qat’iy rioya qilish, uchinchidan, asosiy auditor tomonidan xulosa berilganidan so’ng auditorlik tashkilotining boshqa auditori tomonidan mijoz-korxona hisobotining ayrim ko’rsatkichlari(hisob bo’limlari)ni tanlab qayta tekshirish yordamida amalga oshiriladi.

Auditorlik tashkiloti ichida ishlar sifatini nazorat qilishga talablar va muayyan

auditorlik tekshiruvi chogida ishning talab darajasida ekanligini ta’minlash №5-«Auditor ishining sifatini nazorat qilish»nomli AFMSda aks ettirilgan. Unga muvofiq auditor ishlarining sifatini nazorat qilish quyidagi shakllarda amalga oshiriladi:

- Asosiy auditorning o’z yordamchilari ishlarini nazorat qilishi.
- Auditorlik tashkilotining auditor ishi ustidan nazorati.
- Tashqi nazorat.

Asosiy auditorning o’z yordamchilari ishlarini nazorat qilishi. Asosiy auditor audit o’tkazish jarayonida yordamchilar tomonidan bajariladigan ishlarni doimiy ravishda nazorat qilib va yo’naltirib turishi lozim.

Auditor yordamchisi deganda professionallik darajasi bo’yicha asosiy auditordan farq qiladigan xodim tushuniladi.

Asosiy auditorning yordamchisidan farqi, u auditning bajarilishi uchun to’liq javobgardir.

Yordamchilarga ish topshirilayotganida, ular javobgarliklari va bajarishlari lozim bo’lgan ishlarning maqsadlari to’g’risida, xo’jalik yurituvchi subekt faoliyati va auditorlik amallarning mohiyati, o’tkazish vaqti va miqyosiga ta’sir ko’rsatishi mumkin bo’lgan, hisob va auditga oid muammolar haqida tegishli tarzda tushuntirishlar berilishi lozim.

Auditorlik tashkilotining auditor ishi ustidan nazorati. Auditorlik tashkilotining auditor ishi ustidan nazorati quyidagilarga amalga oshiriladi:

- Mijoz-korxonada audit o’tkazish umumiy rejasi va dasturining asoslanganligini muhokama qilish va tekshirish;
- Tashkiliy-axloqiy auditorlik printsiplariga (xususan, mijoz-korxonaga professional xizmat ko’rsatgan (maslahat bergan yoki uning buxgalterlik hisobini yo’lga qo’ygan) auditor, yana o’sha korxonani tekshirishga yuborilmasligi va sh.o’.) qat’iy rioya qilinishi;
- Asosiy auditor tomonidan tekshiruv o’tkazilib, auditorlik xulosasi berilganidan so’ng auditorlik tashkilotining boshqa auditori tomonidan mijoz-korxona hisobotining ishonchliligini qaytadan, mijoz uchun bepul, tekshiruvdan

o’tkazish.

Tashqi nazorat amaldagi qonunchilik va me’yoriy hujjatlarga muvofiq davlat organlari tomonidan amalga oshiriladi.

Auditor ishlari sifatini nazorat qilish ikkita asosiy yo’nalishga ega:

- ayrim auditorlik tekshiruvlarini nazorat qilish.
- sifatni umumiy nazorat qilish.

Ayrim auditorlik tekshiruvlarini nazorat qilish quyidagi tushunchalarni o’z ichiga oladi:

-Vakolatlarni berish. Auditorlarning mustaqilligini, professionalligini va kompetentliligini ta’minlash; auditorlar uchun zarur hisoblangan faoliyat erkinliklarini ta’minlash; auditning yozma dasturidan foydalanishi.

-Nazorat. Auditorlar ishlarining joriy nazoratini ta’minlash; tegishli tarzda (adekvat) ish tutish uchun xo’jalik yurituvchi subekt buxgalterlik hisobining eng muammoli masalalarini bilish.

-Tekshirish. Auditorlar tomonidan bajarilgan barcha ishlarni, ular bajarilishining standartlarga muvofiqligi, hujjatlarning etarliligi va auditorlik tekshiruvlar maqsadiga erishishni ta’minlash uchun tekshirish.

Audit sifatini umumiy nazorat qilish quyidagi elementlarning mavjudligiga tayanadi:

-Mustaqillik. Qoida va amallar barcha pog’onalar xizmatchilarining mustaqilligi saqlanganligi haqida asosli ishonchni ta’minlashlari lozim. Ushbu talabni bajarishi uchun auditorlik tashkiloti yilda bir marta o’z mijozlarining ro’yxatini tarqati-shi va o’z xizmatchilaridan mustaqillik to’grisidagi arizani imzolashlarini talab qilishi mumkin.

-Xizmatchilarga topshiriqlar. Qoida va amallar ishlarning maxsus tayyorgarlik va tajribaga ega shaxslar tomonidan bajarilishi haqida asosli ishonchni ta’minlashlari lozim. Ushbu talabni bajarish uchun auditorlik tashkiloti ishlarni oldindan, o’z xizmatchilari uchun mos topshiriqlarni aniqlay oladigan qilib rejalashtirishi kerak.

-Konsultatsiyalar. Qoida va amallar auditorlik tashkilotlarining xizmatchilari

texnik masalalar bo’yicha bilimdon va obro’li kishilardan yordam olishga intilishlari asosli ishonchni ta’minlashlari lozim. Ushbu talabni bajarish uchun auditorlik tashkiloti muayyan shaxslarni audit, buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobot, soliqqa tortish va konsultatsiya xizmatlari kabi sohalarda auditorlik tashkilotining eksperti qilib tayinlashi mumkin.

-Nazorat. Qoida va amallar auditorlik tashkilotining joriy faoliyati unda o’rnatilgan sifat standartlariga javob berishi haqida asosli ishonchni ta’minlashlari lozim. Auditorlik tashkilotining nazorat amallarini o’rnatishi uchun javobgarligi, audit o’tkazuvchi, rejalashtirish va kontrakt bo’yicha muayyan majburiyatlarni, bajaruvchi muayyan shaxslar javobgarligidan alohida ajratilgan. Ushbu nazorat talabini bajarish uchun auditorlik tashkiloti barcha ish hujjatlarini, hisobotlarni talab qilishlari va ularni tekshirish uchun tegishli nazorat qiluvchi va texnik xodimlarga taqdim qilishi mumkin.

-Ishga yollash. Qoida va amallar ishga yollangan xizmatchilarning malakali mutaxassislar ekanligi haqida asosli ishonchni ta’minlashlari lozim. Ushbu nazorat talabini bajarish uchun auditorlik tashkiloti minimal malakaviy talablarni o’rnatishi mumkin (masalan, buxgalteriya yozuvlarini buxgalteriya ixtisosligi bo’yicha bilim darajasi yaxshi, o’rtacha yoki o’rtacha bo’lgan kollej bitiruvchisi yuritishi mumkin).

-Professionallik darajasini oshirish. Qoida va amallar auditorlik tashkilotining xizmatchilari o’z xizmat majburiyatlarini bajarishlari uchun etarli bilimlarga egaligi haqida asosli ishonchni ta’minlashlari lozim. Ushbu talablarni bajarish uchun auditorlik tashkiloti professional ta’limni davom ettirish va o’z malakasini oshirishni xoxlovchi xizmatchilarga yordam ko’rsatish uchun sharoitlar yaratishi mumkin.

-Lavozimini ko’tarish. Qoida va amallar xizmati bo’yicha ko’tarilayotgan xodimlarning yangi lavozim egallashlari mumkin ekanligi haqida asosli ishonchni ta’minlashlari lozim. Ushbu talabni bajarish uchun xodimlarni, ular tomonidan har gal majburiyatlarini bajarganlaridan so’ng baholash va ularning lavozimini eng bo’lmaganda yilda bir marta ko’tarishga maslahat berish zarur.

-Mijozlarning ma’qulligi va ular bilan munosabatlarning davomiyligi. Qoida va amallar auditorlik tashkiloti rahbariyati vijdonini yo’qotgan xo’jalik yurituvchi subekt bilan bog’lanib qolmasligi haqida asosli ishonchni ta’minlashlari lozim. Auditorlik tashkilotining ushbu talabni bajarishi uchun bo’lg’usi mijoz bilan ish olib borgan taftishchi, bank xodimi, yurist va boshqa shaxslardan ma’lumot olinishi kerak.

-Tekshirib (nazorat o’tkazib) turish. Qoidalar va amallar auditor ishlarining sifatini nazorat qilish samarali o’tkazilayotganligi haqida asosli ishonchni ta’minlashlari lozim. Ushbu talabni bajarish uchun har bir xizmatchining majburiyatlarini tanlash, ushbu majburiyatlarni bajarish bilan bog’liq bo’lgan, boshqa hamkorlar yoki xizmatchilar tomonidan o’tkazilgan bo’lishi lozim. Ma’muriy ishlar va xodimlar yuritadigan ishlarni ham nazorat asosida tekshirilishi zarur. Auditorlik tashkiloti tomonidan nazorat qilib turish natijalarini hujjatlar bilan tasdiq-laydigan tavsiyalar bildirilishi kerak. Hujjatlar shakli va hajmi auditorlik tashkilotining katta-kichikligi, faoliyat ko’rsatuvchi bo’limlar soni, faoliyat tavsifi va boshqa omillarga bog’liq.

Hamkor yoki hamkorlar, xo’jalik yurituvchi subekt hajmiga ko’ra, mazkur auditorlik tashkilotida amal qilayotgan, sifat ustidan nazorat qilish tizimining samaradorligi uchun javobgar bo’lishlari lozim. Bunday nazorat qoidalari va amallari, ushbu qoidalar va amallar bilan xizmatchilarni xabardor qilish amaliyoti va majburiyatlarni taqsimlash o’z vazifalariga oldingiday javob beradi.

-Nazorat qoidalari va amallarini belgilash. Auditor ishlari sifatini nazorat qilish qoidalari va amallarining tavsifi va miqyoslari quyidagi shart-sharoitlarga bog’liq:

- auditorlik tashkilotining hajmiga;
- auditorlik tashkiloti xizmatchilari va funktsional bo’linmalarining mustaqillik darajasiga;
- amaliy faoliyat mohiyatiga, uning: ochiq aktsiyadorlik jamiyatlari auditi; yopiq aktsiyadorlik jamiyatlari auditi; buxgalteriya hisobi va xo’jalik faoliyati tahlili sohasidagi xizmatlar; foyda solig’ining hajmini aniqlashga doir xizmatlar;

o’zaro audit o’tkazish bo’yicha majburiyatlar kabi komponentlarini e’tiborga olgan holda;

- Auditor ishlarining sifatini nazorat qilish qoidalari va amallarini ishlab chiqish va qo’llash bilan bog’liq bo’lgan, olingan

foydaga nisbatan xarajatlar darajasiga.

Auditor ishlarining sifatini nazorat qilish qoidalari va amallarini o’rnatishda auditorlik tashkiloti tomonidan quyidagilar amalga oshirilishi zarur:

- auditor ishlarining sifatini nazorat qilish qoidalari va usullarini amalga oshirish bo’yicha malakali xizmatchilar o’rtasida vazifalarini taqsimlash;
- auditor ishlarining sifatini nazorat qilish qoidalari va amallarini xizmatchilar e’tiboriga etkazish;
- qoidalar va amallar, ularni qo’llash uslublariga va xizmatchilarga etkazish amaliyotiga oldingiday mos kelish-kelmasligini aniqlash uchun auditor ishlari sifatini nazorat qilish tizimining samaradorligini tekshirish.

Auditor ishlarining sifatini nazorat qilish qoidalari va amallari yozma shaklda ifodalangan bo’lishi shart emas. Ular xodimlarni ishga qabul qilishda og’zaki etkazilishi va auditorlik tashkilotining umumiy majlisida yilda bir marta takrorlanishi mumkin.

Ayni paytda auditorlik tashkiloti o’z qoidalari va amallari-ni hujjatlar bilan mustahkamlashi tavsiya qilinadi. Hujjatlashtirish turlari va hajmi, eng avvalo auditorlik tashkilotining hajmi va uning faoliyati xususiyatiga bog’liq.

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditorlik kasbiga qanday malakaviy talablar qo’yilgan?
2. Auditorlik faoliyatini litsenziyalash tartibi qanday amalga oshiriladi?
3. Litsenziyaning amal qilish muddatini to’xtatish, bekor qilish, to’xtatib turish yoki amal qilishini tiklash qay holatlarda amalga oshiriladi?
4. Auditning Axloq kodeksi to’g’risida nimalar bilasiz?

5. Vijdonlilik va ob’ektivlik deganda nimalar tushunasiz?

6. Auditor kasbining professional kompetentliligi deganda nimalarni tushunasiz?

7. Qanday ma’lumotlar maxfiy saqlanadi?

8. Auditorlik tashkiloti va auditorlarning mustaqilligi nimalarda namoyon bo’ladi?

9. Auditor ishlarining sifati qanday nazorat qilinadi?

5-BOB. AUDITDA MUHIMLIK TUSHUNCHASI VA AUDITORLIK TAVAKKALCHILIGI

1. Muhimlik tushunchasi va uning auditdagi ahamiyati

O’zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi qonunida (yangi tahrirdagi) auditorlik faoliyati «...tadbirkorlik faoliyati...» ekanligi ta’kidlangan (2-modda). Demak, bu faoliyat auditorlik tashkiloti va mijoz-korxona o’rtasida tuziladigan shartnoma asosida amalga oshiriladi. Auditorlik tashkiloti o’z shartnoma majburiyatlarini bajarishda, amalda tekshiruv ob’ektlarini to’liq (100%) qamrab olaolmaydi. Natijada, moliyaviy hisobot ko’rsatkichlarining mutlaqo (shak-shubhasiz) haqqoniy ekanligini kafolatlay olmagani holda, ma’lum darajadagi tavakkalchilik bilan ularni tasdiqlaydi. Shu boisdan, auditor ishida doimo ma’lum darajada tavakkalchilik xavf-xatari mavjud bo’ladi. Ko’rinib turibdiki, auditor xulosasida bayon etilgan fikr har doim ham mutlaqo to’g’ri bo’lishi mumkin emas. Ammo, deyarli hamma vaqt axborotdan foydalanuvchilar uchun foydali bo’lishi lozim. Bunday foydalilikning ta’minlanishi ma’lum darajadagi muhimlik va risk bilan bog’liq va ularni to’g’ri baholashni talab etadi.

Umumiy auditorlik amaliyotida muhimlik chegaralarini quyidagicha belgilash qabul qilingan:

$$0 < J < 1 \text{ (yoki foiz hisobida } 0< J\% <100)$$

Ushbu chegara oralig’idagi ehtimollik xo’jalik yurituvchi sub’ektlar hisobotlarining ishonchliligiga ta’sir ko’rsatadigan xatolar mavjudligini aniqlash, tegishli auditorlik qarorlarini qabul qilish uchun ushbu xatolarni baholash mumkinligi(yoki mumkin emasligi)ni ifodalaydi. Bu Muhimlikni sifat jihatdan tavsiflaydigan tarkibiy qismdir. Muhimlikning miqdoriy jihatini tavsiflaydigan tarkibiy qismi esa uning ma’lum darajalari orqali ifodalanadi.

Agar xato buxgalteriya hisoboti ko’rsatkichlarini sezilarli darajada

chalkashtirsa va mazkur hisobot ko’rsatki-chidan foydalanuvchining shu hisobotga asosan qabul qilgan qaroriga ta’sir ko’rsatsa, uning aniqlanmasligi (bilmasdan o’tkazib yuborilishi) jiddiy hisoblanadi. Buxgalteriya hisobotida yig’indisi katta summani tashkil etadigan bir nechta sezilarsiz xatolar bo’ladigan vaziyatlar ham uchraydi. Auditor bitta jiddiy bo’lmagan xatoni aniqlab, bu haqda auditorlik xulosasida bildirishi va salbiy auditorlik xulosasi tuzishi ham mumkin. Haqiqatda esa, buxgalteriya hisobotida jamlanganida jiddiy tus oladigan bir nechta ahamiyatsiz xatolar bo’lishi mumkin.

Muhimlikni aniqlash auditning amaliyotida №9 – “Muhimlik va auditorlik tavakkalchiligi” nomli AFMS bilan tartibga solinadi. Ushbu standartga muvofiq “Xo’jalik yurituvchi sub’ekt moliyaviy hisobotining ishonchliligiga sezilarli darajada ta’sir ko’rsatadigan holatlar auditda jiddiy deb tan olinadi”.

Standartda ta’kidlanishicha, barcha jiddiy holatlarda moliyaviy hisobotning ishonchliligi deganda undagi ko’rsatkichlar aniqligining shunday darajasi tushuniladiki, bu hisobotdan malakali foydalanuvchilar to’g’ri xulosalarga kelish va to’g’ri qarorlar qabul qilish imkoniga ega bo’ladi.

Ma’lumki, respublikamizda islohotlarning chuqurlashtirilishi va iqtisodiyotning erkinlashuvi natijasida buxgalteriya hisoboti axborotlaridan foydalanuvchilarning turlari ko’paymoqda. Ularning har qaysisi uchun Muhimlik darajasi turlicha bo’lishi mumkin. Masalan, aktsiyadorlar uchun korxona faoliyatining natijalari, xo’jalik mablag’la-rining haqqoniyligi va foydaning dinamikasi to’g’risidagi ma’lumotlar muhim hisoblanadi. Investorlar uchun esa korxonaning moliyaviy barqarorligi, ishlab chiqariladigan mahsulotlarga talabning o’zgarishi, qo’yilmalarning rentabelligi va investitsion loyihalarning haqqoniyligi to’g’risidagi axborotlar muhim bo’lishi mumkin.

Auditorlar eng muhim, kam uchraydigan va xatolari bor hisobot moddalari va schetlarni aniqlash chog’ida Muhimlik tushunchasidan auditni rejalashtirishning asosi sifatida foydalanadilar. Bunday moddalar va schetlarga alohida e’tibor qaratish zarur. Shuningdek, to’plangan auditorlik dalil-isbotlarini baholashda va qanday auditorlik xulosasi tuzish to’g’risida bir qarorga kelishda ham muhimlik

darajasidan foydalaniladi.

Demak, Muhimlik tushunchasi auditor tomonidan yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xatoning hajmini va o'tkaziladigan auditorlik tekshiruvining ko'lamini aniqlash hamda tuziladigan auditorlik xulosasining shaklini belgilash (ijobiy yoki salbiy) uchun birlamchi va asos bo'luvchi manba hisoblanadi.

№70-«Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik xulosasi» nomli AFMSdagi ijobiy auditorlik xulosasi standart shaklining yakunlovchi qismida «…xo'jalik yurituvchi subektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holatini ishonarli aks ettiradi...» deyilgan.

Ushbu jumla axborotdan foydalanuvchilarga auditorlik xulosasida bildirilgan fikrning jiddiy hisoblangan moliyaviy axborotlargagina taalluqli ekanligi to'g'risida ma'lumot beradi. "Muhimlik" tushunchasi shuning uchun zarurki, hech qaysi auditor moliyaviy hisobotning 100% to'g'ri ekanligiga kafolat bera olmaydi.

Jiddiy xatolarning auditor tomonidan aniqlanishi ko'plab omillarga bog'liq. Jumladan, ham korxona rahbariya-ti, ham auditor tomonidan mavjud jiddiy xatolarning baholanishi; tekshiruvlar vaqti va qiymatining chegaralanganligi; mijozning xatolarni auditor aniqlashini "kutib o'tirishi"; auditorning mustaqillik darajasi; uning vijdonliligi; tashqi auditorning ichki nazorat tizimiga ishonchi; korxonada qabul qilingan hisob siyosati va undagi ayrim qoidalarning tafsiloti; hisob siyosatining me'yoriy hujjatlar talablariga mosligi.

Auditor quyidagi hollarda muhimlikni ko'rib chiqishi lozim:

- auditorlik amallarining xususiyatlari, vaqti va chuqurli-gini aniqlashda;
- xatolar ta'sirini aniqlashda.

2. Muhimlik darajasi, uni aniqlashda qo'llaniladigan asosiy ko'rsatkichlar tizimini shakllantirish tartibi

№ 9 – «Muhimlik va auditorlik riski» nomli AFMS ga muvofiq Muhimlik darajasi deganda moliyaviy hisobot-dagi xatoning, ushbu hisobotdan foydalanuvchi unga asosan to'g'ri xulosa va qaror qabul qilishiga monelik

qiladagan chegarasi tushuniladi (8 bandi).

Ushbu standartga asosan auditorlik tashkilotlari muhimlik darajasini aniqlash tartibini o’rnatadigan o’zlarining ichki ishchi standartlarini ishlab chiqishlari kerak. Ishchi standart yordamida esa asosiy ko’rsatkichlar tizimi shakllantiriladi va muhimlik darajasi aniqlanadi. Lekin, №9-AFMSda muhimlik darajasini aniqlash uchun tavsiya qiliznadigan asosiy ko’rsatkichlar, ularning xo’jalik yurituvchi sub’ektlar xususiyatlariga bog’liqligi va hisob-kitob qilib chiqarish tartibi tavsiya sifatida uslubiy jihatdan asoslab berilmagan.

Bizning fikrimizcha, standartning 9 bandida xo’jalik yurituvchi sub’ekt moliyaviy hisobotining ishonchliligini tavsiflaydigan eng muhim ko’rsatkichlarni va ularga nisbatan qo’llani-ladigan foiz (%) ko’rsatkichlarini keltirish zarur. Muhimlik darajasining absolyut miqdorini topishda auditor audit qilinadigan xo’jalik yurituvchi sub’ekt hisobotining ishonchliligini tavsiflaydigan eng muhim ko’rsatkichlarni asos qilib olishi zarur. Bunday ko’rsatkichlar keyinchalik shartli ravishda ***moliyaviy hisobotning asosiy ko’rsatkichlari*** deb ataladi. Ular aniqlan-ganidan so’ng tegishli tarzda hujjatlashtiriladi va tekshiruvda doimiy asos sifatida qo’llaniladi.

Auditorlik tashkilotlari eng muhim asosiy ko’rsatkichlarni, jumladan: buxgalteriya hisobi schyotlarining miqdor ko’rsatkichlari, balans moddalari yoki buxgalteriya hisoboti ko’rsatkichlaridan ma’lum bir ulushini olib, muhimlik darajasini hisoblab chiqarishlari lozim.

Muhimlik darajasi rejalashtirish bosqichida aniqlanib, u mijoz-korxonaning xususiyatlariga bog’liq. Jumladan, faoliyat tarmogi, tugallanmagan ishlab chiqarish, soliqqa tortilgungacha foyda summasi, balansning jami summasi, shartli majburiyatlarning mavjudligi, kreditorlik qarzlar, kapital summasi, hisobotda kutilmagan moddalarning paydo bo’lishi va boshqalar.

Lekin, ushbu ko’rsatkich (muhimlik darajasi) auditor tomonidan nafaqat auditni rejalashtirish bosqichida – auditorlik amallarining mazmuni, hajmi va vaqt sarfini aniqlash paytida, balki butun auditorlik tekshiruvini o’tkazish va auditorlik xulosasini tuzish jarayonida ham hisobga olinishi lozim.

Yuqorida ta’kilanganidek, auditor audit o’tkazish chog’ida muhimlikning ikkita ya’ni sifat va miqdor tomonini nazarda tutishi zarur. Sifat nuqtai nazaridan auditor xo’jalik yurituvchi sub’ekt tomonidan sodir etilayotgan muomalalarning O’zbekistonda amal qilayotgan me’yoriy hujjatlardan chetga chiqish hollari jiddiy yoki jiddiy emasligini aniqlash uchun o’zining professional fikr-mulohazalaridan foydalanadi. Miqdor nuqtai nazaridan, auditor aniqlangan tafovutlar har birining yoki jamlanmasining (belgilanmagan tafovutlarning taxminiy miqdorini ham hisobga olgan holda) miqdoriy mezon – Muhimlik darajasidan oshib ketmaganligini aniqlashi lozim.

Muhimlik darajasini aniqlashda, odatda, ikkita omil hisobga olinadi: xatoning absolyut va nisbiy miqdori. Xatoning absolyut miqdori – bu auditorning sub’ektiv fikri bo’lib, ma’lum summadagi xato summaning ahamiyatliligiga ko’ra boshqa vaziyatlarga bog’liq bo’lmagan holda jiddiy deb tan olinishi mumkin. Nisbiy miqdor esa qabul qilingan tegishli miqdoriy mezonga nisbatan foiz hisobida aniqlanadi.

Auditor muhimlik darajasini aniqlashda joriy yilning asosiy ko’rsatkichlari kabi, joriy va o’tgan yillarning o’rtacha ko’rsatkichlaridan ham, shuningdek ma’lum bir shaklga keltirilishi mumkin bo’lgan istalgan hisob-kitob amallaridan ham foydalanishi mumkin. Mazkur muayyan tekshiruv uchun muhimlik darajasining yagona ko’rsatkichi kabi, muhimlik darajasini belgilaydigan har xil ko’rsatkichlar yig’indisidan ham foydalanishiga ruxsat etiladi. Muhimlik darajasini aniqlashda qo’llaniladigan har xil ko’rsatkichlar yig’indisidan iborat to’plamdagi ko’rsatkichlarning har biri buxgalterlik hisobi schyotlarining ma’lum bir guruhini, balans moddasini, hisobot ko’rsatkichlarini baholash uchun mo’ljallangan bo’lishi lozim.

Eng muhim ko’rsatkichlar sifatida quyidagilarni olish va ularga nisbatan qo’llaniladigan foizlarni tavsiya sifatida belgilash mumkin. Ushbu ko’rsatkichlar quyidagi jadvalga tushirilib (2-grafa), qabul qilingan muhimlik darajasi (%) ga muvofiq (3-grafa) muhimlik darajasining absolyut miqdori (4-grafa) hisoblab chiqariladi.

Moliyaviy hisobotning asosiy ko’rsatkichlari bo’yicha

Muhimlik darajasini hisoblash jadvali. (namuna)

Asosiy ko’rsatkichlar	Asosiy ko’rsatkich qiymati	%	Muhimlik darajasini summasi, m.s.
Mahsulot(ish, xizmat)larni sotishdan olingan tushum (2-shakl, 010 satr)		5%	
Sotilgan mahsulot(ish, xizmat)larning ishlab chiqarish tannarxi (2-shakl, 020-satr)		3%	
Jami davr xarajatlari (2-shakl, 040-satr)		3%	
Korxonaning xususiy kapitali (1-shakl, 460-satr)		10%	
Balansning umumiy summasi (1-shakl aktividagi 380-satr yoki passivdagi 700-satr)		5%	
Tugallanmagan ishlab chiqarish (1-shakl, 150-satr)		3%	
Taqsimlanmagan foyda (1-shakl, 430-satr)		2%	

Ko’rsatkichlarning bir qismi ushbu jadvalga kiritilmasligi mumkin. Masalan, mijoz-korxona joriy yil yakuni bo’yicha foyda olmagan yoki kam foyda olgan bo’lib, bu ko’rsatkich – korxonaning balans foydasi auditor fikriga ko’ra mazkur korxonada audit o’tkazish uchun ahamiyatsiz bo’lishi mumkin. Korxona agar foyda olmaydigan, notijorat korxona yoki tovar, ish va xizmatlar realizatsiyasidan olingan tushumdan boshqa manbalar hisobiga moliyalashtiriladigan tashkilot bo’lsa, unda sotish jarayoni bo’lmasligi mumkin.

Auditor jadvalning 4 grafasida chiqarilgan miqdor ko’r-satkichlarini tahlil qilib chiqishi kerak. U boshqalaridan katta va (yoki) kichik tomonga keskin farq qiladigan miqdorlarni chiqarib tashlashi mumkin. Qolgan ko’rsatkichlarga asosan o’rtacha miqdor hisoblab chiqarilib, uni keyinchalik ishlashga qulay bo’lishi uchun yaxlitlash lozim. Ammo yaxlitlanganidan so’ng uning miqdori o’rtacha miqdordan u yoki bu tomonga o’zgarishi 20% dan oshmasligi kerak. Ushbu ko’rsatkich muhimlik darajasini tavsiflaydigan yagona ko’rsatkich bo’lib, auditor ulardan o’z ish faoliyatida asos sifatida foydalanishi mumkin.

Ushbu ko’rsatkichlarni batafsilroq ko’rib chiqamiz.

«Sotilgan mahsulot (ish, xizmat)larning ishlab chiqarish tannarxi» eng muhim ko’rsatkichlardan hisoblanadi va «Mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olingan tushum» ko’rsatkichiga qaraganda ko’proq o’zgarib turadi.

Bu ikkala ko’rsatkich ham asosan savdo, engil sanoat va oziq-ovqat sanoati korxonalarining moliyaviy hisobotlari uchun jiddiy ko’rsatkich bo’lishi mumkin. Qishloq xo’jalik korxonalarida esa balans aktividagi I bo’limning jami (120-satr), II bo’limning jami (380-satr) va passivdagi II bo’lim jami (690-satr) eng jiddiy asosiy ko’rsatkichlar bo’lishi mumkin. Balans aktividagi I bo’limni jiddiy ko’rsatkich deb olishning sababi amaliyotda ko’pchilik qishloq xo’jalik korxonalarida uzoq muddatli aktivlar haqqoniy qayta baholanmagan va bozor bahosidan keskin farq qiladigan holatlar uchraydi.

II-«Joriy aktivlar» bo’limini auditda jiddiy ko’rsatkich sifatida qo’llash agrar sektor korxonalarida asosan «Tugallanmagan ishlab chiqarish» moddasi (150-satr) bilan bog’liq. Chunki, amaliyotda ko’pchilik qishloq xo’jalik korxonalarida ayrim sub’ektiv sabablarga ko’ra joriy yilda ishlab chiqarilgan mahsulotlarga tegishli xarajatlar, go’yoki tugallanmagan ishlab chiqarish hisoblanib, balans aktivida sun’iy ravishda oshirilgan nohaq summani yuzaga keltiradi. №4-«Tovar-moddiy zahiralar» va №21- «Xo’jalik yurituvchi subektlarning moliyaviy-xo’jalik faoliyati buxgalteriya hisobi schetlar rejasi va uni qo’llash bo’yicha yo’riqnoma» nomli BHMS larga muvofiq esa tugallanmagan ishlab chiqarish ham tovar-moddiy zahiralar qoldig’i hisoblanadi. Boshqacha qilib aytganda, haqiqatda yo’q narsa korxona mablag’i sifatida ko’rsatiladi. Bu hol birinchidan, auditorlik faoliyatida jiddiy ko’rsatkich hisoblansa, ikkinchidan korxona moliyaviy holatini baholaydigan mezonlarning buzilishiga olib keladi.

Shuningdek, korxonalari balansi aktividagi II bo’lim va passividagi II bo’limni auditni rejalashtirishda jiddiy ko’rsatkich deb qabul qilish ko’pincha debitor va kreditor qarzlarning haqqoniylik darajasi bilan bog’liq.

O’z mablag’larining manbai (passivdagi I bo’lim jami –460 satr)ni muhimlik mezoni sifatida qo’llash esa jamoa xo’jaliklari negizida tashkil etilgan shirkat xo’jaliklari va yangidan tashkil etilgan fermer xo’jaliklariga xos bo’lishi mumkin.

Yuqorida bayon etilgan shart-sharoitlar, xususan, xo’jalik yurituvchi sub’ektning qaysi tarmoqqa tegishliligi, mulkchilik shakli, tashkiliy-iqtisodiy tavsiflari va boshqalardan kelib chiqib, auditorlik tashkiloti auditni rejalashtirish uchun muhim ko’rsatkichlarni tanlash va muhimlik darajasini hisob-kitob qilish uchun o’zining ichki standartlarini (uslub va shakllarini) ishlab chiqishi zarur.

Muhimlik darajasini aniqlash amallari, barcha arifmetik hisob-kitoblar, o’rtacha miqdor chiqarish, yaxlitlash va auditor qaysi bir miqdorni hisob-kitobdan chiqarib tashlashi uchun asos bo’lgan sabablar tekshirishning ishchi hujjatlarida aks ettirilishi lozim. Muhimlik darajasining muayyan miqdori auditni rejalashtirish bosqichining yakunida auditorlik tashkiloti tomonidan ma’qullanishi lozim.

Auditorlik faoliyatini rejalashtirish va tashkil etishdan oldin muhimlik darajasini aniqlash muhim ahamiyatga ega. Muhimlik darajasini aniqlashning yuqorida ko’rib chiqilgan tartibi tavsiya tavsifiga ega bo’lib, namuna sifatida berilgan. Auditorlik tashkilotlari № 9–AFMS talablaridan kelib chiqib, mijoz-korxona faoliyatiga mos muhimlik darajasini aniqlash tartibini ishlab chiqishlari lozim. Bunda ular tavsiya qilingan jadvaldagi tartibga quyidagi o’zgartishlarni kiritishlari mumkin:

a) 3-ustundagi koeffitsientlarni o’zgartirish;

b) 1-ustunda keltirilgan ko’rsatkichlarni almashtirish, yangilarini kiritish yoki ayrimlarni chiqarib tashlash;

v) muhimlik ko’rsatkichini aniqlashda o’rtacha miqdor chiqarish tartibini o’zgartish;

g) o’tgan yillardagi moliyaviy ko’rsatkichlarni inobatga olish va ularning o’zgarish dinamikasini hisobga olgan holda ish tutish;

d) bitta muhimlik ko’rsatkichini emas, balki balansning har xil moddalari uchun bir necha ko’rsatkichlarni olish;

e) jadvalni mustaqil ishlab chiqish va muhimlik darajasini hisob-kitob qilish bo’yicha o’zining sxemasini kiritish.

Muhimlik darajasi ko’rsatkichlari va uning yagona (umumlashtiruvchi)

ko’rsatkichini aniqlash, uning ahamiyati to’g’risida bayon etilgan fikr-mulohazalarni mustahkamlash uchun jadvalda tavsiya etilgan uslub bo’yicha quyida muhimlik darajasini hisob-kitob qilishning bir necha usullarini keltiramiz:

Birinchi usul. Bu usulga muvofiq auditor yuqorida keltirilgan asosiy ko’rsatkichlardan muayyan korxona uchun eng mos keladiganlarini tanlab olishi mumkin.

Ikkinchi usulga muvofiq yuqorida tavsiya qilingan barcha ko’rsatkichlar hisoblab chiqarilib, eng kichik summa asosiy ko’rsatkich deb qabul qilinadi. buning uchun quyidagi hisob-kitoblar bajariladi.

Muhimlik darajasini hisoblash jadvali.

Asosiy ko’rsatkichlar	Asosiy ko’rsatkich qiymati, m. s.	%	darajasi summasi, m. s.
Mahsulot(ish, xizmat)larni sotishdan olingan tushum	723491, 0	5	36175, 0
Sotilgan mahsulot (ish, xizmat) larning ishlab chiqarish tannarxi	177826, 0	3	5335, 0
Jami davr xarajatlari	32833, 0	3	985, 0
Balansning jami summasi	241567, 0	2	4831, 0
Korxonaning xususiy kapitali (balans passivi I bo’lim)	135945, 0	10	13595, 0
Korxonaning umumiy xarajatlari	322762, 0	2	6455, 0
Taqsimlanmagan foyda	23819, 0	2	476, 0

Buning uchun xo’jalik yurituvchi subektning moliyaviy hisobotidan olingan asosiy ko’rsatkichlar jadvalning 2-ustuniga yoziladi. 3-ustunidagi ko’rsatkichlar (%) auditorlik tashkilotining ichki standarti(yo’riqnomasi)da aniqlangan bo’lishi va doimiy qo’llanilishi lozim. 4-ustundagi ko’rsat-kichlar 2-ustundagi ko’rsatkichlarni 3-ustundagi ko’rsatkichlar (%) ga ko’paytirib, 100 ga bo’lish yo’li bilan aniqlanadi.

Demak, ikkinchi usul bo’yicha auditor muhimlik darajasi sifatida eng kichik summa, 476, 0 ming so’mni tanlaydi.

Uchinchi usul 4-ustundagi ko’rsatkichlarning o’rtacha miqdori quyidagicha aniqlanadi:

(36175, 0=5335, 0=985, 0=16272, 0=70795,

6=6455, 0=476, 0):7=19499, 0

Eng past ko’rsatkich o’rtacha ko’rsatkichdan qanchaga farq qilishini aniqlaymiz:

(19499, 0-476, 0):19499, 0x100%=97, 60%

Eng yuqori ko’rsatkichning o’rtachadan farqi:

(36175, 0-19499, 0):19499, 0x100%=85, 5%

Har ikkala holatda ham eng yuqori va eng past ko’rsat-kichlarning o’rtacha ko’rsatkichdan farqi sezilarli darajada ya’ni 20% dan katta bo’lganligi sababli eng yuqori (36175,0 m.s.) va eng past (476,0 m.s.) ko’rsatkichlar hisob-kitobdan chiqarib tashlanadi. Bu ko’rsatkichlar keyinchalik o’rtacha miqdorni hisoblashda qo’llanilmaydi. Qolgan ko’rsatkichlar asosida yangi o’rtacha miqdor aniqlanadi.

(5335, 0=985, 0=16272, 0=70795, 0=6455):5=19968,5 m.s.

Olingan miqdor(19968, 5 ming so’m)ni 20000,0 ming so’mgacha yaxlitlash va mazkur miqdor ko’rsatkichini Muhimlik darajasining qiymati sifatida foydalanish mumkin. Muhimlik darajasining yaxlitlanguncha va yaxlitlangandan so’ngi qiymati o’rtasidagi farq:

(20000, 0-19968, 05):20000, 0x100%q0, 1% ni tashkil etib, 20% lik ko’rsatkich doirasida.

Faraz qilaylik, agar auditor 20000, 0 ming so’mlik xatoni o’tkazib yuborishi mumkin bo’lsa, u holda ushbu summa aktiv va passiv o’rtasida teng taqsimlanishi lozim. (ya’ni ham aktiv bo’yicha, ham passiv bo’yicha yo’l qo’yilgan xato 10000, 0 ming so’mdan to’g’ri keladi). Auditor o’zining amaliy ish tajribasi va korxona faoliyatining xususiyatlaridan kelib chiqqan holda xatoni taqsimlashning boshqacha nisbatini ham qo’llashi mumkin. Shundan so’ng oldin muhimlik darajasi balans aktivi va passivning ahamiyatli moddalari o’rtasida, ularning jami summadagi ulushlariga mutanosib ravishda taqsimlanadi.

Ushbu usulda nazorat vositalari riskining hisobga olinmasligi uning asosiy kamchiligi hisoblanadi.

Agar audit o’tkazish jarayonida aniqlangan va taxmin qilingan xatolar ko’p

yoki kam, ammo umuman olganda kattaligi bo'yicha muhimlik darajasiga yaqin va (yoki) xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisob yuritishida va moliyaviy hisobotni tayyorlashda tegishli me'yoriy hujjatlardan chetga chiqishi, biroq chetga chiqishlar so'zsiz jiddiy deb tan olinmaydi, auditor o'zining professional fikr-mulohazalaridan foydalangan holda, mas'uliyatni o'z zimmasiga olishi lozim va mazkur vaziyatda tekshirilayotgan buxgalteriya hisobotidagi jiddiy kamchiliklar haqida xulosa qilishi yoxud tegishli fikrlarni auditorlik xulosasiga kiritishning zarurligi haqida qaror qabul qilishi kerak.

Balansda muhim o'rin tutadigan moddalarning Muhimlik darajasini aniqlash (balans umumiy summasining 1% dan yuqori bo'lgan moddalar muhim deb olingan)

Balans moddalari	Summa, ming so'm	Moddaning balans jamidagi ulushi%	Muhimlik darajasi, ming so'm
Aktiv moddalari			
Asosiy vositalar	654472,0	80,4	8040,0
Ishlab chiqarish zahiralari	39957,0	5,0	500,0
Tayyor mahsulotlar	49211,0	6,0	600,0
Xaridor va buyurtmachilar	69938, 0	8,6	860,0
BALANS	**813578,0**	**100,0**	**10000,0**
Passiv moddalari			
Ustav kapitali	19741,0	2,4	240,0
Rezerv kapitali	616135,0	75,7	7570,0
Taqsimlanmagan foyda	23819,0	2,9	290,0
Kelgusi davr sarflari va to'lovlari uchun rezervlar	24134,0	3,0	300,0
Qisqa muddatli qarzlar	30000,0	3,7	370,0
Xaridor va buyurtmachilardan olingan bo'naklar	32120,0	3,9	390,0
Kreditorlar:			
- mol etkazib beruvchilar	8597, 0	1,1	110,0
- byudjet bo'yicha qarzlar	23102, 0	3, 2	320,0
- boshqa kreditorlar	35930, 0	4, 1	410,0
BALANS	**813578,0**	**100, 0**	**10000,0**

Auditor aniqlangan xatolar bo'yicha mijoz-korxona rahbariyatiga joriy buxgalteriya davrida tuzatish yozuvlarini amalga oshirishni tavsiya qilishi lozim. Agarda taxmin qilinayotgan xatolar va tafovutlar sezilarli darajada bo'lsa, mijoz-korxona rahbariyatining tuzatish kiritishga rozi bo'lmasligi auditor uchun salbiy auditorlik xulosasi tuzishga asos bo'lishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti tomonidan o'rnatiladigan ***asosiy ko'rsatkichlar tizimi*** va m***uhimlik darajasi*** hujjatlar bilan rasmiylashtiriladi hamda auditorlik tashkilotining ijro organi tomonidan tasdiqlanadi.

Auditorlik tekshiruvi jarayonida yuzaga kelgan vaziyatlar taqazosi bilan muhimlik darajasi ko'rsatkichi o'zgartirilishi (tuzatilishi) mumkin. Bunda muhimlik darajasining o'zgartirilish fakti, uning yangi ko'rsatkichi, tegishli hisob-kitoblar va dalil-isbotlar tafsiloti auditorning ishchi hujjatlarida aks ettirilgan bo'lishi lozim.

Ta'kidlash joizki, №9-AFMS da muhimlik darajasining asosiy ko'rsatkichlar tizimini va ushbu darajani aniqlashning uslubiy asoslangan tartibini auditorlik tashkiloti tomonidan o'zgartirish uchun asos bo'luvchi omillar ham keltirilmagan. Bizning fikrimizcha, bunday omillarga quyidagilarni kiritish mumkin:

- moliyaviy hisobot asosiy ko'rsatkichlarini yoki balans moddalarini aniqlash tartibiga ta'sir qiladigan, buxgalteriya hisobi va soliqqa tortishni isloh qilishga doir o'zgarishlar;
- muhimlik darajasini aniqlash uslublari oldiga qo'yiladigan talablarni belgilaydigan, auditga doir qonunchilikdagi o'zgarishlar;
- auditorlik tashkiloti ixtisoslashuvining o'zgarishi;
- auditorlik tekshiruvidan o'tkazilishi lozim bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar tarkibidagi o'zgarishlar, ularning ishlab chiqarish turi yoki tarmog'iga tegishliligining o'zgarishi;
- auditorlik tashkiloti rahbariyatining o'zgarishi.

Muhimlik darajasi buxgalteriya hisobi yuritiladigan va buxgalteriya hisoboti tuziladigan valyutada ifodalanishi lozim. Muhimlik darajasi har bir auditorlik tekshiruvi uchun tekshiruvni rejalashtirish bosqichi yakunlanganidan so'ng

aniqlangan bo’lishi lozim. Aniqlangan muhimlik darajasining qiymati auditorlik tekshiruvining umumiy rejasida* ham aks ettirilgan bo’lishi kerak. Agar mijoz-korxona vakillari muhimlik darajasining auditorlik tashkiloti tomonidan aniqlanish tartibi bilan qiziqib qolishsa, u holda auditorlar ularga ushbu axborotni taqdim etishlari zarur.

3. Auditorlik riski tushunchasi, auditorlik risklarining maqbul to’plami va unga ta’sir ko’rsatadigan shart-sharoitlar

Yuqorida bayon etilganidek, *auditorlik risklarining maqbul to’plami* bir qancha risklardan iborat.

Umumiy auditorlik amaliyotida *auditorlik risklarining maqbul to’plami*ga quyidagicha yondashuv ishlab chiqilgan va ular ingliz tilidagi abbreviaturasi (bosh harflari) bo’yicha quyidagi formula ko’rinishida ifodalangan:

DAR q IR x CR x DR

DAR (Desired audit risk) – ARMT (auditorlik risklarning maqbul to’plami);

IR (Internal risk) – IXR (ichki xo’jalik riski);

SR (Control risk) – NR (nazorat riski);

DR (Detection rick) – AR (aniqlanmaslik ya’ni xatolar va moliyaviy hisobotdagi kamchiliklarning aniqlanmaslik riski).

Demak, auditorlik risklarining maqbul to’plami (ARMT) ni va uni tashkil etuvchi tarkibiy qismlar (IXR; NR; AR)ni batafsil bayon qilish va mohiyatini o’rganish uchun quyidagi formula ko’rinishida ifodalaymiz hamda uning tarkibiy qismlarini alohida ko’rib chiqamiz:

ARMT q IXR x NR x AR

* Аудитнинг умумий режаси №3-«Аудитни режалаштириш» номли АФМСга мувофиš тузилади. (¡з. Р. М. В. тасдиšлаган №54, 14. 10. 1999 й, ¡з. Р. АВ. да р¢йхатга олинган, №837, 10. 11. 1999 й.)

Ichki xo'jalik riski –IXR (IR-Internal risk) – bu mazkur buxgalteriya schyotida, balans moddasida, bir turdagi xo'jalik muomalalari guruhida yaxlitlanganda, xo'jalik yurituvchi sub'ekt hisobotida jiddiy kamchiliklarning, bunday kamchiliklar ichki nazorat tizimi vositalari yordamida aniqlan-gunga qadar yoki ichki xo'jalik nazorati umuman yo'q bo'lganda, auditor tomonidan sub'ektiv tarzda aniqlanish ehtimoli tushuniladi. Ichki xo'jalik riskini baholashda auditor bir necha guruh omillarni e'tiborga olishi lozim.

Nazorat (nazorat vositalari) riski – NR (CR-Control risk) – bu korxonaning mavjud va muntazam qo'llanilib kelinayotgan buxgalterlik hisobi tizimi va ichki nazorat tizimi vositalari alohida-alohida yoki birgalikda jiddiy ahamiyat-ga ega bo'lgan kamchiliklarni o'z vaqtida aniqlay olmaslik va tuzata olmaslik (yoki bunday kamchiliklar vujudga kelishining oldini olish) ehtimolining auditor tomonidan sub'ektiv tarzda aniqlangan ko'rsatkichidir.

Aniqlanmaslik riski (AR) - ya'ni xatolar va moliyaviy hisobotdagi kamchiliklarning aniqlanmaslik (ko'zga tashlanmaslik) riski (DR-Detektion risk) – bu auditorlik tekshiruvi jarayonida qo'llaniladigan auditorlik amallarining buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda haqiqatan mavjud bo'lgan har biri alohida-alohida yoki birgalikda jiddiy hisoblangan xatolar hamda kamchiliklarni aniqlash imkoni yo'qligining ehtimolidir. Bunday ehtimollik auditor tomonidan sub'ektiv tarzda aniqlanadi. Shuningdek, auditor ishlarining sifat ko'rsatkichi, auditorning malakasi va muayyan auditorlik tekshiruvining o'tkazilish xususiyatlariga bog'liq.

Aniqlanmaslik riskini ikki guruhga bo'lish mumkin:

1. Tahliliy risk –bu tahlil amallari (ishlari) bajarilganda jiddiy xatolarga yo'l qo'yilish riskidir. Bunday xatolarni auditor ko'rishi mumkin, ammo juda murakkabligi hamda o'zining maxsus malakasi etishmasligi sababli tushunmasdan o'tkazib yuborishi mumkin.

2. Tanlashdagi risk –bu jiddiy xato-kamchiliklarning nazorat testlarini o'tkazish (tanlab olish) chog'ida ham, xo'jalik muomalalarini mohiyatan tekshirish chog'ida ham aniqlanmay qolish ehtimolidir.

Aniqlanmaslik riski - auditorlik faoliyatining sifati va samaradorligini baholaydigan ko’rsatkich bo’lib, u muayyan auditorlik tekshiruvini o’tkazish tartibiga, hamda auditorlar malakasi va ularning xo’jalik yurituvchi sub’ekt faoliyati bilan oldindan tanishlik darajasiga bog’liq. Auditor ichki xo’jalik riski va nazorat vositalarining riskini baho-lash asosida o’z faoliyatida yo’l qo’yishi mumkin bo’lgan aniqlanmaslik riskini aniqlashi lozim. Aniqlanmaslik riski-ning imkon qadar pasaytirilgan ko’rsatkichini hisobga olgan holda tegishli auditorlik amallarini rejalashtirishi lozim.

6-BOB.AUDITORLIK FAOLIYATINI REJALASHTIRISH

1. Auditorlik faoliyatini rejalashtirishning maqsadi, vazifalari, bosqichlari va asosiy tamoyillari

Har qanday faoliyat, xususan auditorlik faoliyati ham samarali bo'lishi uchun dastavval, uning puxta va aniq rejasi yoki dasturini tuzish lozim. Ularning mazmuni qo'yilgan maqsad va uni bajarish uchun belgilangan aniq vazifalardan kelib chiqadi. Auditning maqsadlari xususan quyidagilardan iborat: buxgalteriya hisobining holatini ekspertiza yo'li bilan baholash, yillik moliyaviy hisobot ma'lumotlarining xaqqoniy-ligini tekshirish va tasdiqlash valyuta muomalalarini taftish qilish, aktsiyalar va boshqa qimmatli qog'ozlar emissiyasi prospektining ma'lumotlarini tasdiqlash, korxonaning moliyaviy barqarorligini mustaxkamlash bo'yicha tadbirlar ishlab chiqish, iqtisodiyot va moliyaviy huquq sohasidagi yangi qonunchilik hujjatlari bo'yicha aniq maslahat (konsultatsiya) o'tkazish va xokazo.

Auditni rejalashtirish chog'ida auditorlik tashkiloti tomonidan qo'llaniladigan me'yorlar №3 «Auditni rejalashtirish» nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS) bilan belgilanadi. Yuqorida ta'kidlanganidek, audit rejasini puxta tuzmasdan sifatli auditorlik tekshiruvi o'tkazish mumkin emas. Shu boisdan ushbu standartga batafsilrok to'xtalib o'tamiz. Amalda, auditni rejalashtirish jarayoni auditorlik tashkiloti bilan xo'jalik yurituvchi sub'ekt o'rtasida shartnoma tuzilgunga qadar boshlanadi. Bu holat ko'p hollarda, agar mijoz bilan shartnoma tuzilmasa, auditni rejalashtirish bilan bog'liq xarajatlar qaysi manbalar hisobidan mablag' bilan ta'minlanishi to'g'risidagi savolni yuzaga keltiradi. Keyinchalik shartnoma tuzilgan holda auditni dastlabki rejalashtirishga doir ishlar qiymati o'tkaziladigan auditorlik xizmatining umumiy qiymatiga qo'shiladi, aks holda u auditorlik tashkilotining mablag'lari hisobidan amalga oshirilishi lozim. Rejalashtirish auditorlik tekshiruvini boshlangich bosqichi bo'lib, auditorlar reja

tuzulgunga qadar bevosita tekshiruv jarayonini boshlamasliklari lozim. Standartga muvofiq auditni rejalashtirish quyidagi bosqichlarga bo'linadi:

a) auditni dastlabki rejalashtirish;

b) auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish;

v) audit dasturini tayyorlash va tuzish.

Ushbu standart har qanday korxonani auditorlik tekshiruvidan o'tkazishda ham audit rejasini, ham audit dasturini tuzishni talab etadi. Darhaqiqat, yirik xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisobotlarini tasdiqlash uchun katta auditorlik guruhi tomonidan tekshiruv o'tkazilganida bunday ko'p bosqichli rejalashtirish zarur. Biroq, bizning fikrimizcha, unchalik katta bo'lmagan xo'jalik muomalalari kam sodir bo'ladigan, bir turdagi mahsulot ishlab chiqarish (ish, xizmat bajarish) bilan shugullanuvchi mikrofirmalarda audit o'tkazganida, bunday keng qamrovli reja tuzish maqsadga muvofiq emas.

Agar auditorlik tashkilotining ko'pchilik mijozlari kichik biznes korxonalariga taalukli bo'lsa, u holda unchalik katta bo'lmagan tuzatishlar kiritilganida ko'pchilik korxonalarni tekshirish uchun mos keladigan namunaviy audit rejasi ishlab chiqish va rejalashtirish chog'ida audit dasturini batafsil tuzishga maxsus e'tibor qaratish zarur. Bunday namunaviy rejalar bir nechta bo'lib, ular bir-birlaridan turli biznesga ega korxonalar uchun farq qilishlari mumkin. Masalan, savdo korxonalari, ishlab chiqarish va xizmat ko'rsatish korxonalari va xokazo. Shuningdek auditor qandaydir boshqa tamoyillar bo'yicha umumiy namunaviy rejalar ham tuzishi mumkin. Agar umumiy audit rejasi sifatida namunaviy reja tanlansa, u holda rejalashtirish chog'ida asosiy e'tiborni audit dasturini tuzishga qaratish zarur. Rejalashtirish auditorlik guruhi rahbari tomonidan audit o'tkazishning umumiy tamoyillari kabi, xususiy tamoyillariga ham muvofiq amalga oshirilishi lozim. Ular:

- uyg'unlik (komplekslik);
- uzluksizlik,
- maqbullik.

Uyg'unlik tamoyili auditning dastlabki rejasini tuzishdan tortib, to umumiy

rejasi va dasturini tuzgunga qadar bo'lgan barcha bosqichlarning o'zaro bog'liqligi va muvofiqligini ta'minlashni nazarda tutadi.

Rejalashtirishning ***uzluksizlik tamoyili*** tekshiruvda ishtirok etadigan auditorlarga kelishilgan topshiriklar belgilanishi va rejalashtirish bosqichlarining muddatlar hamda tarkibiy bo'linmalar bo'yicha bog'liqligida ifodalanadi.

Auditni rejalashtirishning ***maqbullik tamoyili*** shundan iboratki, rejalashtirish chog'ida auditorlik tashkiloti o'zi belgilagan mezonlar asosida auditning umumiy rejasi va dasturidan maqbulini tanlash imkoniyatiga ega bo'lishi zarur.

Auditorlik tekshiruvi uzoq vaqt davom etganida, auditor mijozning moliya - xo'jalik faoliyatidagi va qonunchilikdagi o'zgarishlarni hisobga olgan holda reja va dasturga zarur tuzatishlar kiritishi mumkin.

2. Auditning umumiy rejasini tuzish

Auditning umumiy rejasi: mijoz faoliyati bilan tanishish, dastlabki rejalashtirish, tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi sub'ektning ichki nazorat tizimini baholash, tanlash hajmi va jiddiylik darajasini aniqlash, audit dasturini tayyorlash, auditni bevosita o'tkazish jarayoni (dasturni bajarish), bajarilgan ishlar natijalarini tahlil qilish, barcha oraliq va umumiy hujjatlarni tayyorlash, tekshiruv natijalarini mijozga taqdim etish va hokazolarni o'z ichiga olgan holda audit o'tkazishning barcha bosqichlarini aks ettirishi lozim.

Standartda ko'rsatilishicha, auditor umumiy rejada audit o'tkazish muddatlari va audit o'tkazish grafigini tuzishni, auditorlik hisoboti (xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasi tuzishni nazarda tutishi lozim. Rejalashtirish chog'ida auditor quyidagilarni hisobga olishi zarur:

- kelgusi davrdagi vaqt sarfi hisob-kitobi (takroriy audit o'tkazish hollarida) va haqikiy mehnat xarajatlari;
- muhimlik darajasi;
- auditorlik guruhini tuzish, audit o'tkazishga jalb qilinadigan auditorlar soni va malakasi;

- auditorlarni, ularning malakaviy darajalari va lavozimlariga muvofiq audit o'tkaziladigan muayyan uchastkalarga taqsimlash;
- auditorlik guruhining barcha a'zolariga yo'l-yo'riq ko'rsatish, ularni mijozning moliya-xo'jalik faoliyati bilan tanishtirish ;
- auditorlik guruhi rahbarining reja bajarilishi va yordamchi auditorlar ishlari sifati ustidan nazorat o'rnatishi;
- auditorlik amallarini bajarish bilan bog'liq uslubiy masalalarni tushuntirish.

Auditning umumiy rejasi

Tekshirilayotgan tashkilot	OAJ «Malika»
Audit davri	10.03.13 - 25.03.13
Kishi-soatlar soni	749
Auditorlik guruhi rahbari	AkbarovS.I.
Auditorlik guruhi tarkibi	Po'latov G.R., Mavlonov V.T., Salimov D.G.
Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari	0.0166
Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi	21.800 so'm

Rejalashtirilayotgan ish turlari	O'tkazish davri	Bajaruvchi
A-bosqich. Dastlabki rejalashtirish		
1. Uchrashuv bayonnomasi	10.03.13	Vasikov P.N.
2. Anketa – (so'rovnoma)	10.03.13	Vasikov P.N.
3. Takliflar va majburiyatlar – xati	10.03.13	Vasikov P.N.
4. Auditga shartnoma va unga ilovalar	11.03.13	Pulatov G.R.
5. Ishni boshlash to'g'risida xat	12.03.13	Vasikov P.N.
6. Byurtmachidan og'zaki va yozma axborotlar olish	11.03.13	Pulatov G.R.
7. Bankdagi yozuvlar	11.03.13	Pulatov G.R.
8. Uchinchi shaxsdan so'rash	12.03.13	Mavlonov V.T
B-bosqich. Auditni rejalashtirish		
1. Faoliyatni o'rganish(moliyaviy hisobot shakllari)	12.03.13	Akbarov S.I.
2. Byurtmachining moliyaviy holati tahlili	12.03.13	Akbarov S.I.
3. Auditorlik tavakkalchiligi aniqlash	11.03.13	Pulatov G.R.
4. Auditdagi muxumlik hisob-kitobi	13.03.13	Pulatov G.R.
5. Auditning umumiy rejasi	13.03.13	Akbarov S.I.
6. Audit o'tkazish dasturi	13.03.13	Vasikov P.N.
V- bosqich. Auditorlik dalillarini to'plash va xujjatlashtirish		

1. Buxgalteriya hisobining har bir bo'limini nazorat vositalari testlari va mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari asosidagi tekshiruvi: (*Asosiy vositalar; Nomoddiy aktivlar; Investitsiyalar; Kapital qo'yilmalar; Tugallanmagan qurilish; Tovar-moddiy zaxiralar; Debitorlik qarzlari; Pul mablag'lari; Hisobdor shaxslar; Xodimlar bilan hisob-kitoblar; Xususiy kapital; Qarz va kreditlar; Kreditorlik qarzlari; Soliq va ajratmalar; Realizatsiya, tannarx; Operatsion va moliyaviy faoliyatdan olingan daromad va xarajatl*)	14.03.13-21.03.13	AkbarovS.I., Pulatov G.R., Mavlonov V., Salimov D.G.
2.Tahliliy amallar	18.03.13-22.03.13	
S – bosqich. Yakuniy bosqich		
1. *Auditning yakuniy muolajalarini bajarish*	23.03.13	Pulatov G.R.
2. Auditor hisoboti va auditlik xulosa	24.03.13	Akbarov S.I.
3. Auditning sifatning ichki nazorati	24.03.13	Akbarov S.I.
4. Buyurtmachi bilan audit natijalari xaqida muloqat	25.03.13	Akbarov S.I.

Auditorlik tashkiloti rahbari Vasikov P.N.
Auditorlik guruhi rahbari AkbarovS.I.

Auditorlik tekshiruvini amalga oshirish chog'ida ko'p hollarda mijoz faoliyatini 100% to'liq tekshirish mumkin bo'lmaydi. Shu boisdan rejada *auditorlik tanlash* qay tarzda amalga oshirilishini ko'rsatish zarur

Audit umumiy rejasi va dasturining ayrim bo'limlarini xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan kelishish ko'zda tutilgan bo'lib, bunda auditorlik tashkiloti audit uslublari va usullarini tanlashda mustaqil bo'lib qoladilar. Ko'p hollarda bunday kelishish, mijoz faoliyatining ayrim uchastkalarini batafsilroq tahlil etish bilan bog'liq masalalarni rejalashtirish bosqichida ko'zda tutish, auditorning tekshiruv chog'idagi hatti-harakatlari mijoz-korxona rahbariyati uchun tushunarli bo'lishi, shuningdek auditorning ish jadvaliga muvofiq talab qilinadigan hujjatlar mijoz tomonidan tezkorlik bilan taqdim qilinishi va tekshiruvning u yoki bu bosqichida zarur bo'ladigan moliyaviy xizmat xodimlarini ishdan ozod etish uchun maqsadga muvofiqdir.

3. Auditning dasturini tuzish

Standartga muvofiq *auditning umumiy rejasi* tuzilganidan so’ng *audit dasturi* tuzilib, unda barcha auditorlik amallarining batafsil ro’yxati bayon qilinishi zarur. Dastur auditorlar uchun batafsil yo’riqnoma bo’lib, unda tekshirilishi lozim bo’lgan buxgalterlik hisobining barcha bo’limla-rini tekshirish, shuningdek ichki nazorat tizimini tahlil qilish bo’yicha ularning barcha hatti-harakatlari aks ettirilgan bo’lishi lozim. Audit dasturini tuzish yuzaki bajarilmasligi lozim, chunki u auditorlar ishidagi ta’sirchan nazorat dastagi bo’lib xizmat qiladi, dasturning har bir bo’limi bo’yicha auditor xulosalari esa auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tuzish uchun asos bo’lib xizmat qilishi lozim.

№3-«Auditni rejalashtirish»nomli AFMS, №14-«Au-ditorlik tanlash», №9-«Jiddiylik va auditorlik riski», №6-«Auditni hujjatlashtirish» va auditorlik tekshiruvini amalga oshirishni tartibga soladigan boshqa standartlar bilan o’zaro chambarchas bog’liq. Shunday qilib, boshqa standartlardagi talablarni o’rganmasdan va izchil bajarmasdan, ushbu standart talablarini bajarish mumkin emas.

Auditor o’z ishini shunday rejalashtirishi lozimki, buxgalterlik (moliyaviy) hisobotlarini, moliya-xo’jalik muomalalarining ishonchliligini va qonuniyligini, hamda ular buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirilishining to’g’riligini o’z vaqtida va sifatli auditorlik tekshiruvidan o’tkazilishi kerak.

Auditni rejalashtirish quyidagilarni ta’minlashi lozim:

a) buxgalterlik hisobi va hisobotining holati hamda ichki nazorat tizimining samaradorligi to’g’risida zarur axborotlarni olish;

b) bajarilishi lozim bo’lgan nazorat amallarining mazmunini, o’tkazish vaqtini va hajmini aniqlash;

Auditni rejalashtirish kutilayotgan ishlar rejasini tuzish va auditorlik dasturini ishlab chiqishni o’z ichiga oladi.

Kutilayotgan ishlar rejasida quyidagi ko’rsatkichlar aks ettiriladi:

- audit o’tkazish muddati va ishlarning davomiyligi;
- bajariladigan ishlar hajmi;

- auditor qo’llaydigan usullar va amallar.

Auditor o’z rejasini tekshiriladigan korxona rahbariyati va xodimlari bilan muhokama qilishi mumkin. Bu o’tkaziladigan auditning ta’sirchanligini oshirish va auditorlik amallarini korxona xodimlari faoliyati bilan muvofiqlashtirishga imkon yaratadi.

Auditor rejani yaxshi va sifatli tuzish hamda ishlarning kutilayotgan hajmini aniq hisobga olish uchun eng avvalo:

- auditorlik tekshiruvi o’tkazish shartnomasi shartlarini o’rganishi;
- o’tkaziladigan auditning eng muhim masalalarini ajratib olishi;
- maxsus e’tibor talab qiladigan shartlarni aniqlashi;
- tekshiriladigan korxona faoliyatining predmetini hisobga olgan holda yangi qonunlar, nizomlar, yo’riqnomalar va boshqa aloqador me’yoriy hujjatlarning auditga ta’sirini o’rganishi;
- tekshiriladigan korxonaning hisob tizimi va ichki audit tizimining ishonchlilik darajasini aniqlashi;
- ichki auditorlarning ishlarini va ularni auditga jalb qilish mumkinligini tahlil qilishi;
- korxonaning alohida balansga ajralib chiqarilgan filiallari, vakolatxonalari, bo’limlari va maxsus bo’linmalarida audit o’tkazish maqsadga muvofiqligini o’rganishi;
- ekspertlarni jalb qilish zarurligini aniqlanishi lozim.

Auditorlik tekshiruvi chog’ida audit rejasiga tuzatishlar kiritilishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvining dasturi

Audit bo’limi**: *Asosiy vositalar***

Tekshirilayotgan tashkilot	OAJ «Malika»
Audit davri	14.03.13 - 25.03.13
Kishi-soatlar soni	120
Auditorlik guruhi rahbari	AkbarovS.I.
Auditorlik guruhi tarkibi	Po’latov G.R., Mavlonov V.T., Salimov D.G.
Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari	0.0166
Rejalashtirilayotgan jiddiylik darajasi	12.500 so’m

Auditorlik tadbirlari ro'yxati	O'tka-zish davri	Bajaruvchi	Auditorning ish hujjatlari	Izoxlar
Xujjatlarni olish				
A.Nazorat vositalari testlari				
1. Ichki nazorat tizimi bo'yicha test o'tkazish (INT)	14.03.2013	Pulatov G.R.	Savolnoma	
2. Buxgalteriya hisobi tizimi bo'yicha test o'tkazish (BHT)	14.03.2013	Pulatov G.R.	Savolnoma	
3. Buxgalteriya hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatining tahlili	14.03.2013	Mavlonov V.T.	Savolnoma	
4. Soliq hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatining tahlili	14.03.2013	Mavlonov V.T.	Savolnoma	
5. Buxgalteriya balansi va buxgalteriya hisob registrlaridagi ko'rsatkichlarning bir xilligini tekshirish	14.03.2013	Salimov D.G.	Savolnoma	
6. Auditorlik tanlash hisob-kitobi	15.03.2013	AkbarovS.I.	Xisob-kitoblar	
7.Tanlab olish miqdori va tuzilishi	15.03.2013	Salimov D.G.	Xisob-kitoblar	
8. Monetar tanlab olishning tuzilishi	15.03.2013	Salimov D.G.	Xisob-kitoblar	
9.Stratifikatsiyali tanlab olishning tuzilishi	15.03.2013	Salimov D.G.	Xisob-kitoblar	
B.Mohiyati bo'yicha muolajalar				
1. Inventarizatsiya	17.03.2013	Pulatov G.R.	Buyruk, inventarizatsiya xujjatlari,moddiy javobgarlik shartnomasi	
2. Shartnomalarni ko'rib chiqish (tekshirish)	18.03.2013	Mavlonov V.T.	Shartnomalar, kelishuv baennomasi	
3. AV kirimi, chiqimi va hisobini hujjatlashtirilishini to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish	19.03.2013	Salimov D.G.	Dalolatnoma,buyruk, smeta loixa xujjatlari	
4. AV aktivlarga kiritilish mezoniga mosligini tekshirish	20.03.2013	Pulatov G.R.	Boshlangich xujjatlar, xisob registrlari	
5.AV baholash va kirimini hisobda qayd etilishini qonunchiliqga va hisob siyosatiga mosligini tekshirish	21.03.2013	Mavlonov V.T.	Kabul kilish – topshirish aktlari, inventar kartochkalar	
6. AV hisobi va amortizatsiya hisoblashni to'g'riligini va uni hisob siyosatiga mosligini tekshirish	22.03.2013	Salimov D.G.	Asosiy vositalar eskirishining xisob kitobi, xisob registrlari, xisob siyosati	
7.AV ta'mirlash xarajatlarini rasmiylashtirish va hisobini to'g'riligini tekshirish	22.03.2013	Mavlonov V.T.	xisob siyosati , buyruk, smeta, shaxslar xisobotlari	
8 Asosiy vositalarni qayta baholash va natijalarni hisobda aks ettirilishi	23.03.2013	Pulatov G.R.	inventarizatsiya xujjatlari, xisob registrlari	
9. Sotib olingan va chiqib ketgan AV bahosini hisob ma'lumotlari bilan solishtirib, tekshirish	23.03.2013	Salimov D.G.	Boshlangich xujjatlar, xisob registrlari	
10.Hisobotlardagi muhim axborotlarni oshkor qilinishini tekshirish	24.03.2013	Mavlonov V.T.	Boshlangich xujjatlar, xisob registrlari	
S. Bo'lim bo'yicha yakuniy ma'lumotlar				
1.Xato va kamchiliklarning taxminiy ro'yxati	24.03.2013	Pulatov G.R.	Xisob-kitoblar	
2. Tizimli (sistemali) kamchiliklar to'g'risida ma'lumot	24.03.2013	Pulatov G.R.	Xisob-kitoblar	
3. Me'yoriy hujjatlar bo'yicha aniqlangan kamchiliklar ro'yxati	25.03.2013	AkbarovS.I.	Xisob-kitoblar	
4. Audit bo'limi bo'yicha xulosa	25.03.2013	AkbarovS.I.	Xisob-kitoblar	

Auditorlik tashkiloti rahbari	Vasikov P.N.
Auditorlik guruhi rahbari	AkbarovS.I.

Auditorlar tekshiruv vaqtida ular tomonidan bajariladigan ishlarning hajmi va sifatini tasdiqlaydigan, asosiy hujjatlardan bo'lib hisoblangan, ish hujjatlarini tuzishlari lozim. Bu hujjatlar ixtiyoriy shaklda tuzilib, ularda mijoz to'g'risidagi zarur ma'lumotlar; bajariladigan ishlarning batafsil bayoni bo'lishi lozim. Xususan quyidagilar ko'rsatiladi: tekshiruv o'tkazish uslubi (yoppasiga yoki tanlab), yoki tekshiriladigan hujjatlarning hajmi; tekshiruv natijasida aniqlangan kamchiliklar; tekshiruvga taqdim etilmagan dastlabki va boshqa hujjatlar ro'yxati; amaldagi qonun-chilikka mos kelmasliklar; aniqlangan kamchiliklarni bar-taraf qilish usullari to'g'risida auditorning fikrlari; mijozining moliya-xo'jalik faoliyatini yaxshilashga qaratil-gan boshqa tavsiyalar.

Shuningdek, ish hujjatlarida: mijoz-korxonaning ichki xo'jalik nazorat tizimini (ushbu tizimning ijobiy tomonlari va salbiy jihatlarini ajratib ko'rsatgan holda); o'tgan yildagi audit dasturi va uning natijalarini aks ettirish zarur.

Ish hujjatlari auditning yaxshi rejalashtirilganligini, to'plangan ma'lumotlar ishonarliligini, auditorlik xulosasining amalga oshirilgan audit natijalariga muvofiqligini tasdiqlashi lozim. Zarur hollarda auditor haqiqatan ham aynan shunday auditorlik xulosasi tuzish uchun etarli guvohliklar to'planganligini ham baholashi zarur.

Ish hujjatlaridagi tafsilotlarning tasdiqlangan moliyaviy hisobotdagi ma'lumotlardan farq qilmasligi o'ta muhimdir. Auditorlik xulosalari yaqqol va ikki xil ma'no bildirmaydigan bo'lishi lozim.

Auditorning ish hujjatlari maxfiy hisoblanadi. Audit yakunlanganidan so'ng ish hujjatlarini himoyalash bo'yicha barcha zaruriy choralar ko'rilishi kerak. Ish huj-jatlari begona shaxslarga, agar boshqa holatlar O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ko'zda tutilmagan bo'lsa, faqat mijoz-korxonaning roziligi bilan berilishi mumkin.

Auditorlik tashkilotlarining ish faoliyatini umumiy rejalashtirish ikki bosqichga bo’linadi. Birinchi bosqichda tekshiriladigan korxona o’rganilib, bayon qilinadi va o’tka-ziladigan tekshiruvning asosiy o’lchamlari aniqlanadi, ikkinchi bosqichda esa tekshiruv strategiyasi ishlab chiqiladi va barcha oldinda turgan ishlarning batafsil bayoni tuziladi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditorlik tekshiruvini rejalashtirishda qanday maqsad va vazifalar qo’yiladi?
2. Auditni rejalashtirishning qanday bosqichlari mavjud?
3. Auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish qanday amalga oshiriladi?
4. Audit dasturini tayyorlash va tuzish qanday amalga oshiriladi?
5. Korxonani auditorlik tekshiruvidan o’tkazish ishchi dasturi qanday tuziladi?

7-BOB. AUDITORLIK TEKSHIRISH VAQTIDA BUXGALTERIYA HISOBI TIZIMI VA ICHKI NAZORATNI O'RGANISH HAMDA BAHOLASH

1. Tekshiriladigan korxona (mijoz) faoliyatini o'rganish.

Auditorlik tekshiruvni rejalashtirish tekshiriladigan korxona faoliyatini batafsil o'rganishdan boshlanadi. Auditor korxona faoliyatini o'rganishdan ikkita maqsadni ko'zlaydi: a) audit o'tkazishni osonlashtirish va sifatini oshirish; b) tekshiriladigan korxona iqtisodini yaxshilashga qaratilgan amaliy maslahat yordami ko'rsatish.

Buning uchun korxona faoliyatiga ta'sir qiladigan ichki hamda tashqi omillar haqida ma'lumotlarni to'plash zarur.

Auditor birinchi navbatda e'tibor berish lozim bo'lgan, korxona iqtisodiga ta'sir qiladigan ichki omillarga quyi-dagilar kiradi: mulkchilik shakli va boshqaruv tuzulmasi, korxonaning qanday maqsadda tashkil etilganligi, korxona faoliyatida amalga oshiriladigan asosiy muomalalar, moliyasi, xodimlari, hisob yuritish siyosati, korxonaning uchinchi shaxslar bilan o'zaro munosabatlari.

Tashqi omillarga mijoz faoliyat qiladigan tarmoq, mamlakatdagi iqtisodiy holat kiritiladi.

Tekshiriladigan korxonaning maqsadlarini tahlil qilish, uning muomalalarini yaxshi tushunishga imkon berib, tekshiriladigan hisobot haqida to'g'ri fikr shaklllantirilishi uchun zarurdir. Chunonchi, agar auditor ishini rejalashtirish chog'ida mulk egalarining korxonani tugatmoqchi ekanliklari aniqlansa, bunda u korxona hisobotiga nisbatan faoliyat qilayotgan korxona printsipini qo'llamasligi haqida auditorlik hisobotiga izoh kiritishga tayyorlanishi zarur.

Mijozning muomalalari haqidagi ma'lumotlar auditorga o'zining xatarli holatlarini to'g'ri baholash, samarali tekshirish dasturi tuzish va uni o'tkazishga ketadigan vaqtni tejashda yordam beradi.

Korxonaning moliyaviy tuzilmasini bilish auditorga korxonaning mablag'larga bo'lgan talabi va ularning kelish manbalarini, korxonaning haqiqiy to'lov qobiliyatini aniqlash va shu bilan birga u kelgusida o'z muomalalarini amalga oshira olishini aniqlashda yordam beradi.

Tekshiriladigan korxonaning hisob yuritish siyosatini bilish auditorga har xil schyotlarni tekshirishning samarali metodlarini ishlab chiqish imkonini beradi. Hisob yuritish siyosatini tushunish uchun quyidagilarni ko'rib chiqish zarur: hisob yuritish siyosatini qabul qilish tartibi; hisob yuritish siyosatiga o'zgartirishlar kiritish; talab etishi mumkin bo'lgan, korxona faoliyatida ruy berishi kutilayotgan o'zgarishlar; hisob yuritish siyosatining amaldagi qonunchilikka mosligi, hisob yuritish siyosatining mazkur tarmoq uchun xosligi. (hisob yuritish siyosatini tekshirish tartibi 3, 4-mavzuda batafsil bayon qilingan).

Korxonaning uchinchi shaxslar bilan o'zaro munosabatlarini ko'rib chiqishda quyidagilarni tahlil qilish zarur: korxona da'vosi, shuningdek unga qarshi qo'zg'atilgan da'vo bo'yicha mavjud va bo'lishi mumkin bo'lgan sudlashuvlar; korxonaning mulklari va mas'uliyatlari sug'urta qilinganligi; korxonaning soliq maqomi (soliqlar bo'yicha imtiyozlar va sh. o'.).

Auditor tarmoqda qanday xatarli holatlar bilan to'qnashishi va mazkur tarmoqning o'ziga xos muammolarini hal qilishga layoqatliligini, unga notanish va o'ziga xos murakkab masalalarni xal etish uchun tegishli mutaxassislar jalb qilish talab qilinishini tasavvur qila olishi lozim. Buning uchun u mazkur tarmoqdagi raqobatchilik shart-sharoitlarini (asosiy raqobatchilarning ro'yxatini tuzishi lozim); baholarning o'zgarishini, tarmoqda ishlab chiqarishning pasayishiga olib keladigan sharoitlarni o'rganadi.

Auditor axborotlarni to'plashni o'ziga tushunarli metodlar bilan amalga oshirishi lozim.

Korxona rahbariyati va bosh mutaxassislardan so'rab-surishtirish yo'li bilan asosiy muammolarni, xususan, raqobat, soliq masalalari, korxonaning moliyaviy ahvoli, korxonaning yirik muomalalari, biznesdagi, rahbariyatdagi, mulkchilik shakllaridagi o'zgarishlar, ichki nazoratning tashkiliy tuzilmasi va metodlari,

rahbariyatning auditor maxsus e’tibor qaratishini istagan o’ziga xos muammolarini aniqlashi mumkin. Bo’linmalar, ishlab chiqarish urinlari va omborlarga borib, mijozning amalga oshiradigan muomalalari, ishlab chiqarish tovar-moddiy zaxiralarning mavjudligi haqida tasavvurga ega bo’lishi mumkin.

Shuningdek, korxona faoliyati haqidagi uning hisobotida (buxgalterlik hisobotlari va analitik yozuvlar; direktorlar, boshqaruv va aktsiyadorlik kengashining majlis bayonnomalari; ichki auditorning va taftish komissiyasining hisobotlari, lavozim yo’riqnomalari), tashqi axborot manbalari (matbuotda chiqqan nashr mahsulotlari, ma’lumotlar bazasi, analitik nashrlar, qonunchilikka oid va boshqa me’yoriy byulletenlar) keltirilgan ma’lumotlarni tahlil qilishi lozim.

Auditor olingan ma’lumotlarni yozib boradi va korxonaga ta’sir qiluvchi omillar hamda aniqlangan tahlikali holatlar bayon qilingan holda bo’limlarga bo’lingan maxsus yozuv ko’rinishida rasmiylashtiradi.

2. Buxgalterlik hisobining tashkil etilishini o’rganish.

Auditor korxonaning moliya-xo’jalik faoliyatini tekshirishni boshlashdan oldin buxgalterlik hisobi qanday tashkil etilganligi va yuritilayotganligini o’rganishi lozim. Bunda u korxonada qo’llanilayotgan nazorat vositalarini o’rganadi va baholaydi, ular asosida taxmin qilinayotgan auditorlik amallarining mazmuni, miqyosi va qilinadigan xarajatlarni aniqlaydi.

Eng muhimi, auditor amaldagi buxgalterlik hisobi tizimi tekshirilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ektning xo’jalik faoliyatini ishonarli aks ettirishi hamda tekshirilayotgan korxonadagi mavjud nazorat vositalariga qay darajada tayana olishiga ishonch hosil qilishi lozim. Shuningdek, hisob tizimini, ya’ni hujjatlar aylanish reja-grafigining tuzilishini, buxgalteriya xodimlarining xizmat vazifalari qanday taqsimlanayotganligini ko’rsatishi, korxonaning asosiy muomalalarini aks ettirish uchun qanday schyotlar korrespondentsiyalari (o’zaro bog’lanishlari) qabul qilinganligi va qanday hisob registrlaridan foydalanilayotganligi kabi

masalalarni bayon qilish lozim.

Ko’pchilik auditorlar hisobni tashkil etish va uni yuritish uslubiyoti standart, markazlashtirilgan holda tartibga solishga bo’ysundirilgan va shuning uchun uni bayon qilishga ehtiyoj sezilmaydi degan noto’g’ri fikrga ega. Ular bunday fikrga asoslanib auditni rejalashtirishning bu qismiga etarli e’tibor bermaydilar. Bunday yondoshuvga yo’l qo’yib bo’lmaydi, chunki markazlashtirilgan tizim shunga olib keladiki, unda turli korxonalar nafaqat o’z xususiyatlarini, balki namunaviy schyotlar va registrlar nomi ostida ham xatolarini yashiradilar. Masalan, 1010-1090 «Materiallar» schyotlari bo’yicha qoldiqlarni balansda hisob baholarida aks ettirish hollari ko’p uchraydi. Hisob yuritish siyosatidagi «ishlab chiqarish zaxiralarining hisobi ularning o’rtacha sotib olish bahosi bo’yicha yuritiladi» degan yozuv ostida nafaqat o’rtacha miqdorlarni hisob-kitob qilishning xilma-xil usullari, balki ulardan to’g’ridan-to’g’ri voz kechish va materiallarni korxona uchun eng qulay bo’lgan baholarda hisobdan o’chirish va shunga o’xshashlar yashirinishi mumkin. Buxgalteriya xodimlari korxonada yuritiladigan oborot vedomostlari va shunga o’xshashlarni jurnal-orderlar deb tushunib, hisob jurnal-order shaklida yuritilishini tasdiqlashlari ham mumkin.

Buxgalterlik hisobi tizimini bayon qilish quyidagi hujjatlarni o’z ichiga olishi mumkin: auditor axborot olishni rejalashtirgan asosiy xodimlar familiyalari ko’rsatilgan korxona buxgalteriyasining tashkiliy tuzilmasi; tashkiliy tuzilmada ko’rsatilgan har bir xodimning vazifalari va mas’uliyatlarining bayoni; hisob tsiklining muhim uchastkalari bo’yicha hujjatlar aylanish reja-grafigi; hisob tsikllari yo’nalishida namunaviy muomalalar bo’yicha provodkalar bayoni; bir martalik muomalalar va xato bo’lish ehtimoli yuqori bo’lgan muomalalar礻蹦«o’zining» firmalari, mavozalari, komissiya va konsignatsiya shartnomalari, qo’shma faoliyat shartnomalari, lizing) bo’yicha schyotlar korrespondentsiyalari bayoni; hisob yuritish siyosatidagi yoki ayrim schyotlarni yuritish qoidalarida me’yordan chetga chiqishlar; hisobot ma’lumotlarini tekshirishning nazorat varaqasi. So’nggi hujjat auditorning talabi bo’yicha mijoz

tomonidan tuziladi. Unda hisobotning butunligicha ham, qisman ham tekshirishga tayyor ekanligi mijozning ushbu tekshirishni texnik jihatdan qay darajada ta’minlay olishi so’raladi.

Auditor buxgalterlik hisobi va hisobotining tashkil etilishi hamda holatini tekshirishda quyidagilardan foydalanadi:

«Buxgalteriya hisobi to’g’risida» gi O’zbekiston Respublikasi qonuni, O’zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi, Buxgalteriya hisobining milliy standartlari, Mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga qo’shiladigan, mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko’rsatish) xarajatlarning tarkibi va moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to’g’risidagi Nizom, yuqori tashkilotlarning yo’riqnoma, Nizom va ko’rsatmalari; Korxonaning hisob yuritish siyosati.

Hukumat, moliya va statistik organlarining me’yoriy hujjatlari bilan bir qatorda, o’rganilayotgan sohadagi tekshirilayotgan korxonalarning xususiyatlarini ifodalaydigan ta’sis hujjatlariga alohida ahamiyat beriladi.

Mazkur masala bo’yicha auditor quyidagilarni tekshirishi lozim:

Buxgalterlik hisobini tashkil etish va yuritishga doir yo’riqnomalar va ko’rsatmalar schyotlar rejasini qo’llashning to’g’riligi: hisobning jurnal-order yoki jadval avtomatlashtirilgan shakllaridan qo’llaniladigan shaklni yuritish qoi-dalariga rioya qilinishi; dastlabki hujjatlarning buxgalteriyaga o’z vaqtida kelib tushishi va hujjatlar tashkil etilishi: hisob registrlarining o’z vaqtida va to’g’ri qo’llanilishi sintetik hisob ma’lumotlarining analitik hisob ma’lumotlariga mos kelishi: dastlabki hujjatlarga avtomatlashtirilgan ishlov berish usullarining qo’llanili-shi (ish haqi, materiallar, ishlab chiqarish xarajatlari va sh. k.) ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olishning to’g’riligi; davr xarajatlarini hisobga olishning to’g’riligi; ishlab chiqarishga sarflangan materiallarni baholashning to’g’riligi; balansdagi barcha moddalarning inventarizatsiya qilinishini to’g’ri tashkil etilishi, shuningdek, inventarizatsiyani va uning natijalarini hisob va hisobotda o’z vaqtida hamda to’liq aks ettirilishi: bosh buxgalter tomonidan materiallar, moliyaviy va mehnat resurslaridan foydalanish, buxgalterlik hisobini tashkil etish va yuritishning qonuniyligi ustidan nazorat o’rnatilishi; banklarga,

soliq organlariga, aktsiyadorlarga va boshqalarga taqdim etiladigan balans va boshqa hisobot shakllariga buxgalterlik hisobi ma’lumotlarining to’g’ri kelishi; byudjet bilan hisob-kitoblarning to’g’riligi va o’z vaqtidaligi; foyda (daromad)ni aniqlashning to’g’riligi; foydani taqsimlash va rezervlar yaratishning to’g’riligi.

Bulardan tashqari auditor quyidagilarni ham tekshirishi zarur:

- buxgalteriya apparati ishining to’g’ri tashkil etilganligi;
- buxgalteriya xodimlari lavozim yo’riqnomalarining mavjudligi;
- bajarilgan ish uchun har bir xodim javob beradigan qilib, xizmat vazifalarining buxgalteriya xodimlari o’rtasida taqsimlanganligi;
- auditorlik tekshiruvi o’tkazilayotgan tashkilot (firma) rahbariyati tomonidan ishni bajaruvchi mansabdor shaxslar, ombor mudirlari, mexaniklar va boshqalar)ning dastlabki hisobotlar va hujjatlarni taqdim etish grafigining tasdiqlanganligi, grafikka rioya qilish ustidan nazorat o’rnatilishi va uni buzgan aybdor shaxslarga nisbatan intizom choralari va boshqa choralarning qo’llanilishi; buxgalteriya ichida ayrim ish turlarining bajarilish muddatlari ko’rsatilgan, hujjatlar aylanishi grafigining borligi (ish haqi hisob-kitobi vedomostlari, moddiy qiymatliklar harakatining yig’ma vedomosti, asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarga eskirish hisoblash vedomosti, hisob registrlarini yakuniy (yillik) hisobotlari tuzish); buxgalteriya xodimlari joriy ish jarayonida zarur bo’lgan, tegishli qo’llanmalar, yo’riqnomalar va hisob-kitob jadvallari bilan ta’minlanganligi;
- bosh buxgalter tomonidan unga to’liq berilgan moliyaviy nazoratchilik huquqlarining amalga oshirilishi, buxgalterlik hisobi va hisobotiga doir bosh buxgalterning farmoyishlari, shuningdek, xususan moliya-xo’jalik muomalalarini rasmiylashtirish va talab qilinadigan huj-jatlar va ma’lumotlarni buxgalteriyaga taqdim etish, korxonaning barcha xodimlari uchun majburiyligi kabi korxonadagi ichki tartibga rioya qilinishi, yuqorida ko’r-satilgan hisob, hisobot va moliyaviy nazorat masalalariga doir bosh buxgalter farmoyishi va ko’rsatmalarining bajarilmaganligi yoki buzilganligi uchun aybdor xodimlarga nisbatan audit o’tkazilayotgan korxona rahbariyati

tomonidan xayfsan yoki mukofotdan (to’liq yoki qisman) mahrum etish choralarining qo’llanilishi; buxgalteriya xodimlari bilan boshqa bo’linmalar o’rtasida o’zaro munosabatlarining to’g’ri yo’lga qo’yilganligi, bosh buxgalter boshqa bo’linmalar rahbarlari bilan hamkorlikda audit o’tkazilayotgan korxona moliyaviy xo’jalik hisobi, hisobo-ti ma’lumotlariga asosan tahlil qilishi;

- balansning asosiy materiallar, pul mablag’lari va hisob-kitob moddalarini inventarizatsiya qilish; buxgalteriya hisobotlari va balanslari to’g’risidagi Nizomda belgilangan tartibi va muddatlariga rioya qilinishi; o’tkazil-gan inventarizatsiya va uning sifati qandayligi, inventarizatsiya natijasida barcha balans moddalari haqqoniy-ligining ta’minlanganligi;
- buxgalterlik hisobi va nazoratning tashkil etilishi pul mablag’lari va material qiymatliklar kamomadi, etishmovchiligi va noqonuniy sarflanishi va boshqa kamchilik hamda suiste’mol qilishlarning oldini olishni ta’minlashi, dastlabki hujjatlarni sifatli rasmiylashtirish va ularning ishonarliligi ustidan puxta nazorat o’rna-tish; xo’jalik muomalalarini, pul mablag’lari va mulklar, material qiymatliklar mavjudligi va saqlanishini davriy inventarizatsiyasi va to’satdan o’tkazilgan tekshirishlar natijalari va shu kabilar;
- tuzilgan davriy va yillik hisobotlar ma’lumotlarining buxgalterlik va statistik hisobot ma’lumotlariga to’g’ri kelishi.

Har bir auditor, garchi bitta auditorlik tekshiruvida to’liq ishtirok etgan bo’lsa ham, buxgalteriya hisobini tartibga solish va soliqqa tortishning mavjud tizimida istalgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt buxgalterlik (moliyaviy) hiso-botining u yoki bu darajadagi xatolarga yo’l qo’ymasligi o’ta murakkab ekanligini tushunib etadi.

Auditor bunday xatolarni aniqlaganida quyidagi vazifalarni hal etishi lozim:

- buxgalterlik hisobotidagi xatolarning bayonini yozish;
- buxgalterlik hisobi va hisobotini tashkil etish hamda yuritishning qonunchilik bilan belgilangan qoidalari xo’jalik yurituvchi sub’ekt xodimlari tomonidan bilmasdan yoki ataylab buzilgan hollar aniqlanganida auditorlik tashkiloti

qanday ish tutishi xususiyatlarini aniq-lash;

- buxgalteriya hisobotining ishonchliligiga ta’sir qiladi-gan xatolar auditor tomonidan aniqlanganligi munosabati bilan xo’jalik yurituvchi sub’ekt va auditorlik tashkiloti mas’uliyatlarini bir-biridan ajratib belgilash;
- buxgalterlik (moliyaviy) hisobotning buzib ko’rsatilish xavf-xatari omillarini aniqlash.

Ko’pincha auditor audit o’tkazish chog’ida buxgalterlik (moliyaviy) hisobotlarga qanday maqsadlarda ataylab xatolar kiritilganligini aniqlashga urinib, unga xos bo’lmagan funktsiyalarni zimmasiga olishga harakat qiladi (balki buxgalterlik hisoboti ma’lumotlaridan foydalanuvchilarni chalg’itish uchun g’arazli maqsadlar ko’zlangan bo’lishi mumkin).

Xo’jalik yurituvchi sub’ekt xodimlarining buxgalterlik hisobotida xatolar paydo bo’lishiga olib keladigan, ataylab qilingan hatti-harakatlari (yoki loqaydliklari) to’g’risida xulosa qilish faqat vakolatli organ tomonidan amalga oshirilishi mumkinligini auditor hisobga olishi zarur. Auditor uchun aniqlangan xatolarning ahamiyatli yoki ahamiyatsiz ekanligini aniqlash ham muhim hisoblanadi.

Har bir auditor o’z tajribasidan kelib chiqib, muayyan tekshiriladigan korxona uchun buxgalterlik hisobining qaysi bo’limlari eng xatarli ekanligini yaqqol tasavvur qilib, auditni rejalashtirishda o’z ishini shunday tarzda ehtiyotkorlik bilan qilishi kerakki, noto’g’ri auditorlik xulosasi tuzish va taqdim qilish xavf-xatari imkon qadar kamaysin.

Agar rahbariyatga taqdim qilingan axborotlar natijalari bo’yicha buxgalterlik hisobotiga tegishli o’zgartishlar kiritilmagan bo’lsa, u holda auditor audit jarayonida aniqlangan buxgalterlik hisobotidagi buzib ko’rsatilgan faktlar to’g’risidagi ma’lumotlarni auditorlik xulosasiga kiritishi kerak.

Auditorlar ham, tekshirilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt rahbariyati ham, shuni unutmasliklari zarurki, buxgalterlik hisobotlarini ataylab yoki bilmasdan buzishlarning yuzaga kelishi uchun; shunday xatolarning oldini olish bo’yicha choralar ko’rilmaganligi uchun; ularni bartaraf qilmaganligi yoki kechikib

to’g’rilaganligi uchun xo’jalik yurituvchi sub’ekt xodimlari javobgardir.

Auditorlik tashkiloti esa, xo’jalik yurituvchi sub’ekt rahbariyatiga yozma ravishda taqdim qilinadigan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasida buxgalterlik hisobotining ishonchliligi to’g’risida ob’ektiv va asoslangan fikr bildirganligi uchun javobgar hisoblanadi.

Auditor xo’jalik faoliyatini tekshirishda quyidagilarni tahlil qilishi lozim:

- korxonaning o’z ustav faoliyati va xo’jalik dasturining bajarilishi;
- ustav kapitalini tashkil etishning to’g’riligi va uning o’z faoliyati maqsadlariga muvofiq ishlatilishi;
- korxonada mahsulotlarni etkazib berish bo’yicha shartnoma majburiyatlarining bajarilishini ishonarli, tezkor hisobga olishning tashkil etilishi, tayyor mahsulotlar etkazib berish majburiyatlarining bajarilishini hisobga olgan holda korxona xodimlari tomonidan belgilangan tartibga rioya qilinishi;
- mahsulotlarni to’liq va o’z vaqtida etkazib bermaganlik natijasida ko’rilgan yo’qotishlar (jarimalar, peniyalar, neustoykalar va boshqalar);
- chiqarilayotgan mahsulotlarni yangilashga doir ko’zlangan tadbirlarning bajarilishi; mahsulot sifati ko’rsatkichlari, brak va sifatsiz mahsulot etkazib berganlik uchun ko’rilgan zararlar;
- mahsulot chiqarish ritmi, ritmsiz ishlash sabablari, sutkalik grafiklar bajarilmasligi oqibatida ko’rilgan zararlar;
- xom ashyolar, materiallar va ishlab chiqarish chiqitlaridan oqilona foydalanish;
- korxona jamoasi maqsadlarning tizimi, har bir xodimga vazifalarning oqilona taqsimlanishi;
- ham iqtisodiy, ham ijtimoiy maqsadlarga etishishda barcha xodimlar (ishchidan tortib bosh direktorgacha) iqtisodiy manfaatlarni ta’minlaydigan mehnatga haq to’lash tizimi;
- mahsulot chiqarish va sotish haqidagi hisobot ma’lumotlarining buxgalterlik hisobi va dastlabki hujjatlar ma’lumotlariga to’g’ri kelishi;

- mahsulotlar hisobotiga hisobot davrida tayyorlanib tugallanmagan mahsulotlarning kiritilmaganligi va hisobotlarda boshqa qo’shib yozish hamda chalkashliklarga yo’l qo’yilmaganligi.

3. Korxona hisob siyosatini o’rganish

№ 1 - «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» nomli O’zbekiston Respublikasi buxgalteriya hisobi milliy standartiga muvofiq ***hisob siyosati*** xo’jalik yurituvchi sub’ekt rahbari tomonidan buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlash hamda tuzish uchun foydalaniladigan maxsus tamoyillar, qoidalar va amaliy yondashuvlar to’plamini ifodalaydi.

Shuningdek, xo’jalik yurituvchi sub’ektning hisob siyosati korxona rahbari tomonidan №1 BHMS asosida tuzilib, xo’jalik yurituvchi sub’ektning turli yillar uchun taqdim qilingan moliyaviy hisobotlaridagi ko’rsatkichlar taqqoslanuvchan, hamda boshqa aloqador BHMS lar asosida shakllantirilgan bo’lishi lozim.

Hisob siyosatini shakllantirish va unga rioya qilinishi masalalari auditning ahamiyatli sohalaridan bo’lib, buxgalteriya hisobotlarining ishonchliligiga sezilarli darajada ta’sir ko’rsatadi. Shu boisdan hisob siyosati buxgalteriya hisobi va hisobotlarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishning barcha bosqichlarida auditni rejalashtirishdan to auditorlik xulosasini tuzgunga qadar muhim tekshiruv ob’ekti bo’lib hisoblanadi.

Hozirgi paytgacha ishlab chiqilgan auditorlik faoliyatining milliy standartlaridan ko’pchiligida tekshiriladigan korxona faoliyatini tartibga soladigan, asosiy hujjatlardan biri sifatida hisob siyosati to’g’risida so’z yuritiladi.

Buxgalteriya hisobi va hisobotning tashkil etilishini tekshirish chog’ida hisob siyosati bilan tanishishning maqsadi buxgalteriya hisobini tashkil etishning asosiy tamoillarini va tekshiriladigan korxonaning hujjatlar aylanishi grafigini o’rganish hamda baholashdan iborat. Bunda hisob siyosatini belgilaydigan farmoyish hujjatlarining mavjudligi va tarkibi aniqlanadi.

Hisob siyosatining mazmunini ifodalaydigan ma’lumot manbalari quyidagilardan iborat:

- tekshiriladigan korxonaning hisob siyosati to’g’risidagi buyruq (farmoyish);
- buxgalteriya hisobining ishchi schyotlar rejasi;
- tasdiqlangan dastlabki hujjatlar shakllari va ichki buxgalteriya hisobotlari uchun hujjatlar shakllarining ro’yxati;
- hujjatlar aylanish reja-grafigi va hisob axborotlariga ishlov berish texnologiyalari;
- ayrim ko’rsatkichlarni hisobga olish bo’yicha tasdiqlangan uslubiyot va tekshiriladigan korxona hisob siyosati to’g’risidagi buyruqqa boshqa ilovalar;
- quyidagi masalalarni bayon qiladigan (ochib beradigan) tushuntirish xati.

Korxonaning hisob siyosatiga taalluqli ma’lumotlar:

hisob siyosatini shakllantirishda tanlab olinadigan, o’tgan yilgidan farq qiladigan buxgalteriya hisobini yuritish usullari;

hisobot yilida yoki hisobot yilidan keyingi davrlarda buxgalteriya hisobotlaridan foydalanuvchilarning baholash va qaror qabul qilishiga sezilarli darajada ta’sir ko’rsatadigan hisob siyosatidagi o’zgarishlar;

hisobot sanasidan keyin sodir bo’lgan hodisalar va xo’jalik faoliyatining shartli faktlari, muomalalarni to’xtatish, bitta aktsiyaga yoki 1 so’mlik paytga to’g’ri keladigan foyda.

Ushbu ma’lumot manbalarini o’rganish va tahlil qilish natijasida mijoz-korxona ma’muriyatining hisob siyosatini shakllantirish hamda uni bajarishga yuzaki yondashmayotganligini aniqlash (baholash) zarur. Hisob siyosati to’g’risidagi buyruq (farmoyish) va uning bilan bog’liq bo’lgan, o’z vaqtida chiqarilgan va to’g’ri rasmiylashtirilgan farmoyish hujjatlarining mavjudligi - hisob siyosatidan korxonani boshqarish mexanizmi sifatida foydalanilayotganligi haqida etarli darajada guvohlik bera olmaydi.

Masalan, har xil foyda solig’i stavkalarini qo’llaydigan faoliyat turlari bilan shug’ullanadigan korxonalar ushbu soliqni eng yuqori stavka bo’yicha hisob-kitob qilgan. Ushbu holat hisob siyosatini shakllantirish masalasiga korxonada

yuzaki yondashilayotganligidan dalolat beradi. Chunki, bunda hisob siyosatining uslubiy jihatlaridagi imkoniyatlaridan foydalanilmaydi. Har xil stavkalarda soliqqa tortiladigan faoliyatlar turlari bo'yicha xarajatlarni alohida hisobga olish uslubini ishlab chiqish va tasdiqlash soliq yukini engillatishga imkon bergan bo'lar edi. Auditor tomonidan korxona ma'muriyatining hisob siyosatiga munosabatini baholashni korxonada ichki nazoratning ahvolini umumiy baholashda e'tiborga olish zarur. Chunki hisob siyosati o'z-o'zidan ichki nazorat tizimining muhim unsurlaridan biri hisoblanadi.

Hisob siyosatini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning maqsadi - «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» nomli №1 BHMS talablaridan kelib chiqqan holda korxona buxgalteriya hisobotining ishonchliligi to'g'risida xulosa tuzishdan iborat bo'lib, hisob siyosati №1 BHMSga muvofiq ularni bajarishni ta'minlashi lozim. Shuningdek, buxgalteriya hisobo-tining ishonchliligi to'g'risida fikr shakllantirishda quyi-dagi holatlar ham inobatga olinishi zarur:

- korxonalarning mulkiy holisligi;
- hisob siyosatini qo'llashning izchilligi;
- xo'jalik faoliyati faktlarining aniqligi.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazishda quyidagilarni ham aniqlash zarur:

- hisob siyosatiga doir farmoyish hujjatlarining mavjudligi va ularning tarkibi;
- hisob siyosatiga doir hujjatlar shakllari va qabul qilish muddatlarining me'yoriy hujjatlar talablariga muvofiqligi;
- me'yoriy hujjatlar bilan belgilangan hisob usullaridan farq qiladigan, lekin korxonaning mulkiy holatini va moliyaviy natijalarini ishonarli aks ettirishga imkon beradigan usullar mavjudligi;
- hisob siyosatini shakllantirish chog'ida tanlangan, buxgalteriya hisobotlaridan foydalanuvchilar tomonidan korxona moliyaviy holatini baholash va qaror qabul qilishga sezilarli ta'sir ko'rsatadigan buxgalteriya hisobini yuritish usullarining mohiyati to'liq ochib berilganligi;
- hisob siyosatiga rioya qilish.
- Auditor №1 BHMS da belgilangan, hisob siyosatini qabul qilish tartibiga rioya

qilinayotganligini tekshirishi lozim: unda:

- hisob siyosatini qabul qilish to’g’risida korxona rahbarining buyrug’i (farmoyishi) chiqarilganligi) (№1 BHMS 55 bandi).
- ishchi schyotlar rejasi, namunaviy qabul qilinmagan dastlabki hujjatlar shakllari, hujjatlar aylanishi reja-grafigi va hisob axborotlariga ishlov berish texnologiyasi, inventarizatsiya o’tkazish va xo’jalik muomalalarini nazorat qilish tartibi va boshqalar tasdiqlanganligi.
- hisob siyosatiga kiritiladigan qo’shimcha va o’zgartishlar to’g’risida buyruq chiqarilganligi (№1 BHMS 56. 1, 56. 2, 56. 3, 56. 4 bandlari).

Shuningdek, yangidan tashkil etilgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt tanlagan hisob yuritish siyosatini moliyaviy hisobotini birinchi marta e’lon qilgunga qadar, lekin yuridik shaxs huquqini olgan (davlat ro’yxatidan o’tgan) kundan boshlab 90 kundan kechikmasdan rasmiylashtirishi lozim. Korxona tomonidan tanlangan hisob siyosati yuridik shaxs huquqini olgan (davlat ro’yxatidan o’tgan) kundan boshlab yuritiladi.

№1 BHMS 56 bandiga muvofiq hisob siyosati kalendar yili davomida o’zgartirilmaydi. Faqat xo’jalik yurituvchi sub’ektni qayta tashkil etilish (birlashish, bo’linish, qo’-shib olish), mulkdorlar almashishi, O’zbekiston Respublikasi qonunchiligi yoki O’zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobining o’zgarishi va buxgalteriya hisobining yangi uslublari ishlab chiqilgan hollarda hisob siyosati o’zgartirilishi mumkin (№1 BHMS 56. 1, 56. 2, 56. 3, 56. 4).

Hisob siyosatiga kiritilgan o’zgartishlar asoslangan bo’lishi va tegishli tartibda rasmiylashtirilishi lozim (№1 BHMS 55 bandiga muvofiq). O’zbekiston Respublikasi qonunchiligining o’zgarishi bilan bog’liq bo’lmagan hisob siyosatidagi o’zgartishlar oqibatlari xo’jalik yurituvchi sub’ekt tomonidan buxgalteriya hisobining o’zgartirilgan uslublari qo’llanilib boshlanadigan sanaga (oyning birinchi sanasiga) tekshirilgan ma’lumotlar asosida qiymat ifodasida baholangan bo’lishi lozim.

Hisob siyosati to’g’risidagi buyruqni tahlil qilish chog’ida auditor

quyidagilarni aniqlaydi:

- haqiqatan ham buyruqning barcha bandlari hisob siyosatiga taalluqli ekanligi;
- hisob siyosatining barcha jihatlari (tashkiliy-texnik, uslubiy, soliqchilikka doir) buyruqda aks ettirilganligi.

Ushbu maqsadda hisob siyosati to'g'risidagi taqdim etilgan buyruq (farmoyish) test sinovidan o'tkaziladi. Buning uchun auditor tekshiriladigan korxona rahbariga taxminan quyidagi mazmundagi anketani to'lg'azishni tavsiya qiladi.

Hisob siyosati to'g'risidagi buyruqlarni auditorlar tomonidan test sinovidan o'tkazish amaliyoti shuni ko'rsatmoqdaki, ayrim xo'jalik yurituvchi sub'ektlar bu hujjatga hisob siyosatiga taalluqli bo'lmagan narsalarni ham kiritadilar. Masalan, xodimlarga ish haqi berish muddatlari, ta'tillar davomiyligi, me'yoridan oshiq xizmat safari xarajatlari va hokazo. Bunday axborotlar korxonaning boshqa ichki hujjatlarida aks ettiriladi. Ayrim korxonalar bux-galteriya hisobining barcha mumkin bo'lgan unsurlari bo'yicha buxgalteriya hisobi uslublarini, ular oldin qo'llanganligi va keyinchalik qo'llanishi zarurligiga qaramasdan buyruqqa kiritishlari oqibatida xato-kamchiliklarga yo'l qo'yadilar.

Hisob siyosati to'grisidagi buyruqni dastlabki tekshirish uchun anketa-test(namuna)

Tekshiriladigan ob'ekt	Javob		Es-latma
	Ha	Yo'q	
Tashkiliy – texnik 1. Hisob yuritishning tashkiliy shakli qanday? a) bosh buxgalter boshqaradigan tarkibiy bo'linma. b) shtatdagi buxgalter lavozimi v) ixtisoslashtirilgan tashkilot bilan tuzilgan shartnoma asosida. g) hisob rahbar tomonidan yuritiladi			
2. Tasdiqlanganmi? ➢ buxgalteriya to'g'risida Nizom. ➢ xizmat vazifalari ro'yxati			
3. Qo'llaniladigan buxgalteriya hisobi shakli: ➢ jurnal-order shakli.			

➢ memorial-order shakli ➢ soddalashtirilgan hisob tizimi. ➢ kompyuterlashtirilgan.			
4. Ishchi schyotlar rejasi ishlab chiqilgan va tasdiqlanganmi?			
5. Hujjatlar aylanish qoidalari va hisob axborotlariga ishlov berish texnologiyasi: ➢ dastlabki hujjatlarning unifikatsiyalangan shakllarini qo'llash. ➢ namunaviy shakllari mavjud bo'lmagan dastlabki hujjatlar shakllarini tasdiqlash. ➢ boshlangich hujjatlarni imzolash huquqiga ega shaxslar ro'yxatini tasdiqlash. ➢ hujjatlar aylanish reja-grafigini tasdiqlash. ➢ buxgalteriya hujjatlarini saqlash muddatlarini hisobga olgan holda hujjatlar jildlarining ro'yxatini ishlab chiqish. Hujjatlarni saqlash uchun mas'ul shaxslarni aniqlash.			
6. Mulklarni baholash: ➢ xarid uchun qilinadigan ishlab-chiqarish xarajatlarini jamlash yo'li bilan to'lov hisobiga sotib olingan. ➢ kirim qilingan paytdagi bozor bahosi bo'yicha tekinga olingan. ➢ korxonaning o'zida ishlab chiqarilgan uning haqiqiy tannarxi bo'yicha.			
7. Inventarizatsiya o'tkazish tartibi: ➢ muddatlarini belgilash. ➢ doimiy faoliyat ko'rsatadigan komissiya tuzish. ➢ inventarizatsiya o'tkazish to'g'risida buyruq tayyorlash.			
8. Hisobot hajmi, taqdim qilish muddatlari va manzilgohi: hisobotni buxgalteriya hisobiga oid me'yoriy hujjatlarda belgilangan hajm va muddatlarda tuzish. Yillik moliyaviy hisobotni taqdim qilish: a) soliq organlariga; b) korxona ta'sischilariga; v) davlat statistika organlariga; g) qonun hujjatlariga muvofiq boshqa organlarga;			
9. Auditorlik tashkiloti bilan o'zaro munosabatlar tizimi.			
10. Doimiy faoliyat ko'rsatadigan komissiya tarkibini tuzish: ➢ domoddiy aktivlardan foydalanish muddatlarini belgilash uchun; ➢ asosiy vositalarning maqsadga muvofiqligi va yaroqsizligini aniqlash uchun.			
11. Hisobdor shaxslar ro'yxati va bo'nak hisobotlarini taqdim qilish muddatlarini tasdiqlash.			
12. Vakillik xarajatlari smetasini tasdiqlash			
II. Buxgalteriya hisobini yuritish usullari. 1. Asosiy va aylanma mablag'lar o'rtasidagi qiymat chegarasini belgilash.			
2. Asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblash usullari:			
3. Asosiy vositalarni ta'mirlashni hisobga olish tartibi: ➢ Ta'mirlash me'yoriga qarab.			

4. Asosiy vositalarni qayta baholash			
5. Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash tartibi:			
6. Materiallarni sotib olish va tayyorlashni hisobga olish tartibi:			
7. Ishlab chiqarishga berilgan materiallarni hisobdan o'chirish usullari: ➢ har bir birligining tannarxi bo'yicha. ➢ o'rtacha tannarx bo'yicha (AVECO). ➢ moddiy ishlab chiqarish zahiralarining birinchi sotib olingan tannarxi bo'yicha navbati bilan (FIFO)			
8. Tovarlarni tayyorlash va omborga tashib keltirish sarflarini hisobga olish: ➢ tovarlarni tayyorlash va tashib keltirish xarajatlari muomala sarflari tarkibida (9411 saqlash va tashish xarajatlari schyoti) «Transport xarajatlari» moddasi bo'yicha; ➢ ombordagi tovarlar qoldigiga to'g'ri keladigan muomala sarflarining summasi transport xarajatlarining o'rtacha foizi bo'yicha			
9. Xarajatlarni va muomala sarflarini hisobga olish uslubi: ➢ Mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxini shakllantiradigan xarajatlarni hisobga olish (2010, 2310, 2510) balans schyotlarida amalga oshiriladi. ➢ to'liq bo'lmagan ishlab chiqarish tannarxi.			
10. Umumishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash va hisobdan o'chirish tartibi.			
11. Kelgusi davr xarajatlarini hisobdan o'chirish tartibi: ➢ bir tekisda; ➢ mahsulot hajmiga mutanosib ravishda.			
12. Boshqaruv va tijorat sarflarini tan olish tartibi: ➢ hisobot yilida ular to'liq tan olinadi. ➢ sotilgan va sotilmagan tovarlar (mahsulotlar) o'rtasida taqsimlanadi.			
13. Kelgusi davr sarflari va to'lovlari uchun rezervlar yaratish tartibi.			
14. Foydani taqsimlash va ishlatishni hisobga olish variantlari: ➢ korxona maxsus maqsadlar uchun mo'ljallangan fondlar tashkil qilmaydi. ➢ sof foyda fondlarga taqsimlanadi.			
Debitor va kreditor qarzlarni hisobdan o'chirish tartibi:			
III. Hisob siyosatining soliqqa tortishga doir jihatlari. 1. Korxonada daromadni tan olish tartibi: ➢ pul mablag'larining korxona hisob-kitob schyotiga yoki kassasiga kelish me'yoriga qarab (kassa usuli) ➢ haqiqatan mahsulot (ish, xizmat)larni sotish va xaridorlarga hisob-kitob hujjatlarini taqdim qilish me'yoriga qarab (hisoblash usuli)			
2. Qo'shilgan qiymat solig'i (QQS)ga tortiladigan tovarlarni sotishda ishlatiladigan moddiy resurslar bo'yicha QQSni alohida hisobga olish tartibi.			
3. QQSni hisoblash uchun xarajatlarni alohida (ajratib) hisobga olish tartibi			
IV. Hisob siyosati to'g'risidagi buyruq (farmoyish) bilan tanishish tartibi:			

Bunday tartibda test sinovi o’tkazish auditorga eng avvalo, hisob siyosatining qaysi jihatlari to’liq yoritilmagan-ligi va qamrab olinmaganligi to’g’risida xulosa qilishga yordam beradi.

Agar xo’jalik yurituvchi sub’ekt buxgalteriya hisobining u yoki bu usullarini mustaqil ishlab chiqadigan bo’lsa, u holda auditor ularning buxgalteriya hisobiga oid me’yoriy hujjatlarda belgilangan qoida va talablarga mos kelishini tek-shirishi lozim.

Hisob siyosatida ko’rsatilgan buxgalteriya hisobini yuritish qoidalari xo’jalik yurituvchi sub’ektning barcha tarkibiy bo’linmalarida qo’llaniladi.

Shunday qilib, buxgalteriya hisobi va hisobotining ishonchliligini tasdiqlovchi auditorlik xulosasi hisob siyosati to’g’risidagi axborotlarga ham bir xilda taalluqli bo’lishi lozim. Buxgalteriya hisobotiga berilgan tushuntirishlarning korxonadagi haqiqatan foydalanilayotgan buxgalteriya hisobini yuritish usullariga nomuvofiqligi aniqlanganida auditorlik hisobotining xotima qismida maxsus izohlar berilishi zarur.

4. Ichki nazorat tizimini o’rganish.

Auditor ichki nazorat tizimining ishonchliligini va tekshirish o’tkazishda unga tayanish mumkinligi haqida asosli qaror qabul qila olishi uchun bu tizimni o’rganadi. Nazorat tizimining ishonchliligi, uning hisob yuritishda muayyan shaxslar qasddan qilishi mumkin bo’lgan, shuningdek tasodifiy yo’l qo’yiladigan xatolarning oldini olish va aniqlash layoqatidan iborat. Agar auditorning fikricha, ichki nazorat tizimi ishonchli bo’lsa, bunda u tekshiruv ob’ektlaridan birortasi bo’yicha schyotlar yoki muomalalarni tekshirishni to’liq yoki qisman ichki nazorat tizimining ishlashini tekshirish natijasi bilan almashtirishi mumkin. Agar, ichki nazorat tizimi ishonchli va sezilarli darajada izdan chiqmasdan ishlayotganligini aniqlansa, u bunday tizimdagi buxgalterlik ma’lumotlarida ham katta xatolar yo’q deb taxmin qilishga haqlidir. Agar, ichki nazorat tizimi

samarasiz bo’lsa, auditor uning kamchiliklaridan kelib chiqadigan xatarli vaziyatlarni bartaraf qilish uchun testlar soni va uni tanlash hajmini ko’paytirishi lozim. Ichki nazorat tizimini ko’rib chiqishda, auditor avvalo, korxona ma’muriyatining ichki nazoratga munosabatini, ya’ni korxona rahbarining fikrlash xususiyatlarini, ularning rahbarlik qilish uslubini, aniq moliyaviy hisobotga munosabatini o’rganadi. Auditor korxona atrofidagi ishchanlik muhitini ham inkor qilmasligi lozim. O’rganishning ushbu bosqichida auditor mijoz bilan tuzilgan shartnomadan kelib chiqadigan tahlikali vaziyatlarni baholashda to’plagan ma’lumotlaridan foydalanadi. Rejalashtirish paytida ichki nazorat tizimi faoliyatining barcha tomonlarini batafsil tahlil qilib chiqish lozim. Auditor olingan ma’lumotlarni yagona tizimga keltirish uchun qisqacha hisobot tayyorlab, unda quyidagilarni bayon qiladi: korxonaning faoliyat qilish sohasi va printsiplari; rahbariyatning ishonchli hisob va nazorat tizimini yaratishga oid majburiyatlari; rahbariyatning korxona faoliyatini nazorat qila olish layoqati.

Faoliyat sohasini bayon qilishda auditor asosiy diqqat-e’tiborini ichki nazoratning alohida uchastkalariga qaratadi. To’g’ri yo’lga qo’yilgan ichki nazorat tizimi xatolar vujudga kelishini bartaraf etib, natijada, noto’g’ri, befoyda qarorlar qabul qilish hamda zararlar vujudga kelishini imkon qadar kamaytiradi. Buning ustiga ichki nazorat yaxshi yo’lga qo’yilganda tasodifiy xatolar oson aniqlanadi, ataylab qasddan qilingan xatolar esa faqat puxta o’ylangan doimiy tekshiruv va mas’uliyatlarni taqsimlash tizimi yordamida bartaraf qilinishi mumkin.

Ko’plab mutaxassislar ta’kidlashicha, ichki nazorat tizimi faqat korxonada ichki nazorat ichki audit xizmati tomonidan amalga oshirilgandagina yaxshi samara beradi, jamoatchilik taftish komissiyasiga yuklanganida esa yomon ishlaydi, boshqalar esa ichki audit ichki nazorat tizimi elementlaridan birigina xolos deb tasdiqlaydilar.

Ichki nazorat tizimi- bu buxgalteriya hisobi va hisobotining to’g’riligini ta’minlashga qaratilgan, hamda korxona resurslaridan maqsadga muvofiq oqilona foydalanishga imkon yaratadigan doimiy, kundalik ishlar majmuidir.

Yaxshi tashkil etilgan ichki nazorat tizimi quyidagi elementlari bilan tavsiflanadi:

- axborotlarni to’plash tizimi mavjud xatolarni o’z vaqtida aniqlaydi;
- amaldagi mas’uliyat tizimi har qanday vazifani boshdan oxirigacha yakka o’zi amalga oshirishiga yo’l qo’ymaydi;
- har qanday muomalalarni muvofiqlashtirish tizimi mavjud;
- inventarizatsiya muntazam ravishda o’tkaziladi;
- buxgalteriya hisobotlari va rejadan chetga chiqishlar tahlil qilinadi.

Agar har kunlik ish ichki nazorat ostida bo’lsa, daromadlar ko’payadi. Kundalik ish ishonchli bo’lsa daromadni yo’qotish xavf-xatari ham pasayadi.

Ichki nazoratning tuzilishi turli xil bo’lishi, korxona faoliyati, uning hajmi, EHM bilan jihozlanganligi, rahbariyatning shaxsan nazorat qila olish imkoniyatlari va ko’plab boshqa omillarga bog’liq.

Auditor ichki nazorat tizimini o’rganish va baholash jarayonini o’tkazish hamda hujjatlashtirishda quyidagi namunaviy shakllardan foydalanishi zarur:

- maxsus ishlab chiqilgan testlar;
- rahbar xodimlar va buxgalteriya xodimlarining fikrlarini aniqlash uchun namunaviy savollar ro’yxati;
- maxsus blankalar va tekshiruv varaqalari; bloksxemalar va grafiklar;
- kamchiliklar ro’yxati, bayonnomalar yoki dalolatnomalar.

O’zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi qonunida ichki nazoratga taaluqli qandaydir maxsus talablar yo’q. Shuning uchun auditor ichki nazorat tizimini baholashda ikkita omilga tayanadi:

- ichki nazoratning maqsadi korxona rahbariyati uchun ham, auditor uchun ham bir xil buxgalteriya hisobotining ishonchliligi va ob’ektivligini ta’minlash;
- auditorlik hisobotining tahliliy qismida ichki nazorat holatini ekspertiza qilish natijalarini aks ettirish zarur.

Ichki nazorat tizimini baholashning asosiy maqsadi auditni rejalashtirish, shuningdek auditorlik amallarining turlarini, o’tkazish vaqti va hajmini aniqlash uchun puxta zamin yaratib, ularni auditorlik tekshiruvining dasturida aks

ettirishdan iborat. Faraz qilaylik, auditor tomonidan dastlabki auditorlik tekshiruvi dasturi tayyorlangan va u oldinda turgan ishlarning borishi to'g'risida ma'lum tasavvurga ega. Dastlabki dastur sifatida o'tgan yilgi auditorlik tekshiruvining dasturi olinib, mijoz-korxonadagi ichki nazorat tizimini dastlabki tahlil qilish va samarasizlik xavf-xatarini baholash natijalariga muvofiq tuzatishlar kiritiladi.

Auditorlik tekshiruvi dasturi moliyaviy hisobotdagi axborotlarning ishonchliligini tasdiqlashga qaratilgan amallar ro'yxatidan iborat. Har bir auditorlik amalining turi, o'tkazish vaqti va miqyosi aniqlanib, u moliyaviy hisobotning bir yoki bir necha ko'rsatkichlari bilan bevosita bog'liq. Auditorlik amallarining ettita asosiy turi mavjud: qayta sanash, kuzatish, tasdiqlash, og'zaki so'rov, hujjatlarni tekshirish, nusxa ko'chirish va tahlil qilish amallari.

Ichki nazorat tizimini baholashning navbatdagi maqsadi -bu uni takomillashtirish bo'yicha konstruktiv takliflar ishlab chiqishdir. Auditor ichki nazorat tizimini ishlab chiqishda faol ishtirok etib, o'z takliflarini mijozga taqdim etiladigan maxsus xatda bayon qiladi. Auditorlar ushbu takliflarni auditorlik tekshiruvining elementi sifatida rasman qabul qilib, ularni konsultatsiya xizmatlari qatoriga kiritmaydi. Berilgan takliflarga rioya qilish yoki qilmaslikni mijozning o'zi hal etadi. Takliflar bayon qilingan xat audit jarayoni yakunlanganidan so'ng yoziladi.

Xatda ichki nazorat tizimining muammolari bilan bog'-liq faktlar bayon qilinib, auditor bular haqida mijoz-korxona boshqaruvini xabardor qilishi lozim. Chunki, bu muammolar ichki nazorat tizimining tarkibi va faoliyat ko'r-satishida sezilarli kamchiliklar mavjudligidan dalolat beradi va korxonaning moliyaviy axborotlarini ro'yxatga olish, qayta ishlash va moliyaviy hisobotda umumlashtirish layoqatiga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin. Bunday kamchiliklar quyidagilarda namoyon bo'ladi:

- xizmat vazifalarining taqsimlanmaganligi;
- xo'jalik muomalalarining tekshirilmasligi va zarur nazoratning o'rnatilmaganligi;

- nazorat amallarining samarasizligi;
- nazoratdan qochish maqsadida mansabdor shaxslar tomonidan nazorat amallarining ataylab buzilishi;
- korxona rahbariyati yoki xodimlarining ataylab qilgan xatolari, masalan, buxgalteriya yozuvlarini qalbakilashtirish yoki almashtirish.

«Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonunning 7-moddasi-ga muvofiq buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot, shuningdek ichki nazorat tizimini tashkil etish uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektning rahbari javobgardir.

Auditor mijoz uchun samarali ichki nazorat tizimini ishlab chiqishga javobgar emas. Ichki nazorat tizimi tuzulmasi uchta tarkibiy qismga bo'lingan:

- **nazorat muhiti** - korxonada ichki nazorat uchun qulay bo'lgan o'zaro xizmat munosabatlarini aniqlaydigan belgilar yig'indisidir;
- **korxonadagi buxgalterlik hisobi tizimi** - tegishli xo'jalik muomalalarini yozishga taalluqli hisob siyosati va amallardir;
- **nazorat amallari** - korxona xodimlari tomonidan bajariladigan maxsus tekshiruvlar.

Ushbu uchala tarkibiy qism o'zaro bog'liqlikda axborotlardagi jiddiy xatolarning oldini olish, aniqlash va tuzatishni ta'minlaydi.

Nazorat muhiti deganda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rah-bariyatining xabardorligi, ichki nazorat tizimini o'rnatish va qo'llab-quvvatlashga qaratilgan amaliy ishlari tushuniladi.

Nazorat muhiti quyidagi elementlardan iborat:

- siyosat va boshqaruv uslublari;
- korxonaning boshqaruv tuzulmasi;
- direktorlar kengashi, xususan uning auditorlik komiteti faoliyati;
- boshqaruv funktsiyalari va mas'uliyatlarni taqsimlash uslublari;
- nazorat boshqaruv uslublari, shu jumladan ichki audit;
- kadrlar siyosati va amaliyot;
- tashqi ta'sirlar (banklar tekshiruvi, soliq nazorati).

Rahbarlar va menenjerlarning nazoratga munosabati nazorat muhitiga eng

katta ta’sir ko’rsatadi. Yaxshi boshqaruv muhiti yuqori darajadagi ichki kommunikatsiya tizimini ta’minlaydigan, direktorlar Kengashi huzuridagi auditorlik inspektsiyasining samarali ishlashiga yordam beradigan, byudjetlar tizimi (biznes-reja yoki smeta) va ularning bajarilishi to’g’risidagi hisobotlardan foydalanadigan, ichki auditning samaradorligini ta’minlaydigan boshqaruv tizimi bilan tavsiflanadi. Keyinchalik, nazorat muhiti korxona xodimlarining kompetentliligi, xizmat vazifalarining taqsimlanishi, hujjatlarni va hisob yozuvlarini vaqti-vaqti bilan taqqoslab turish bilan aniqlanadi. Nazorat funktsiyalarini amalga oshiruvchi xodimlar kompetentliligi korxona ichki nazorat tizimining asosiy belgisi hisoblanadi. Korxonaning kadrlar bilan bog’liq muammolari ichki nazorat tizimiga salbiy ta’sir ko’rsatadi. Agar buxgalterlar tez-tez almashtirib turilsa, bu hisob va nazorat funktsiyalari etarli tajribaga ega bo’lmagan va buning oqibatida ko’plab xatolarga yo’l qo’yadigan odamlar tomonidan bajarilishiga olib keladi. Shuning uchun ham buxgalteriya xodimlarining tez-tez almashtirilib turishi noxush fakt deb baholanadi.

Ichki nazorat tizimi samarali bo’lishi uchun funktsional mas’uliyatlar yoki xizmat vazifalarining etarli darajada taqsimlanishi juda muhimdir. Bu nazorat amallari samaradorligining muhim sharti hisoblanadi. Bular quyidagilardan iborat:

- xo’jalik muomalalarini amalga oshirishga ruxsat etish. Bu vazifani xo’jalik muomalalarini rasmiylashtirish huquqiga ega xodimlar bajaradilar. Ruxsat etish ma’lum turdagi muomalalar (masalan, barcha turdagi sotish)ga taalluqli, umumiy, yoki maxsus (masalan, muhim aktivni sotishga ruxsat etish) bo’lishi mumkin.
- xo’jalik muomalalarini ro’yxatga olish. Ko’pchilik korxonalarda xo’jalik muomalalarini yozish (hisob yuritish) va hisobot ishlari kompyuter yordamida bajariladi;
- xo’jalik faoliyatida korxona mablag’larining saqlanishini ta’minlash. Bunda korxonaga tegishli aktivlarga haqiqatda egalik qilish yoki ular ustidan nazorat o’rnatish nazarda tutiladi;

- schyotlarda aks ettirilgan summalarni va haqiqatda mavjud aktivlarni vaqti-vaqti bilan taqqoslab turish. Bu erda aktivlarni muntazam inventarizatsiya qilish va tafovutlar aniqlangan hollarda tegishli choralarni qo'llash tushuniladi.

Xizmat vazifalarining mos kelmasligi - bu shunday kombinatsiya bo'lib, unda xatoga yo'l qo'ygan yoki axborotni buzib ko'rsatgan xizmatchi o'zining oddiy faoliyati chog'ida bu faktlarni yashirishi mumkin. Vazifalar shunday taqsimlanishi kerakki, xizmatchilardan hech biri yuqorida sanab o'tilgan to'rtta funktsiyaning ikki yoki undan ortig'ini bajarmasligi lozim. Birinchi va to'rtinchi funktsiyalar boshqaruv, ikkinchi funktsiya hisob, uchinchisi esa saqlash funktsiyasi hisoblanadi. Bu funktsiyalarni turli shaxslar va bo'linmalar o'rtasida taqsimlash ikkita afzallikka ega.

1. ishlarni muvofiqlashtirish (bitta xo'jalik muomalasining turli jihatlarini ko'rib chiqish) hisobiga ataylab qilinmaydigan xatolarni aniqlash va to'g'rilash osonlashadi.

2. axborotlarni buzib ko'rsatish qiyinroq bo'ladi, chunki bu ikki yoki undan ortiq ishchi shaxslarning til biriktirishini talab etadi.

Nazorat qilib turish nazorat muhitining muhim elementi hisoblanadi. Korxonada hisob funktsiyalari va nazorat amallarini korxona xodimlari va kompyuter tizimi bajarishi mumkin. Menejerlar tomonidan bu funktsiyalar bajarilishi ustidan nazorat o'rnatilishini ta'minlash e'tiborga molik. Kreditlash bo'yicha menejerlar ishi ustidan nazoratni amalga oshiruvchi nazoratchi, masalan, debitorlar schyotlaridagi saldolarni nazorat schyoti ma'lumotlariga vaqti-vaqti bilan taqqoslab turishi mumkin. Bo'linmalar rahbarlari yoki nazoratchilari xizmatchilar tomonidan topilgan xatolarni tuzatishlari, shuningdek, korxonadagi hisob tizimiga taalluqli qarorlar qabul qilishi va ruxsat etishi mumkin. Nazorat o'rnatish boshqaruv nazoratining muhim vositasi va butun ichki nazorat tizimi faoliyat ko'rsatishining sharti hisoblanadi.

Tomonlar o'rtasida kelishilgan dastur bajaradigan ishlar (xizmatlar) hajmi va qiymatini aniqlashda asos bo'lib, quyidagi shakldagi shartnoma bilan

rasmiylashtiriladi:

Takrorlash uchun savollar:

1. Tekshiriladigan korxona (mijoz) faoliyatini qanday o’rganish mumkin?
2. Buxgalterlik hisobining tashkil etilishini o’rganish qanday amalga oshiriladi?
3. Hisob tsiklining muhim uchastkalari bo’yicha hujjatlar aylanish reja-grafigini tekshirish qanday amalga oshiriladi?
4. Korxona hisob siyosatini o’rganish qanday amalga oshiriladi?
5. Ichki nazorat tizimini o’rganish qanday amalga oshiriladi?
6. Nazorat muhiti deganda nimalarni tushunasiz?
7. Nazorat amallari deganda nimalarni tushunasiz?

8-BOB. AUDITORLIK DALILLAR

1. Auditorlik dalillar tushunchasi, ularning turlari

Auditorlik dalillarning miqdor va sifat ko’rsatkichlariga, shuningdek ularni olish maqsadida bajariladigan amallarga nisbatan qo’yiladigan talablar № 50 – «Auditorlik dalillari» nomli AFMSda belgilangan. Ushbu standart talablarini barcha auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvlarini o’tkazish chog’ida qo’llashi majburiydir.

Auditor moliyaviy hisobotning haqqoniyligini asoslashi uchun quyidagi amallarni bajarish natijasida etarli auditorlik dalillarini to’plashi lozim:

- schyotlar bo’yicha oborotlar va qoldiqlarning moliyaviy hisobotda to’g’ri aks ettirilishini batafsil tekshirish:
- tahliliy amallar:
- ichki nazorat vositalarini tekshirish;

Auditorlik dalillarni to’plash uchun zarur bo’lgan auditorlik amallari va ularning hajmi audit dasturida ko’rsatiladi.

Auditorlik dalillar – bu auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik tekshiruvlar vaqtida to’plangan va auditorlik xulosasini asoslovchi axborotdir.

Demak, auditorlik dalillar auditorlik tekshiruvi jarayonida tekshirilayotgan mijoz – korxona va uchinchi shaxslardan olingan axborotlar hamda ularni tahlil qilish natijalari bo’lib, moliyaviy hisobotning ishonchliligi to’g’risida auditorlik xulosasi tuzish imkonini beradi.

Ushbu ta’rif va tavsiflardagi tayanch tushunchalarni batafsil ko’rib chiqamiz.

Dalil deyilganda boshqa faktning mavjudligini tasdiqlaydigan yoki inkor qiladigan fakt, yoki mazkur fakt haqida u yoki bu darajadagi ishonchlilik bilan fikr shakllantirishga imkon beradigan, ma’lum fakt to’g’risida ma’lumotlar olish jarayoni tushuniladi.

Axborot – xo’jalik faoliyatidagi faktlar to’g’risidagi xabarlar to’plamidir.

Mijoz korxona – auditorlik xizmati ko’rsatilayotgan xo’jalik yurituvchi

subekt.

Uchinchi shaxslar – auditor yoki mijoz korxona bilan u yoki bu tarzda aloqador bo'lgan va bu aloqadorlik auditor fikriga jiddiy ta'sir ko'rsatadigan yuridik yoki jismoniy shaxslardir.

Tahlil qilish – bu mijoz korxona buxgalteriya hisobotida faktlarning auditor tomonidan mushohada qilinishi va o'z fikrini shakllantirishi.

Auditorlik tekshiruvlarining asosiy maqsadi xo'jalik yurituvchi subektlar buxgalteriya hisobotlarining ishonchliligi to'g'risida auditorning mustaqil bildirilgan fikridan iborat. Buning uchun auditor hisobotning ishonchliligi yoki uning ishonchliligini rad etish to'g'risidagi asosli fikr bildirishga imkon beradigan dalillarni to'plashi zarur.

Ishonchlilik – moliyaviy hisobot ma'lumotlarining ulardan malakali foydalanuvchilarga xo'jalik yurituvchi subektlar faoliyatining natijalari to'g'risida to'g'ri xulosalar qilishga va ushbu xulosalarga asoslangan qarorlar qabul qilishga imkon beradigan darajasi tushuniladi. Boshqacha qilib aytganda, bu auditorlik dalillar qanchalik ishonchga sazovar va haqiqatga yaqin ekanligini tavsiflaydi. Audit jarayonida olingan dalillarning ishonchliligi mustaqillik va manba kompetentligi, ichki nazorat tizimining samaradorligi kabi omillarga bog'liq. Auditorning o'zi mustaqil manbalardan olgan dalillarning ishonchlilik darajasi xo'jalik yurituvchi subektdan olingan dalillarga qaraganda yuqoriroq. Barcha dalillar yig'indisini faqat so'ngilari etarli bo'lganidagina ishonchli deb hisoblash mumkin.

Dalillarning etarliligi ularning miqdori va sifati bilan belgilanadi. U tanlash ko'lami va to'plamdagi muayyan elementlarning tavsifi bilan bog'liq. Axborotlarning samaradorligi esa tanlash elementlarining reprezentativligi (bosh to'plamning o'rganilayotgan belgilar bo'yicha xususiyatlari tanlama to'plamda namoyon bo'lishi)ga bog'liq, ya'ni reprezentativlik qancha yuqori bo'lsa, auditorlik riski shuncha past bo'ladi. Auditorlik risklarini pasaytiruvchi dalillarning etarliligi to'g'risida auditor ichki nazorat tizimini baholash va auditorlik riskining hajmiga asoslanib xulosa qilishi mumkin. Ichki nazorat tizimi

qanchalik ishonchli va auditorlik riski qanchalik past bo’lsa, auditordan shunchalik kam dalil-isbotlar to’plash talab etiladi.

Dalillarning etarliligini aniqlashda quyidagi holatlarni hisobga olish zarur: mustaqil manbalar (uchinchi shaxslar)dan olingan dalillarning mijoz-korxona xodimlaridan olingan dalillarga nisbatan ishonchliroq ekanligi; auditorlik tashkilotining mustaqil tekshiruvi yoki tahlili natijasida olingan ma’lumotlarning uchinchi shaxslardan olingan ma’lumotlarga qaraganda ishonchliroq ekanligi; hujjatlar va yozma ko’rsatmalar shaklidagi auditorlik dalillarining og’zaki ko’rsatmalarga qaraganda ishonchliroq ekanligi. Nihoyat, turli manbalardan olingan dalillardan foydalanish natijasida qilingan xulosalarni taqqoslash imkoniyatlarini hisobga olish kerak.

Amaldagi standartlarga muvofiq auditorlik baholash uchun zarur ma’lumotlar miqdori qat’iy chegaralab qo’yilmagan. Shu boisdan auditor o’zining professional fikriga tayangan holda xo’jalik yurituvchi subekt moliyaviy hisoboti-ning ishonchliligi to’g’risida xulosa tuzish uchun zarur bo’ladigan ma’lumotlarning miqdori haqida mustaqil qaror qabul qilishi lozim. Auditorlik dalillarining o’z vaqtida to’planishiga alohida e’tibor berish zarur. Aks holda ular oshiqcha va keraksiz bo’lib qoladi. O’z vaqtidalik har bir auditorlik dalilining tekshirilayotgan davrga bevosita taalluqliligi yoki mijoz-korxona faoliyatining hisobot tuzilganidan so’ng, ammo auditorlik xulosasi tuzilishidan oldin sodir bo’lgan ma’lum bir jiddiy hodisalariga taalluqli ekanligidan ham iboratdir. To’plangan dalillar tekshirilayotgan hisobot tuzilgan sanaga qanchalik yaqin bo’lsa, ular shunchalik ishonarli bo’ladi.

Agar xatolar va noaniqliklar to’g’risidagi dalillar mijoz korxona ma’muriyatiga auditorlik xulosasi soliq organiga topshirilmasdan oldin taqdim etilgan bo’lsa, u holda buxgalteriyada hisobotlarga zarur tuzatishlarni kiritish imkoni bo’ladi. Agar hisobot soliq organiga topshirilganidan so’ng audit o’tkazilsa, tuzatish kiritish imkoni yo’q, lekin joriy davrda aniqlangan xato kamchiliklarni o’z vaqtida tuzatish mumkin.

Auditorlik tekshiruvlarining asosi auditorlik dalillarini topishdan iborat. U

ma’lumotlarni to’plash, moliyaviy hisobotning ishonchliligi (yoki ishonchsizligi)ni, moliya-xo’jalik muomalalarining buxgalteriya hisobini yuritishga oid belgilangan qoidalar va nizomlarga muvofiqligi-ni va shu bilan birga auditorlik xulosasi tuzish uchun auditorning shaxsiy fikrini shakllantirish maqsadida ularni umumlashtirish va baholashni nazarda tutadi.

Auditorlik tekshiruvlar jarayonida to’planadigan dalillar turli-tuman bo’lib, ular **turi, manbasi** va **olinish usullariga** ko’ra turkumlanadi.

Yozma ravishda olingan dalillar (hujjatlar va yozma tushuntirishlar) og’zaki shakldagi dalillarga qaraganda ishonchliroq bo’lishi mumkin.

Auditorlik dalillar olinish manbasiga ko’ra ichki, tashqi va aralash dalillarga bo’linishi mumkin. Ichki auditorlik dalillar xo’jalik yurituvchi subektdan yozma yoki og’zaki ko’rinishda olingan ma’lumotlarni o’z ichiga oladi.

Tashqi auditorlik dalillar uchinchi tomonlardan yozma ko’rinishda (odatda auditorlik tashkilotining yozma so’rovi bo’yicha) olingan ma’lumotlardan iborat.

Aralash auditorlik dalillar xo’jalik yurituvchi subektdan yozma yoki og’zaki ko’rinishda olingan va uchinchi tomon yozma ravishda tasdiqlagan ma’lumotlarni o’z ichiga oladi.

Auditorlik dallillar olinish usuliga ko’ra quyidagicha turkumlanadi: a) faktlarni tasdiqlash yo’li bilan olingan dalillar; b) hujjatlashtirilgan faktlarni aniqlash yo’li bilan olingan dalillar; v) maxsus o’tkazilgan tahlil natijasida aniqlangan dalillar.

Faktlarni tasdiqlash mulklar va majburiyatlar muayyan turlarining mavjudligini aniqlashdan iborat. Bu xo’jalik faoliyatidagi faktlar bo’lib, ularni fakt-vaziyatlar deb hisoblash mumkin; ular zamonaviy auditning ajralmas qismi hisoblangan inventarizatsiya yo’li bilan aniqlanadi.

Hujjatlashtirilgan faktlarni aniqlash moliyaviy hisobotni va hisob registrlarini to’ldirish uchun asos bo’lgan dastlabki hujjatlarni tekshirish yo’li bilan amalga oshiriladi. Bularga tannarxni asossiz ravishda oshirib yuborish yoki tovarsiz operatsiyalarni amalga oshirish bilan bog’liq operatsiyalar misol bo’lishi mumkin. Shuningdek, bitta hujjatning turli nusxalaridagi yozuvlarining bir-

birlariga mos kelmaslik holatlari.

Maxsus o’tkazilgan tahlil natijasida faktlarni aniqlash hujjatlarda keltirilgan ma’lumotlarni mantiqiy joylashtirish va matematik hisob-kitob qilish yo’li bilan amalga oshiriladi. Bunday argumentlash ratsional deb nomlanadi va u audit jarayonida salmoqli o’rin tutadi. Masalan: 1) 2910-«Omborlardagi tovarlar» schetida korxona mulki hisoblangan tovarlar hisobga olinishi lozim; 2) auditor ushbu tovarlar uchun korxonaning mulkiy huquqi mavjudligini aniqlashi zarur; 3) taqdim etilgan hujjatlar (shartnomalar, tovarlar hisoboti, bank ko’chirmalari) va mulkiy huquqning korxonaga o’tgan paytini aniqlash asosida auditor tovarlarning egasi haqida xulosa qiladi.

Auditor fikriga birinchi argument ko’proq ta’sir ko’rsatadi. Haqiqatda 2910-«Omborlardagi tovarlar» schetida qoldiq sifatida ko’rsatilgan tovarlar yo’q bo’lsa, hech qanday fikr-mulohazaga o’rin qolmaydi. So’ngra uchinchi va to’rtinchi argumentlarni ahamiyatliligi bo’yicha ko’rsatish mumkin.

2. Auditorlik dalillarni olish manbalari

Auditorlik dalillar hujjatlarni tekshirish jarayonida; xo’jalik yurituvchi subekt xodimlari va uchinchi shaxslardan yozma va og’zaki so’rov o’tkazish yo’li bilan; hisob jarayonlarining bajarilishi va xo’jalik faoliyati ustidan auditorning bevosita kuzatishi chog’ida olinishi mumkin.

Auditorlik dalillar bevosita olinadigan manbalarga quyidagilar kiradi: mijoz korxona va uchinchi shaxslarning dastlabki hujjatlari; mijoz korxona buxgalteriya hisobi registrlari va uning moliya xo’jalik faoliyatining tahlil natijalari; mijoz korxona xodimlari va uchinchi shaxslarning og’zaki bildirishlari; mijoz korxonaning bir hujjatlarini boshqalari bilan solishtirish, hamda uning hujjatlarini uchinchi shaxslarning hujjatlari bilan taqqoslash; mijoz korxona aktivlari va passivlarini inventarizatsiya qilish natijalari hamda uning moliyaviy hisobotlari.

Olingan dalillarning sifati ularning manbalariga bog’liq. Auditorning bevosita

kuzatishi va moliya xo’jalik muomalalarini o’rganishi natijasida olingan dalillar eng ishonchli hisoblanadi. Shuningdek, mustaqil manbalardan olingan, hujjatlarga asoslangan ma’lumotlar ham ishonchli hisoblanadi. Mijoz korxonaning axborotlarga ishlov berish tizimidan to’planganiga qaramasdan, to’plangan ma’lumotlarga asosan auditor tomonidan olingan va ishlov berilgan ma’lumotlarning dalil kuchi kamroq hisoblanadi. Mijoz korxonaning axborot tizimida tuzilgan, ishlov berilgan va saqlanayotgan hujjatlardagi axborotlarning dalil kuchi past hisoblanadi. Bunda ichki nazorat tizimining baholanishini inobatga olish zarur. Agar ushbu tizim samarali bo’lsa, undan olingan axborotdan dalil sifatida foydalanish mumkin.

Har xil manbalardan olingan va turli shakldagi auditorlik dalillar auditorlik riskini pasaytiradi.

Ko’p hollarda bitta holat bo’yicha har xil manbalardan to’plangan dalillar bir-birlariga zid bo’lib chiqadi. Bu holda auditor vujudga kelgan ziddiyatni hal etish va to’plangan dalillarning ishonchliligi hamda xulosalarning asosliligiga ishonch hosil qilishi uchun qo’shimcha axborotlar to’plashi zarur. Agar auditor qandaydir muammo bo’yicha etarli dalillar to’plash imkoniga ega bo’lmasa, buni o’zining hisobotida aks ettirishi lozim.

Agar mijoz korxona auditorga to’laqonli tekshiruv uchun zarur hajmdagi hujjatlarni takdim kilmasa yoki agar auditor zarur auditorlik dalillarini to’plash imkoniga ega bo’lmasa, uning oldida katta muammolar vujudga kelishi mumkin. №50 «Auditorlik dalillar» nomli AFMSda ta’kidlanishicha: «Agar auditorlik tashkilotiga xo’jalik yurituvchi subekt tomonidan mavjud hujjatlar to’la hajmda taqdim etilmasa va u qaysidir schet va (yoki) muomala bo’yicha etarli auditorlik dalillarini to’plash imkoniga ega bo’lmasa, auditorlik tashkiloti bu vaziyatni o’zining hisobotida aks ettirishi lozim va salbiy auditorlik xulosasi tuzish to’g’risidagi masalani o’rtaga qo’yishi mumkin. Demak, etishmayotgan auditorlik dalillari jiddiy hisoblangan buxgalteriya hisoboti moddalariga taalluqli bo’lsa, auditor auditorlik xulosasi tuzishdan rasmiy ravishda bosh tortishi va bu holni tegishli tarzda rasmiylashtirishi lozim.

Shunday qilib, hisobot ma’lumotlarining ishonchliligi to’g’risida o’z fikrlarini shakllantirishda, auditor auditorlik dalillar olinadigan turli manbalardan foydalanib, auditorlik riskini pasaytirishni ko’zlaydi.

3. Auditorlik amallari va auditorlik dalillarini to’plash

Auditorlar auditorlik amallarini bajarish chog’ida daliliy ma’lumotlarni to’playdilar. Auditorlik amali bu muayyan audit uchastkasida dalillarni olish uchun auditor tomonidan amalga oshiriladigan ishlarning ma’lum tartibi va ketma-ketligi. Dalillarni to’plash uchun qanday auditorlik amallari zarurligi va ularni qachon bajarishni auditor auditorlik tekshirishlar dasturini tuzish chog’ida mustaqil hal qiladi. O’zbekiston Respublikasining auditorlik faoliyati milliy standartlariga muvofiq auditor quyidagilarga asosan etarli dalillarni to’plashi lozim: ichki nazorat vositalarini tekshirish; schyotlar bo’yicha qoldiqlar va oborotlarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to’g’riligini tekshirish; tahliliy amallar.

Ichki nazorat vositalarini muvofiqlik uchun tekshirish auditorlarga ichki nazorat tizimida ko’zda tutilgan tadbirlar va amallarning samaradorligi (samarasizligi) to’g’risida dalillar to’plashiga imkon beradi.

Schyotlar bo’yicha qoldiqlar va oborotlarning buxgalteriya hisobida to’g’ri aks ettirilishini batafsil tekshirish muayyan muomalalarning mazmunini va xatolarini aniqlash uchun o’rganishni nazarda tutadi. Batafsil tekshirish odatda auditor tomonidan tekshiruv maqsadini, tanlashning rejalashtirilgan ko’lamini va uning ob’ektlarini saralab olishni hisobga olgan holda tanlov to’plamini shakllantirish yo’li bilan amalga oshiriladi.

Tahliliy amallar mijoz korxonaning muhim moliyaviy va iqtisodiy ko’rsatkichlarini, kutilmagan va buxgalteriya hisobida noto’g’ri aks ettirilgan xo’jalik muomalalarini aniqlash, shuningdek bunday xatolar va chalkashliklarning sabablarini aniqlashni ko’zda tutadi.

To’plangan auditorlik dalillari buxgalteriya hisobining yo’lga qo’yilishini va

ichki nazorat tizimini o’rganish hamda baholash to’g’risidagi yozuvlar, bayonnomalar, jadvallar va blankalar shaklida auditorning ishchi hujjatlarida aks ettirilishi lozim. Ishchi hujjatlarda auditorlik amallarining rejalashtirilishi va bajarilish natijalarini ham aks ettirish zarur. Auditorlik dalillarini to’plash ketma-ketligini quyidagicha:

1. Auditorlik dalillarini to’plashning maqsadini shakllantirish shartnomaning umumiy audit rejasi va auditorlik tekshiruvlar dasturiga taalluqli maqsadiga bog’liq. Shartnomadan kelib chiqqan holda boshqa maqsadlar ham, jumladan hisobni tashkil etishning samaradorligini baholash, to’lov layoqatini, rentabellikni va boshqalarni bashoratlash ham aniqlanishi mumkin.

2. Tanlangan auditorlik amallari №3-«Auditni rejalashtirish» nomli AFMS ga muvofiq auditor tomonidan auditorlik tekshiruvi dasturida ko’rsatilishi lozim. Bunda auditorlik amallaridan qaysilarini (nazorat vositalari testi yoki mohiyatan tekshirishlar) va qaysi uchastkalarda qo’llash maqsadga muvofiqligini aniqlash zarur.

Etarli darajadagi va ishonarli dalillarga ega bo’lish uchun mohiyatan o’tkaziladigan auditorlik amallari va analitik amallardan foydalaniladi. Auditor hisob va hisobotning ma’lum bo’limlarini tekshirishda qo’llaniladigan auditorlik amallarini batafsil bayonini dasturda aks ettirishi zarur. Bunda ayrim muomalalarni tekshirishda qo’llaniladigan amallar mazmuni aks ettirilgan, oldindan ishlab chiqilgan taxminiy ro’yxatlardan foydalanish mumkin.

3. Auditorlik dalillarini olish usullari (qayta hisoblash, inventarizatsiya, xo’jalik muomalalarini hisobga olish qoidalariga rioya qilinishi, tasdiqlash, og’zaki so’rov, hujjatlarni tekshirish, kuzatib chiqish, analitik amallar) standartda keltirilgan.

Auditor quyidagilarni aniqlaydi: muayyan vaziyatda qanday usullarni qo’llashi; u yoki bu usulni qaysi ob’ektlarga nisbatan (aktivlar, passivlar, majburiyatlar, sub’ektlar va hokazo) qo’llash zarurligi auditorlik amallarini qanday ketma-ketlikda bajarishni.

Auditor tomonidan olingan dalillarning etarliligi va ishonarliligi turli amallar,

usullar va zarur dalillarni olish manbalarini muvofiqlashtirish natijasida ta’minlanadi.

4. Auditorlik tekshiruvlari uchun axborotlarni to’plash. Buning uchun audit dasturidagi har bir bo’lim bo’yicha normativ-savolnoma va hisob-hisobot ma’lumotlarining zarur ro’yxati tuziladi. Normativ-savolnoma ma’lumotlar ro’yxati asos sifatida shakllantiriladi. Auditor bu ro’yxatni tekshiruv ob’ektiga nisbatan aniqlashtiradi. Tekshiruvda ishtirok etadigan xodimlar ushbu ro’yxatdagi hujjatlarning mazmuni bilan tanishtirilgan bo’lishlari lozim. Tekshiruvni boshlashdan oldin hisob-hisobot ma’lumotlari – mijoz-korxonadan talab qilib olinadigan hujjatlar va registrlarning ro’yxatini ham tuzish zarur.

5. Auditorlik amallarni bajarish va audit jarayonida aniqlangan dalillarni bayon qilish. Bu bosqichda auditor auditni rejalashtirish chog’ida belgilangan tanlov hajmidan kelib chiqadi. Aniqlangan tafovutlar ularni aniqlash amallari yoki kodlari va audit jarayonida aniqlangan dalillarning batafsil bayoni ko’rsatilgan holda ishchi hujjatlarda ro’yxatga olinadi. Bayon qilish vaziyatdan kelib chiqqan holda, ixtiyoriy holda bo’lishi mumkin yoki maxsus ishlab chiqilgan ishchi hujjatlar shakllarini to’ldirish yo’li bilan amalga oshirilishi mumkin.

6. To’plangan dalillarni baholash deganda ularning audit maqsadiga erishish va ishonchliligini aniqlashdagi rolini belgilash tushuniladi.

Dalillarni baholashda quyidagilarni aniqlash zarur: manbaning mustaqilligi, olingan faktlar va boshqa ma’lumotlardan dalil sifatida foydalanish mumkinligi (ya’ni buning qonunga zid emasligi); mazkur dalilning tekshiriladigan ob’ektga taalluqliligi; tanlash hajmi va metodologiyasi. Shuningdek, mazkur dalilning ob’ekt bo’yicha to’plangan boshqa dalillar bilan aloqadorligi; ushbu aloqadorlikning ko’lami va tavsifi; olingan dalillarning keyingi audit jarayonida ko’llanilish imkoniyatlari; aniqlangan tafovutlarning jiddiylik darajasi; olingan dalillar to’plamining qaror qabul qilish uchun etarliligini ham aniqlash zarur.

Xulosa qilib aytganda, auditor moliyaviy hisobotning u yoki bu moddasi bo’yicha jiddiy xatolar yo’qligi haqida ishonch hosil qilishi lozim.

4. Auditorlik dalillarni olish usullari.

Auditor auditorlik dalillarini to’plashda har xil usullardan foydalanadi. №50-«Auditorlik dalillar» nomli AFMSda keltirilgan asosiy usullarning mazmunini ko’rib chiqamiz. Bular: mijoz-korxonaning arifmetik hisob-kitob-larini tekshirish (qayta hisoblash); inventarizatsiya; ayrim xo’jalik muomalalarini hisobga olish qoidalariga rioya qilinishini tekshirish; tasdiqlash; xo’jalik yurituvchi sub’ekt va mustaqil (uchinchi) tomonlar xodimlarini og’zaki so’rovdan o’tkazish; hujjatlarni tekshirish; ko’rib chiqish; tahliliy amallar; muqobil balans tuzish kabi usullardir.

Mijoz korxonaning arifmetik hisob-kitoblarini tekshirish (qayta hisoblash) uning mazmuni hujjatlar va buxgalteriya yozuvlarining arifmetik aniqligini tekshirish hamda mustaqil hisob-kitoblarni bajarishdan iborat.

№50-«Auditorlik dalillar» nomli AFMSda qayta hisoblashlar tanlab amalga oshirilishi tavsiya qilingan. Tanlash ko’lami va uning elementlari auditor tomonidan ichki nazorat tizimining ahvolini hisobga olgan holda mustaqil aniqlanadi.

Hujjatni rasmiylashtirishdan hisobot tuzilgunga qadar ma’lumotlarni shakllantirish ustidan o’rnatilgan samarali ichki nazorat tizimi (moddiy javobgar shaxslarni o’zaro qarama-qarshi tekshirish, rahbariyat, bosh buxgalter va buxgalterlar tomonidan nazorat) sodir bo’lishi mumkin bo’lgan arifmetik xatolarni, natijada auditorlik riskni pasaytiradi.

Qo’lda to’lg’azilgan hujjatlar va hisob registrlari (ma’lumotnomalar va hisob-kitoblar, kassa hisobotlari, bo’nak hisobotlari, hisoblashuv-to’lov vedomostlari va boshqalar) qayta hisoblashdan o’tkaziladi.

Agar mijoz-korxonada hisob ishlari kompyuterlashtirilgan bo’lsa, dastlabki hujjatlar va hisob registrlaridagi arifmetik hisoblashlarni tekshirish zarurati oshadi. Bu kompyuter dasturlarini ataylab noto’g’ri tuzish va arifmetik xatolarni kompyuter klaviaturasidan noto’g’ri kiritish bilan bog’liq bo’lishi mumkin. Arifmetik hisob-kitoblarni tekshirish kompyuter dasturiga kiritilgan hisob-kitoblar algoritmini nazorat qilishni taqozo etadi. Agar xo’jalik yurituvchi sub’ekt

buxgalteriya hisobi kompyuterlashtirilgan bo’lsa, hisob-kitoblarni tekshirish ham kompyuterdan foydalangan holda amalga oshiriladi.

Inventarizatsiya–mijoz korxona mol-mulklarining mav-judligi to’g’risida aniq ma’lumot olishga imkon beradi. Bunda barcha mol-mulklar (debitor qarzlar ham) va kreditor qarzlar inventarizatsiya qilinishi zarur.

Xalqaro va Milliy audit standartlariga muvofiq auditorlar o’zlari inventarizatsiya o’tkazishi shart emas, ammo uning o’tkazilishi ustidan nazorat qilishi lozim. Bu butun ichki nazorat tizimining va ayrim nazorat vositalarining ishonchliligini baholashga imkon beradi. Masalan, mijoz-korxonaning joriy yildagi hisob siyosatida mol-mulklar va majburiyatlarni inventarizatsiya qilish tartibi ko’rsatilmagan bo’lsa, shuningdek, moddiy javobgar shaxslar almashga-nida ham yillik moliyaviy hisobotni tuzishdan oldin ham inventarizatsiya o’tkazilmagan bo’lsa, bu hol auditorga ichki nazorat tizimining ishonchliligini past deb baholashga asos bo’ladi. Inventarizatsiya jarayonida auditor xo’jalik muomalalarini dastlabki hujjatlarda o’z vaqtida va sifatli ras-miylashtirilishi, moddiy javobgar shaxslar tomonidan moddiy boyliklarning harakati to’g’risidagi hisobotlarni tuzish tartibi va operativ hisob yuritish to’g’risida, korxonaning o’ziga tegishli va komissiyaga qabul qilingan tovarlari hamda materallarining saqlanish tartibi to’g’risida ma’-lumot olishi mumkin. Invetarizatsiya o’tkazish jarayonida hisobda aks ettirilmagan faktlar aniqlanishi ham mumkin. Bu holat moddiy boyliklarni saqlash bo’yicha xizmat ko’rsa-tish, binolarni shartnoma tuzmasdan ijaraga berish va shunga o’xshashlar bilan bog’liq.

Auditor inventarizatsiya o’tkazilishini kuzatishda №19-«Inventarizatsiyani tashkil etish va o’tkazish tartibi» nomli AFMS va 1054- nomli qaror hamda boshqa me’yoriy hujjatlar talablariga rioya qilinishini tekshiradi.

Inventarizatsiya o’tkazish tartibiga ma’lum talablar qo’yiladi. Masalan, №19 BHMSga muvofiq inventarizatsiya o’tkazish chog’ida komissiya a’zolaridan birortasining ishtirok etmasligi uning natijalarini haqiqiy emas deb hisob-lashga asos bo’ladi. Inventarizatsiya jarayonida aniqlangan moddiy boyliklar kamomadi va buzilishining tabiiy kamayish me’yoridan oshgan qismini hisobdan o’chirish

uchun taqdim qilingan hujjatlarga, aybdor shaxslarning yo'qligini tasdiqlaydigan tergov yoki sud organlarining qarori, yoki etkazilgan zararni aybdor shaxsdan undirishning rad etilishi, yoki moddiy boyliklarning buzilish faktini tasdiqlovchi texnik nazorat bo'limi yoki tegishli maxsus tashkilotlardan olingan xulosalar ilova qilingan bo'lishi shart.

Hisobot yilida o'tkazilgan inventarizatsiya natijalarining ma'lumotlari korxona tomonidan maxsus dalolatnomalar, qaydnomalar va boshqa tegishli hujjatlarda umumlashtirilishi lozim.

Inventarizatsiyaning o'tkazilishini kuzatish, shuningdek inventarizatsiya materiallarini tahlil qilish auditorga buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini tashkil etilishini to'g'ri baholash imkonini beradi.

Alohida xo'jalik muomalalarini hisobga olish qoidala-riga rioya qilinishini tekshirish bevosita ushbu ishlarning bajarilish paytida amalga oshiriladigan hisob ishlari ustidan nazorat o'rnatishni nazarda tutadi.

Auditor u yoki bu xo'jalik muomalasining hujjatlar bilan qanday rasmiylashtirilayotganligi, hamda bunday faktlarni hisob registrlarida aks ettirishning ketma-ketligi ustidan nazorat o'rnatishni kuzatadi. Bu ichki nazoratning ahvoli kabi, buxgalteriya hisobini yuritish tartibiga rioya qilinishini ham baholashga imkon beradi.

Tasdiqlash auditorlik dalili sifatida hisob-kitob va valyuta schetlaridagi, mol etkazib beruvchilar, xaridorlar, buyurtmachilar, turli debitorlar va kreditorlar bilan hisob-kitoblar hisobga olinadigan schetlardagi qoldiqlarning haq-qoniyligi to'g'risidagi ma'lumotlarni olish uchun qo'llaniladi.

№50 AFMSga muvofiq: «auditorlik tashkiloti pul mablag'lari, hisob-kitoblar, debitorlik va kreditorlik qarzlari hisobga olinadigan schetlarning qoldiqlari to'g'risidagi ma'lumotlarning haqqoniyligini tasdiqlovchi auditorlik dalillarini mustaqil (uchinchi) tomonlardan yozma ravishda olishi lozim». Hisob-kitob va valyuta schetlaridagi qoldiqlar bank ko'chirmalari bilan, debitorlik va kreditorlik qarzlarining haqqoniyligi esa taqqoslash dalolatnomalari bilan tasdiqlanadi. Hisob-kitoblarning ahvoli, oldi-sotdi ishlarining shartlarini va shunga

o’xshashlarni tasdiqlovchi zarur ma’lumotlarni olish uchun turli tashkilotlarga so’rovlar jo’natiladi.

Ma’lumotlarni tasdiqlash uchun jo’natiladigan so’rovlar mijoz korxona rahbariyati nomidan tayyorlanib, unda tasdiqlovchi javobni auditorlik tashkilotiga jo’natish so’raladi. Shunday qilib, mijoz-korxona tomonidan ma’lumotni tasdiqlash uchun uchinchi tomonga jo’natilgan so’rovning yozma tasdigini auditorlik tashkiloti oladi.

Zarur hollarda auditorlik tashkiloti tasdiqlatish uchun so’rov jo’natilgan uchinchi tomon bilan bevosita aloqa o’rnatishi ham mumkin.

Agar auditorlik tashkiloti salbiy javob olsa yoki umuman javob olmasa, u holda mijoz korxona ma’lumotlarining haqqoniyligini aniqlashtirish uchun qo’shimcha auditorlik amallarini qo’llashi zarur.

Xodimlardan og’zaki so’rov o’tkazish – bu mijoz korxona xodimlari yoki uchinchi shaxslardan og’zaki muloqat va javoblarni baholash yo’li bilan tasdiqlovchi ma’lumotlarni olish usulidir. Mazkur usul auditorga ichki nazorat tizimini baholash, risk chegaralarini aniqlash va auditorlik tenkshiruvining strategiyasini ishlab chiqish chog’ida fikr yuritish uchun keng ko’lamdagi ma’lumotlarni beradi. Mijoz korxona va uchinchi tomon xodimlari hamda rahbariyati orasida so’rov o’tkazish auditorlik tekshiruvining barcha bosqichlarida amalga oshirilishi mumkin.

Auditni rejalashtirish bosqichida, xususan mijoz korxonaning holati va biznesining kelajagi hamda ichki nazoratning tashkil etilishi to’g’risida tasavvurga ega bo’lish zarur. Ushbu maqsadda korxona rahbariyati orasida so’rov o’tka-zilishi mumkin. Olingan javoblarni tahlil qilish asosida tekshiruv jarayonda keyinchalik bajarilgan auditorlik amallarining natijasida tasdiqlanadigan yoki tasdiqlanmay-digan muayyan jihatlar bo’yicha auditorda aniq fikr shakllanadi.

Bitta manbadan olingan, ushbu ma’lumotning og’zaki tavsifdaligini e’tiborga olgan holda, auditor qilingan xulosaga tayanishi mumkin emas, ya’ni kushimcha dalillar tuplashi zarur. Auditorlik tekshiruvi jarayonida bevosita ijrochilar (menejerlar, moddiy javobgar shaxslar, buxgalterlar va b.) bilan suhbatlashib,

mansab yo’riqnomalarining aniq ijrochilariga etkazilganligini aniqlashi va shu bilan birga ichki nazoratning ishonchliligi yoki yuzakiligi to’g’risida qo’shimcha dalillar olishi mumkin.

№50-«Auditorlik dalillar» nomli AFMSga muvofiq og’zaki so’rov natijalari bayonnoma yoki qisqacha konspekt ko’rinishida yozib borish zarur bo’lib, unda so’rov o’tkazgan auditorning familiyasi, hamda so’ralgan shaxsning familiyasi, ismi-sharifi ko’rsatilgan bo’lishi shart. Og’zaki so’rovlar o’tkazish uchun har xil muammolar (masalan, ayrim muomalalarni uchastkalar, faoliyat turlari yoki bo’linmalar bo’yicha hujjatlar bilan rasmiylashtirish tartibi va hujjatlar aylanishini baholash) bo’yicha anketalar oldindan tayyorlangan bo’lishi mumkin. Auditorlik tashkilotlari savollar ro’yxati bilan standart testlar tayyorlab, unda so’ralgan shaxslarning javoblari ko’rsatiladi.

Javoblarning auditor tomonidan baholanishi so’rov o’tkazish jarayonining muhim qismi bo’lib, og’zaki so’rovlar natijalari bo’yicha tayyorlangan yozma ma’lumot auditorlik tashkilotining boshqa ishchi hujjatlariga qo’shimcha qilinadi.

Hujjatlarni tekshirishda auditor ko’rib chiqayotgan ma’lum hujjatning haqqoniyligiga ishonch hosil qilishi lozim. Ushbu maqsadda buxgalteriya hisobida ma’lum yozuvlarni tanlab olish va xo’jalik faoliyatida sodir bo’lgan faktning hisobda aks ettirilishi kuzatib chiqiladi.

Hujjat bilan ishlashda uning kim tomonidan tuzilganligi muhim ahamiyatga ega. Mijoz korxona tomonidan tayyorlangan va ishlov berilgan hujjatlar ichki hujjatlar hisoblanadi. Auditorlik tashkilotiga qay darajada ishonish bunday hujjatlarni tuzish va ishlov berish ustidan o’rnatilgan mijoz-korxona ichki nazorat vositalarining ishonchliligiga bog’liq. Uchinchi shaxslar tomonidan tayyorlangan va xo’jalik yurituvchi subektlarga yuborilgan tashqi hujjatlar ichki hujjatlarga qaraganda ishonchliroq hisoblanadi.

Hujjatlarni tekshirish chog’ida ularning o’z vaqtida va aniq rasmiylashtirilganligi, majburiy rekvizitlarning mavjudligi va to’g’riligini aniqlash ham zarur. Auditorlar hujjatlarni tekshiruvdan o’tkazishda ularning buxgalteriya hisobi registrlariga o’z vaqtida, aniq va to’liq aks ettirilishiga ham

e’tibor berishlari kerak.

Kuzatib chiqish – bu sintetik va analitik hisob registrlarida dastlabki hujjatlar ma’lumotlarining aks ettirilishini, ayrim dastlabki hujjatlarni tekshiradigan, yakuniy schetlar korrespondentsiyasini topadigan va xo’jalik faoliyatining tegishli faktlari buxgalteriya hisobida to’g’ri yoki noto’g’ri aks ettirilganligini tekshirish jarayonidir.

Kuzatib chiqish dastlabki hujjatlardan sintetik va analitik hisob registrlariga, bosh daftarga va hisobotlarga tomon, yoki ko’p hollarda uchraydigan, teskari tomon yo’nalishi-da amalga oshiriladi. Kuzatib chiqish, xususan, mijoz-kor-xona hujjatlarida aks ettirilgan notipik moddalar va hodi-salarni o’rganishga imkon beradi.

Auditor kuzatib chiqish uchun dastlabki hujjatlarni №14-«Auditorlik tanlash» nomli AFMSga muvofiq tanlab oladi.

Tahliliy amallar deganda auditor tomonidan olingan ma’lumotlarni tahlil qilish va baholash, g’ayrioddiy va buxgalteriya hisobida noto’g’ri aks ettirilgan xo’jalik faoliyati faktlarini aniqlash, hamda bunday xatolar va chalkashliklar-ning sabablarini aniqlash maqsadida tekshirilayotgan xo’jalik yurituvchi subektning muhim moliyaviy va iqtisodiy ko’rsatkichlarini o’rganish tushuniladi.

Tahliliy amallar moliyaviy tahlilning taqqoslash, nisbatlar va koeffitsientlarni baholash kabi elementlari va usullaridan foydalanishni nazarda tutadi.

Tahliliy amallarning eng ko’p tarqalgani taqqoslash bo’lib hisoblanadi. Bunda quyidagilar taqqoslanadi: turli davrlar uchun schetlardagi qoldiqlar; moliyaviy hisobot ko’rsatkichlari biznes-reja ko’rsatkichlari bilan; hisobotning har xil moddalar bilan oldingi davrlar ma’lumotlari o’rtasidagi nisbat; xo’jalik yurituvchi subekt moliyaviy ko’rsatkichlari iqtisodiyotning tegishli tarmogidagi o’rtacha ko’rsatkichlar bilan; moliyaviy axborotlar nomoliyaviy axborotlar (xo’jalik yurituvchi subektning faoliyati to’g’risidagi uning buxgalteriya hisobi tizimida bevosita aks ettirilmaydigan ma’lumotlar) bilan.

Tahliliy amallar hisob va hisobot ma’lumotlarini ko’rsatkichlar orasidagi o’zaro bog’liqliklarni o’rganish, hisobot ma’lumotlarini va ularning o’zgarish

tendentsiyalarini taqqoslash, hisobot moddalari va ko’rsatkichlarining keskin farq qilish sabablarini o’rganishni nazarda tutadi.

Masalan, asosiy vositalar qiymatining ko’payishi odatda amortizatsiya summalarining ko’payishiga ham olib keladi. Nomuvofiqlik aniqlanganda auditor tegishli dalillarni topishi lozim. Aytaylik, asosiy vositalar kirimini tekshirib mijoz-tashkilot mazkur aktivlarni byudjetdan moliyalashtirish hisobiga sovg’a shartnomasi bo’yicha olganligini aniqladi. Bunday obektlar bo’yicha esa amortizatsiya hisoblanmaydi. Shunday qilib aniqlangan nomuvofiqlikka auditor tomonidan qoniqarli isbot topilgan.

Tahliliy amallar auditni rejalashtirish chog’ida, tekshiruv jarayonida va uni yakunlash bosqichida qo’llaniladi.

Auditni rejalashtirish chog’ida tahliliy amallarni qo’llash, masalan, balans strukturasini aniqlash, eng jiddiy moddalarni va moddalar nisbatidagi kabi, boshqa davrlar bilan solishtirish bo’yicha ham o’zgarishlarni aniqlashga imkon beradi. Bu axborotlar risk zonasini aniqlash va boshqa auditorlik amallarini rejalashtirish chog’ida qo’llaniladi. Xususan, auditor hisobotni dastlabki tahlil qilish ma’lumotlariga ko’ra qaysi hisobot moddalarini puxta tekshiruvdan o’tkazish zarurligini hal qiladi. Hisobotda uchraydigan xatolar zonasi mijoz-korxonaning joriy davrdagi dastlabki ma’lumotlari va o’tgan yillardagi shunga o’xshash ma’lumotlar yoki taqqoslash uchun ishlatilgan boshqa axborotlar o’rtasida keskin farqlarni topish yo’li bilan aniqlanishi mumkin. Keskin tafovutlarning ehtimoldan holi bo’lmagan sabablaridan biri hisob va hisobotda ataylab yoki bilmasdan yo’l qo’yilgan xatolar bo’lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvlar chog’ida tahliliy amallar buxgalteriya hisobi ma’lumotlarini haqiqiy ma’lumotlar yoki auditor tomonidan hisoblab chiqilgan summalari bilan taqqoslash orqali ham qo’llanilishi mumkin.

Auditning yakunlovchi bosqichida tahliliy amallarni qo’llash hisob va hisobotdagi aniqlangan nomuvofiqliklarga qo’-shimcha dalillar olish, hamda ushbu nomuvofiqliklarning hisobot ishonchliligiga ta’sirini aniqlashga ham imkon beradi.

Haqiqatga yaqin tahliliy amallardan biri balans hisob-kitoblari hisoblanadi.

Xususan, auditor tayyor mahsulotlarning hisobda haqqoniy va to’liq aks ettirilishi to’g’risidagi dalil-isbotlarga ega bo’lish uchun tez-tez xom-ashyolar, materiallar va tayyor mahsulot olinishi balansini tuzadi.

Xom-ashyo va materiallar balansini tuzish quyidagilarni nazarda tutadi: mahsulotning bir birligi uchun norma bo’yicha sarflangan xom-ashyo va materiallar va haqiqatda olingan mahsulotlar hisob-kitobi; xom-ashyo va materiallarni haqi-qiy sarfi bilan taqqoslash; xom-ashyo va materiallarni sarflashda tafovutlarni aniqlash.

Tayyor mahsulot balansini aniqlashda uning haqiqiy chiqishi mahsulot birligi uchun ketadigan xom-ashyo va materiallar normasidan kelib chiqqan holda hisoblab chiqarilgan normativlari va xom-ashyo va materiallarning haqiqiy sarfi bilan taqqoslanadi.

Bunday balansni tuzish xom-ashyo, materiallar sarfi va mahsulot chiqishi (ish bajarish, xizmat ko’rsatish) normatividan chetga chiqishlarni aniqlash va shu bilan birga moliyaviy natijani hisoblab chiqarishning haqqoniyligiga ishonch hosil qilishga imkon beradi.

Muqobil balans tuzish – auditorlik ishining muhim elementidir. U auditni boshlashdan oldin sintetik va analitik hisob registrlarining yoki bosh daftarning ma’lumotlari bo’yicha tuziladi. Natijada, auditor tasdiqlanishi lozim bo’lgan balansga o’xshash, yangi balansga ega bo’ladi. Agar rasmiy va muqobil balanslar o’rtasida tafovutlar vujudga kelsa, bu tofovutlar mijoz-korxona hisobotida bosh buxgalterning ataylab qilgan chalkashliklarini bildiradi.

Bayon qilinganlarni umumlashtirish asosida ta’kidlash zarurki, auditorlik tekshiruvlarining samaradorligi ma’-lum darajada auditorlik dalillarni to’plashda qo’llaniladigan usullarni qanday mahorat bilan qo’llashga ham bog’liq.

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditorlik dalillar nima?
2. Auditorlik dalillarning qanday turlari mavjud?
3. Auditorlik dalillarning qanday manbalari mavjud?

4. Auditorlik dalillarni olishning qanday usullari mavjud?
5. Auditorlik tashkilotining ish hujjatlari deganda nimalarni tushunasiz?

9-BOB. EKSPERT ISHLARIDAN FOYDALANISH

1. Ekspert ishidan auditorlik dalili sifatida foydalanish

Auditorlik tekshiruvi jarayonida auditorga ko’pincha nafaqat kompyuter texnologiyasi sohasidagi, balki mijozning biznesiga bevosita aloqador bo’lgan, buxgalteriyaga taalluqli bo’lmagan maxsus bilimlar ham zarur bo’ladi. Bunday hollarda auditorlik tekshiruvi o’tkazishda faqat auditorlik firmasining xodimlari emas, balki pudrat shartnomasi asosida chetdan maxsus ekspert mutaxassislar ham jalb qilinadi. Masalan, quruvchi tashkilotlar kabi, neftni qayta ishlash kompaniyalari, zargarlik buyumlari ishlab chiqaruvchi va tibbiy xizmat ko’rsatuvchi tashkilotlarni ham tekshirish zaruriyati paydo bo’lishi mumkin. Bunda mazkur muayyan soha ekspertlari yordamiga murojaat qilish zarur.

Auditorlik tashkiloti qanday hollarda va qay tarzda ekspert tayinlashi, ekspert ishlarining natijalarini rasmiylashtirishga oid qanday talablar mavjudligi va ulardan foydalanish tartiblari №16 «Ekspert ishlaridan foydalanish» nomli auditorlik faoliyatining milliy standartida bayon qilingan. Standartga muvofiq mazkur auditorlik tashkilotining shtatida turmaydigan, buxgalterlik hisobi va auditdan boshqa (tashqari) ma’lum sohalarda (ma’lum masalalar bo’yicha) etarli darajadagi bilim va (yoki) tajribaga ega, ushbu sohaga taalluqli masalalar bo’yicha xulosa bera oladigan mutaxassis ekspert deb tan olinadi.

Ushbu standart talablari tekshiruv natijalari bo’yicha rasmiy auditorlik xulosasi tayyorlash ko’zda tutilgan barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy, auditorlik xulosasi berish ko’zda tutilmagan tekshiruvlar, hamda professional xizmat ko’rsatuvchi auditorlik tashkilotlari uchun esa tavsiya tavsifiga ega hisoblanadi. Auditorlik tashkiloti muayyan topshiriqni bajarish chog’ida mazkur standartning majburiy talablaridan chetga chiqish holatlarida ushbu vaziyatni o’zi-ning ishchi hujjatlarida aks ettirishi va mijoz korxona rahbariyatiga taqdim etadigan yozma hisobotida ko’rsatishi shart. Auditorlik tashkilotining o’z yuridik xizmati bo’lmagan yoki masala uning sohasidan tashqariga chiqadigan bo’lsa, u

holda auditorlik tashkiloti yuridik shaxs hisoblangan, ixtisoslashtirilgan tashkilot xizmatidan foydalanishi mumkin.

Ekspert mijoz-korxona shtatida turmasligi munosabati bilan, auditorlik tashkiloti audit o'tkazish chog'ida uning xizmatidan faqat, tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt roziligi bilan foydalanishi mumkin.

Mijoz-korxona ekspert xizmatidan foydalanishni rad qilganida auditorlik tashkiloti o'tkazilgan audit natijalari bo'yicha salbiy auditorlik xulosasi tayyorlash masalasini ko'rib chiqadi. Ekspert ishlari natijalari to'g'risidagi xulosa mazkur standart talablariga muvofiq tayyorlanishi va rasmiylashtirilishi lozim bo'lib, uning mazmuni va shakli ekspert xizmati ko'rsatish shartnomasida ko'zda tutilishi lozim. Shuningdek, bu shartnomada ekspert xizmatlarining maqsadi va hajmi; muayyan masalalar bayoni (tafsiloti); zarur hollarda ekspert bilan xo'jalik yurituvchi sub'ekt o'rtasidagi o'zaro munosabatlar; xo'jalik yurituvchi sub'ekt axborotlarining maxfiyligi; ekspert o'z ishida maqsad qilib qo'ygan taxminlar va uslublar hamda ularning auditorlik tashkiloti ekspert xizmatidan foydalangan oldingi davrlarda qo'llanilgan taxminlar va uslublarga mos kelishi to'g'risidagi ma'lumotlar ham keltirilishi zarur.

Ekspertga asosan quyidagi ishlarni bajarish uchun taklif qilinishi kerak:

1) mulklarning ayrim turlarini baholash (er, binolar, mashina va uskunalar, san'at asarlari, zargarlik buyumlari, qimmatbaxo toshlar va b.);

2) mol-mulklar miqdori va sifatini aniqlash (konlardagi qazilma boyliklar zaxiralari, mashina va uskunalarning xizmat muddatlari va b.);

3) maxsus usullar va amallar bilan hisob-kitoblarni amalga oshirish (aktuar baholash va b.)

4) bajarilmagan shartnomalar bo'yicha bajarilishi lozim bo'lgan, bajarilgan ishlar va xizmatlarning hajmini o'lchash. Bu realizatsiya qilinganligini tan olish uchun zarur;

5) ta'sis shartnomalari, me'yoriy hujjatlar va xo'jalik shartnomalarini yuridik baxolash va interpretatsiyalash (talqin qilish).

Auditorlik tekshiruvi jarayonida ekspert ishidan foydalanish to'g'risida

auditorlik tashkiloti o’rganishi lozim bo’lgan xolatlarning tavsifi va murakkabligi, ularning jiddiyligi, hamda maqsadga muvofiqligi, ushbu holatlarga nisbatan boshqa auditorlik amallarini qo’llash mumkinligi va ishonchliligidan kelib chiqqan holda qaror qabul qiladi.

Auditorlik tashkiloti audit o’tkazishda xizmatidan foydalangan ekspert tegishli maxsus malakaga ega bo’lib, buni tasdiqlovchi hujjat (malaka attestati, sertifikat, litsenziya, diplom va sh. o’.) taqdim etishi lozim. Shuningdek, ekspert auditorlik tashkiloti xulosa olishni mo’ljallagan soxada tegishli tajriba va obro’ga ham ega bo’lishi hamda bu tavsiyalar, muloxozalar, nashr qilingan ishlari, ma’lumotnomalar bilan tasdiqlangan bo’lishi kerak.

Auditorlik tashkiloti tomonidan ishga jalb qilingan ekspert xolis bo’lishi lozim. Auditorlik tashkiloti qoidaga ko’ra, quyidagi hollarda audit o’tkazish chog’ida ekspert ishidan foydalanmasligi lozim:

Agar ekspert – jismoniy shaxs auditorlik tashkiloti audit o’tkazayotgan korxonaning rahbari yoki asosiy ta’sischilaridan biri hisoblansa, yoki ko’rsatilgan shaxslar bilan yaqin qarindoshlik aloqasi bo’lsa (ota-onasi, er-xotin, aka-uka, opa-singil, o’g’il, qizi shuningdek er-xotinlarining aka-ukalari, opa-singillari, ota-onalari va bolalari) yoki auditorlik tashkiloti audit o’tkazayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ektning mansabdor shaxsi yoki shtatdagi xodimi hisoblansa;

-ekspert-huquqiy shaxs auditorlik tashkiloti tomonidan audit o’tkazilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ektning ta’sischisi, kreditori, sug’urtalovchisi hisoblansa yoki ushbu xo’jalik yurituvchi sub’ekt ekspert yuridik shaxsning asosiy ta’sischisi hisoblansa. Agar ekspert tayinlaganidan so’ng yuqorida ko’rsatilgan holatlar ma’lum bo’lsa yoki vujudga kelsa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasini tasdiqlaydigan qo’-shimcha ishlarni amalga oshirishi yoki boshqa ekspert tayinlashi lozim.

Xo’jalik yurituvchi sub’ektning ekspert ishidan foydalanishni rad qilishi yozma ravishda rasmiylashtirilishi lozim. Bunday rad etish hollarida auditorlik tashkiloti o’tka-zilgan audit natijalari bo’yicha salbiy xulosa tuzishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti audit o’tkazishda ekspert ishidan tekshirilayotgan mijoz-

korxona va ekspert tashkiloti o’rtasida yoki auditorlik tashkiloti va ekspert tashkiloti o’rtasida tuzilgan pullik shartnoma asosida foydalanadi.

Ekspert xizmati shartnomada umumqabul qilingan shartlardan tashqari quyidagilar ko’zda tutilgan bo’lishi lozim:

- ekspert ishining maqsadi va hajmi;
- auditorlik tashkiloti ekspert xulosasidan kutayotgan muayyan masalalarning bayoni;
- ekspert tashkiloti va xo’jalik yurituvchi sub’ekt o’rtasida o’zaro munosabatlar bayoni, agar bu talab qilinsa;
- xo’jalik yurituvchi sub’ekt axborotlarining maxfiyligi;
- ekspert o’z ishida qo’llashni mo’ljallayotgan taxminlar va usullar, ularning olidingi davrlarda qo’llanilgan taxminlar va usullarga mos kelishi (agar auditorlik tashkiloti oldingi davrlarda ekspert xizmatlaridan foydalangan bo’lsa) to’g’risida ma’lumotlar.

Ekspert o’z ishining natijalarini yozma shakldagi (hisobot, hisob-kitob va sh. k) xulosa ko’rinishida taqdim etadi.

Ekspert xulosasi tajribali auditor va (yoki) boshqa ekspert tanishib chiqib, ekspert tomonidan bajarilgan ishlar to’g’risida tasavvurga ega bo’ladigan darajada to’liq va batafsil bo’lishi lozim. Xususan, ekspert xulosasida quyidagilar aks ettirilgan bo’lishi zarur:

- xo’jalik yurituvchi sub’ektning nomi;
- ish bajarilgan ob’ekti;
- bajarilgan ish hajmi va ekspertning mas’uliyat chegarasi;
- qo’llanilgan ish usullari, shu jumladan ularning oldingi davrlarda foydalanilgan usullarga mosligi (agar oldingi davrlarda auditorlik tashkiloti ekspert ishidan foydalangan bo’lsa);
- ishni bajarish chog’ida ekspert tomonidan qabul qilingan taxminlar, shu jumladan ularni oldingi davrlarda qabul qilingan taxminlarga mosligi (agar oldingi davrlarda auditorlik tashkiloti ekspert ishidan frydalangan bo’lsa);
- bajarilgan ish bilan bog’liq bo’lgan xal etilmay qolgan xar qanday jiddiy

shubxalar;

- bajarilgan ishlarning natijalari.

№16 AFMSda ta’kidlanishicha, ekspert xulosasi uchta qismdan iborat: kirish, tekshirish va xotima.

Ekspert xulosasining kirish qismida quyidagilar ko’rsatiladi:

- ekspert o’z ishini bajargan xo’jalik yurituvchi sub’ektning nomi;
- ekspert tomonidan bajarilgan ishlar nomi va bu ishlarning bayoni
- ekspert haqida ma’lumotlar: nasabi, ismi-sharifi; malakasi;
- materiallarning o’rganish uchun qabul qilingan sanasi;
- o’rganish uchun qabul qilingan materiallar nomi;
- audit o’tkazilayotgan vaziyat va xulosa berish uchun axamiyatga ega bo’lgan birlamchi ma’lumotlar, ularning olinish manbalari ko’rsatilgan xolda;
- ekspert oldiga qo’yilgan masalalar.

Ekspert xulosasida keltiriladigan masalalar shakli ekspert xizmati ko’rsatish to’g’risidagi shartnomada qanday berilgan bo’lsa, shunday bo’lishi lozim. Ularni aniqlashtirish zarur bo’lganida ekspert masalani bayon qilishi, so’ngra o’zining kompitentsiyasiga muvofiq vazifani qanday tushunganligini ko’rsatadi. Agar ekspert ayrim masalalarni, uning maxsus bilim doirasidan chetga chiqishini (to’liq yoki qis-man) aniqlasa, bu holni xulosada ko’rsatadi. Ekspert masalalarni guruxlash va ularni eng maqsadga muvofiq o’rganish tartibini taminlaydigan ketma-ketlikda bayon qilish huquqiga ega. Agar masala ekspert tashabbusiga ko’ra o’rtaga qo’yilsa, u ham kirish qismida bayon qilinadi.

Ekspert xulosasining tekshirish qismida izlanish jarayoni va uning natijalari bayon qilinadi, hamda aniqlangan faktlarga tushuntirish beriladi.

Ekspert tomonidan hal etilgan har bir masalaga izlanish qismining ma’lum bo’limi mos kelishi lozim. O’zaro chambarchas bog’liq bo’lgan ikki va undan ortiq masalalarni bir vaqtning o’zida o’rganish zarur bo’lganida, olingan natijalar bitta bo’limda bayon qilinadi. Tekshirish qismida quyidagilar bayon qilinadi:

- tekshirish usullari maxsus bilimga ega bo’lmagan shaxslar uchun tushunarli bayon etilgan va zarur bo’lganda ekspert xulosalarining to’g’riligini mazkur

izlanishlarni takrorlab tekshirish mumkin bo’lgan darjada batafsil bo’li-shi zarur;

- taxminlarni o’rganish chog’ida qabul qilingan tushuntirish va asoslashlar;
- qo’yilgan masalalarni had etishda ekspert tomonidan qo’llanilagan me’yoriy hujjatlar, ularni nashr qilgan organ va sanasi ko’rsatilgan holda;
- hal qiluvchi masalaga doir xulosani asoslaydigan, tekshirish natijalarining fikr muloxazalar batafsil bayon qilingan ekspert bahosi.

Maxsus atamalarga izoh berilishi lozim. Agar qo’yilgan masalalarning ayrimlariga javob berish imkoni bo’lmasa, xulosaning izlanish qismida ekspert buning sababini ko’rsatadi.

Ekspert xulosasining xotima qismida kirish qismida keltirilgan masalalarning javobi tarzidagi xulosalar keltiriladi.

Qo’yilgan masalalarning har bittasiga aniq javob berilgan bo’lishi yoki tekshirish jarayonida u yoki bu sabablarga ko’ra uni hal etish imkoni bo’lmaganligi ko’rsatilishi lozim.

Ekspert oldiga masala qilib qo’yilmagan, ammo tekshirish chog’ida aniqlangan xolatlar to’g’risidagi xulosalar ekspert xulosasining so’ngida bayon qilinadi.

Agar ekspert xulosasining xotima qismi uning tekshirish qismida bayon etilgan tadqiqot natijalarining batafsil bayonisiz tuzilishi mumkin bo’lmasa, xulosaning tekshirish qismiga izoh berib o’tish mumkin.

Ekspert xulosasida keltirilgan ma’lumotlar aniq bayon etilgan bo’lib, ularning shakli va mazmuni yaqqol ko’rinadigan hamda turlicha izohlanmaydigan bo’lishi lozim.

Ekspert xulosasi qog’ozda yoki auditorlik tashkiloti bilan kelishilgan, auditorlik tashkilotining arxivida ishchi hujjatlarni saqlash uchun belgilangan vaqt davomida, undagi ma’lumotlarni saqlashni ta’minlaydigan boshqa hujjatda tayyorlanishi mumkin.

Ekspert xulosasida quyidagi majburiy rekvizitlar bo’lishi lozim:

- hujjatning nomi;

- hujjatning sanasi;
- ekspertning shaxsiy imzosi va uning rasshifirovka;
- yuridik shaxs hisoblangan ekspert xulosasi uning muxri bilan tasdiqlanishi lozim;

Ekspert o’z xulosasini kamida uch nusxada tuzib, uning bittasini auditorlik tashkiloti tekshiruv o’tkazayotgan xujalik yurituvchi sub’ektga, ikkinchisini esa auditorlik tashkilotiga taqdim qiladi.

Ekspert ishlarining natijalari auditorlik tashkiloti tomonidan quyidagi jixatlari bo’yicha ko’rib chiqilishi lozim:

- ekspert xulosasi uchun asos bo’lgan ma’lumotlar;
- xulosa tuzishda ekspert tomonidan foydalanilgan taxminlar va usullar, shu jumladan ularning oldingi davrlarda qo’llanilgan taxminlar va usullarga mosligi (agar oldingi davrlarda auditorlik tashkiloti ekspert xizmatidan foydalangan bo’lsa);
- o’tkazilgan auditning umumiy natijalari.

Agar auditorlik tashkiloti tomonidan ekspert ishlarining natijalarini ko’rib chiqish chog’ida ekspert xulosasi va xo’jalik yurituvchi sub’ekt ma’lumotlari o’rtasida jiddiy nomuvofiqliklar aniqlansa yoki auditorlik tashkiloti ekspert ishlarining natijalarini asossiz deb topsa, auditorlik tashkiloti ekspert xulosasining asosliligini ta’minlovchi qo’shimcha auditorlik amallarini bajarishi yoki boshqa ekspert tayinlashi lozim.

Ekspert xulosasi auditorlik tashkilotining ishchi hujjatlari qatoriga qo’shiladi. Agar istisno holatlarda ekspert og’zaki tushuntirishlar bersa, ular ham auditorlik tashkiloti tomonidan ishchi hujjatlarda aks ettirilishi lozim.

Qandaydir o’rganilgan xolatlarni baxolashda ekspertning jiddiy ishonchsizliligidan, hamda xo’jalik yurituvchi sub’ekt va ekspert o’rtasida yoki auditorlik tashkiloti va ekspert o’rtasidagi echimi topilmagan kelishmovchiliklar natijasida ekspert xulosasi olish imkoni bo’lmasa, auditorlik tashkiloti salbiy auditorlik xulosasi tuzish to’g’risida bildirishi mumkin.

Audit o’tkazish chog’ida ekspert xizmatidan foydalanish, jumladan auditorlik xulosasida bu to’g’rida ko’rsatib o’tilishi, auditorlik xulosasi uchun auditorlik tashkiloti zimmasidan mas’uliyatni soqit qilmaydi.

2.Boshqa auditor ish natijalaridan foydalanish

Boshqa auditor - asosiy auditor tomonidan tekshiriladigan xo’jalik yurituvchi sub’ektning moliyaviy hisobotiga kiritiladigan bo’linmaning moliyaviy axborotini tekshiradigan va mazkur axborotga doir hisobotni tuzganlik uchun javobgar bo’ladigan auditor;

asosiy auditor - moliyaviy hisobot boshqa auditor tomonidan tekshirilgan xo’jalik yurituvchi sub’ektning bir yoki undan ortiq bo’linmalari bo’yicha moliyaviy axborotni o’z ichiga olgan hollarda, xo’jalik yurituvchi sub’ektning moliyaviy hisoboti bo’yicha auditorlik xulosasini tuzganlik uchun javobgar bo’ladigan auditor;

bo’linma - faoliyati to’g’risidagi moliyaviy axborot asosiy auditor tomonidan tekshiriladigan moliyaviy hisobotga kiritiladigan bo’lim, filial, shu’ba korxonasi yoki boshqa xo’jalik yurituvchi sub’ekt.

Quyidagi omillar ta’siri oqibatida asosiy auditorni tayinlash zarurati tug’iladi:

asosiy auditor tomonidan tekshirilayotgan moliyaviy hisobotga kiritilgan bo’linma moliyaviy axborotining hajmi;

asosiy auditorning bo’linma faoliyatiga oid bilim darajasi;

xo’jalik yurituvchi sub’ekt bo’linmalari moliyaviy axborotini jiddiy buzib ko’rsatishlar xatari.

Asosiy auditor boshqa auditor ishining natijalaridan foydalanishni rejalashtirayotganda, boshqa auditorning tekshirilayotgan sohadagi kasbiy bilimdonligini baholashi kerak. Buning uchun asosiy auditor:

taqdim etilgan ma’lumotlarga ko’ra boshqa auditor tanlovini o’tkazishi;

boshqa auditor auditorning malaka sertifikatiga ega ekanligiga ishonch hosil qilishi;

bo’linma faoliyati haqidagi bilimini baholash maqsadida boshqa auditor bilan suhbat o’tkazishi kerak.

Asosiy auditor o’zining boshqa auditor bilimdonligiga tegishli xulosalari haqida ma’lumotnoma tuzadi, unga oid ma’lumotlar bilan birga u ish hujjatlariga qo’shiladi.

Asosiy auditor boshqa auditorni quyidagilardan xabardor qiladi:

a) auditorlik tekshiruvi chog’ida uning mustaqilligi haqida va bu haqda yozma majburiyat oladi;

b) boshqa auditor hisobotini tuzish hamda auditorlik tekshiruvi chog’ida ularning harakatlarini muvofiqlashtirish bo’yicha tegishli taomillarni o’tkazish tartibi haqida. Asosiy auditor boshqa auditorni alohida e’tibor talab etiladigan masalalar, shuningdek auditorlik tekshiruvi vaqtining tugashi haqida xabardor qilishi lozim.

Asosiy auditor quyidagi taomillarni bajarishi shart:

a) boshqa auditor bilan qo’llaniladigan auditorlik taomillarini muhokama qilish;

b) boshqa auditorning reja va dasturini ko’rib chiqish va tasdiqlash;

v) boshqa auditorning ish hujjatlarini ko’rib chiqish;

g) xo’jalik yurituvchi sub’ekt bo’linmasi (bo’linmalari) ma’muriyati bilan boshqa auditor tekshiruvi natijalarining muhokamasida ishtirok etish;

d) xo’jalik yurituvchi sub’ekt bo’linmasi (bo’linmalari) moliyaviy axborotini qo’shimcha tekshiruvdan o’tkazish yo’li bilan boshqa auditor ishining sifatini nazorat qilish.

Boshqa auditor asosiy auditorga ma’lum bo’lgan hamda boshqa auditor tomonidan tekshirilayotgan moliyaviy axborotni to’g’rilash va oshkor etishni talab etadigan boshqa bo’linmalarning bitim hamda operatsiyalariga taalluqli so’rovlar qilishi mumkin.

Boshqa auditor xo’jalik yurituvchi sub’ekt bo’linmasi (bo’linmalari) moliyaviy axboroti tekshiruvining borishi haqida asosiy auditorni muntazam xabardor qilib turadi.

Asosiy auditorga boshqa auditorning so’rovnomasi yozma shaklda bayon etilishi, sana qo’yilishi va asosiy auditorga tilxat orqali berilishi lozim.

So’rovnomada asosiy auditor boshqa auditorga javob qaytarishi kerak bo’lgan muddat ko’rsatiladi.

Asosiy auditor boshqa auditordan so’rovnoma olgan taqdirda boshqa auditorning so’rovnomasida ko’rsatilgan muddatni hisobga olgan holda yozma shaklda javob yo’llashi lozim.

Asosiy auditorning boshqa auditorga javobi aniq bo’lishi lozim.

Asosiy auditorning maktubiga sana qo’yilishi va boshqa auditorga tilxat orqali berilishi lozim.

Asosiy auditor tomonidan tuziladigan moliyaviy hisobot to’g’risidagi auditorlik hisobotiga xo’jalik yurituvchi sub’ekt bo’linmasi (bo’linmalari) moliyaviy axborotiga taalluqli boshqa auditorning hisobotiga kiritilgan axborotlar ham qo’shiladi.

Asosiy auditor tomonidan tuziladigan moliyaviy hisobot to’g’risidagi auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini boshqa auditor ham imzolaydi.

Boshqa auditor xo’jalik yurituvchi sub’ekt bo’linmasi (bo’linmalari) moliyaviy hisobotiga taalluqli o’z hisobotining haqiqiyligi uchun javobgar bo’ladi.

Agar asosiy auditor boshqa auditorning ishidan foydalanib bo’lmaydi degan xulosaga kelgan bo’lsa, asosiy auditorning o’zi esa boshqa auditor tomonidan tekshirilgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt bo’linmasi (bo’linmalari) moliyaviy hisobotiga taalluqli qo’shimcha taomillarni bajara olmasa, u auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi tufayli belgilangan tartibda auditorlik xulosasini tuzishdan voz kechadi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Ekspert tushunchasi nima?
2. Ekspert ishidan auditorlik dalil sifatida qanday foydalanish mumkin?
3. Ekspert xulosasi nimani anglatadi?
4. Boshqa auditorlarning ishi natijalaridan qay tartibda foydalanish mumkin?
5. Asosiy auditor qanday ma’noni anglatadi?
6. Boshqa auditor qanday ma’noni anglatadi?

10-BOB. AUDITORLIK TANLASH

1. Auditorlik tanlash tushunchasi

Korxonadagi buxgalteriya hisobi va ichki nazorat ahvoli-ning auditor tomonidan to’g’ri baholanishi uning barcha keyingi ishlari muvaffaqiyatining garovidir. Chunki, auditorda mijoz hisobotini o’rganish va xodimlar bilan suhbat o’tkazish natijasida, hisobot to’g’ri va ishonchli birlamchi ma’lumotlar asosida tuzilganligiga mutlaqo ishonch hosil bo’lsa, u dastlabki hujjatlar va hisob registrlarini tanlab tekshiruvdan o’tkazishi mumkin.

Aks holda, auditor birlamchi ma’lumotlarning to’g’ri rasmiylashtirilganligi, buxgalteriya xodimlarining bilim da-rajasi va ichki nazoratning tashkil etilishiga qoniqish hosil qilmasa, u juda puxta, odatda, yoppasiga tekshiruv o’tkazishi lozim.

Korxonaning butun moliya-xo’jalik faoliyatini yoppasiga tekshirish juda sermehnat ishdir. Ammo, auditor kasb etikasining me’yorlariga muvofiq mijoz-korxona moliyaviy hisobotining ishonchli (ishonchsiz) ligiga to’la ishonch hosil qi-lishi yoki u to’g’risida fikr bildirishdan bosh tortishi lozim.

Agar tekshiriladigan ob’ektlarining soni statistik tanlash usullarini talab qilmaydigan darajada kam bo’lsa, yoki auditorlik tanlash usulini qo’llash yoppasiga tekshiruv o’tkazishga qaraganda samarasiz bo’lsa, auditorlik tashkiloti buxgalteriya hisobidagi qoldiqlarni va muomalalarning schyotlarda aks ettirilishini yoki nazorat tizimi vositalarini yoppasiga tekshiruvdan o’tkazishi mumkin.

Auditor ko’p hollarda mijoz hisobotining ishonchliligiga o’rtacha darajada ishonch hosil qiladi. Bu ayrim hisob bo’limlari bo’yicha hisob yaxshi tashkil etilganligi, malakali mutaxassislar tomonidan amalga oshirilayotganligi, avtomatlashtirilayotganligi bosh buxgalter va yondosh hisob bo’linma-lari tomonidan ichki nazoratning yaxshi yo’lga qo’yilganligi bilan, boshqalari bo’yicha esa bunga teskari ahvol vujudga kelganligi bilan izohlanishi mumkin.

Aynan hisobot ko’rsatkichlariga nisbatan ishonch hosil qilish darajasi o’rtacha bo’lganda auditorlik tanlash usullarini qo’llash zarur.

Auditorlik tanlash – bu alohida hujjatlar, yozuvlar va hokazolar ko’rinishidagi tekshiriladigan to’plamni shakllantirish uchun ma’lum qoidalar asosida tanlab olingan elementlardir.

Auditning xalqaro amaliyotida auditorlik tanlash №530-«Auditorlik tanlash» (Audit Sampling) nomli xalqaro standartga muvofiq amalga oshiriladi. Bizning mamlakatda esa, auditorlik tanlash ishlari №14-«Auditorlik tanlash» nomli Auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS) asosida bajariladi. Shuning uchun ushbu standartga batafsilroq to’xtalib o’tamiz. Standartning maqsadi auditorlik tashkiloti uchun tekshiriladigan to’plamdan ma’lumotlarni tanlab olish va shu tarzda olingan axborotlarning natijalarini baholash qoidalarini o’rnatishdan iborat.

O’tkazilgan audit natijalari bo’yicha rasmiy auditorlik xulosasi berishni ko’zda tutadigan auditorlik tekshiruvlarini o’tkazishda, «tavsiya tavsifiga ega» deb ko’rsatilgan qoidalardan tashqari barcha auditorlik tashkilotlari uchun majburiy hisoblanadi.

Tanlab tekshirish ikki turli bo’lishi mumkin:

1. Muvofiq (mos) kelishni tanlab tekshirish
2. Mohiyatan tanlab tekshirish.

Muvofiqlikni tanlab tekshirishning vazifalari. Tekshiriladigan hisobot davri ichida ichki nazorat me’yorlarining tez-tez buzilib turishini aniqlashdan iborat. Bunga korxona rahbariyatining chetdan sotib olingan tovar-moddiy zahiralar va chet tashkilotlar xizmatlari uchun taqdim etilgan schet-fakturalarni to’lashga ruxsat etishi, korxonaga sotib olinayotgan tovar-moddiy zahiralar-ni nomlari, miqdori va sifati bo’yicha ularning tegishli hujjatlari bilan solishtirishi misol bo’ladi.

Mohiyatan tanlab tekshirishning vazifasi ichki nazoratning buzilishini qiymat ifodasida o’lchashdan iborat. Mohiyatan tanlab tekshirish miqdoriy tanlab tekshirish deb ham ataladi. Bunga buxgalteriya hisobi schyotlarining qoldiqlari-

ni, dastlabki hujjatlardagi yozuvlarni tasdiqlash, uchinchi shaxslardan tasdiqlar olish, xo'jalik faoliyati ko'rsatkichlarini tahlil qilish misol bo'ladi.

Buxgalteriya hisobotining muayyan bo'limini tekshiruvdan o'tkazish tartibini ishlab chiqishda auditorlik tashkiloti tekshiruv maqsadlarini va ushbu maqsadga erishishni ta'minlaydigan auditorlik amallarini aniqlaydi. So'ngra auditor ehtimoldan holi bo'lmagan xatolarni aniqlashi, to'plash talab qilinadigan zarur dalil-isbotlarni baholashi va shunga asosan ko'rib chiqiladigan ma'lumotlar to'plamini aniqlashi zarur. Bu to'plam ma'lum tarzda identifikatsiyalanadigan birliklar yig'indisidan tashkil topishi mumkin. Auditorlik tashkiloti to'plam elementlarini tanlashni, audit o'tkazishdan qo'yilgan maqsadga erishishga imkon beruvchi, eng samarali va tejamli tarzda o'tkazadi.

Har qanday tanlab tekshirish quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- tanlash ko'lami;
- kuzatish birligi;
- tanlash birligi;
- tanlash uslublari;
- saylab olish hajmi;
- salmoqli (reprezentativ) tanlash;
- tanlangan ma'lumotlarni tekshiriladigan to'plamga tadbiq qilish.

Tekshiruv maqsadlariga erishish uchun tegishli tekshiriladigan to'plamni aniqlash zarur. Chunki, tanlash asosida qilinadigan xulosa aynan shu to'plamga taalluqli bo'ladi.

Tekshiriladigan to'plam – bu ma'lum elementlar yig'indisidir. Auditda buxgalteriya yozuvlari (provodkalari), moddalar, yozuvlar to'plam elementlari sifatida tanlab olinib, ushbu tanlash ular haqida ma'lumot berishi lozim.

Tekshiriladigan to'plamni shakllantirish uchun mijoz-korxonaning barcha hujjatlari *turli belgilar – hujjatlar turi, moddiy javobgar shaxslar, vaqtinchalik izchilligi va boshqalar* bo'yicha ma'lumotlar o'xshash bo'laklarga bo'lib chiqiladi. Masalan, auditor ma'lum summadan yuqori debitor qarzlar haqidagi axborotlarni to'playdigan bo'lsa, u holda debitorlar bilan hisob-kitoblarga

taalluqli bo’lgan, ammo belgilangan (shart qilib qo’yil-gan) summadan kam bo’lmagan barcha buxgalteriya hujjatlari, yozuvlar va hokazolar to’plami *tekshiriladigan to’plam* bo’lib hisoblanadi.

Bunday turdagi tanlovda tanlash birligi kuzatish birligi bilan mos keladi. Bu mijoz korxonasida tayyorlangan yoki mijozning uchinchi shaxslardan olgan hujjatlaridir. Tanlash birligi va kuzatish birligi bir-biridan farq qiladi. Kuzatish birligi auditorlik tekshiruvida shartli qabul qilingan. Buxgalteriya hisobining har qanday bo’limi yoki sohasi, xo’jalik muomalalarining turi kuzatish birligi bo’lishi mumkin. Bitta kuzatish birligi ichida har xil tanlash birliklari bo’lishi mumkin. Tanlash birligi sifatida eng batafsil element aniqlanganda tanlov samaradorligi oshadi. Ammo, bunda ushbu element albatta tekshiriladigan bo’lishi shart.

2. Auditorlik tanlash usullari, tanlash uslubini shakllantirish, tanlash risklari va natijalarini baholash

Auditni rejalashtirish bosqichida aniqlangan muhimlik va auditorlik riskining katta-kichikligiga bog’liq holda auditorlik tanlash jarayoni qay tarzda amalga oshirilishini aniqlash zarur. Ushbu jarayonni amalga oshirish №14-«Audi-torlik tanlash» nomli AFMSga muvofiq tartibga solinadi. Xususan, ushbu standartda auditorlik tanlash maqsadi, mohiyati va usullari; tanlash tamoyillari, tanlash risklari va natijalarini baholash masalalari bayon etilgan. Auditorlik tanlash tekshiriladigan to’plam ob’ektlarining 100 %dan kam qismiga nisbatan auditorlik amallarini qo’llash maqsadida o’tkaziladi. Tekshiriladigan to’plam deganda schyotlarning qoldiqlarini yoki muomalalarni tashkil etuvchi, schyotlar bo’yicha oborotlarni tashkil etuvchi butun tekshiriladigan to’plam haqida fikr shakllantirishga imkon beradigan auditorlik dalil-isbotlarni to’plash uchun zarur bo’ladigan elementlar tushuniladi.

Auditorlik tanlash uslubini shakllantirish uchun auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotning muayyan bo’limini, tekshiriladigan to’plamni tekshirish tartibini aniqlashi lozim. Tekshiriladigan element ushbu to’plamdan tanlab

olinadi.

Tanlov o’tkazishda auditorlik tashkiloti o’rganiladigan butun to’plamni alohida guruhlar (quyi to’plamlar)ga bo’lishi mumkin. Ushbu guruhlar elementlari bir-biriga o’xshaydi. To’plamni bo’laklash mezonlari, uning qaysi guruhga tegishli ekanligini aniq ko’rsata oladigan bo’lishi lozim. Ushbu amal stratifikatsiya deb nomlanib, ma’lumotlarning tarqoqligini pasaytiradi. Bu esa o’z nav-batida auditor ishini engillashtirishi mumkin.

Auditorlik tanlashga qo’yiladigan muhim talablardan biri- reprezentativlik, ya’ni tekshiriladigan to’plamning barcha elementlaridan teng miqdorda tanlanish ehtimolining ta’minlanishidir. Auditorlik tashkiloti ushbu talabni ta’minlash uchun quyidagi statistik usullarning birortasidan foydalanishi mumkin:

1) Tasodifiy tanlash. Tasodifiy sonlar jadvali bo’yi-cha o’tkazilishi mumkin.

2) Sistematik tanlash. Bunda elementlar tasodifan tanlangan ma’lum bir sondan boshlab, har bir doimiy –intervaldan tanlab olinadi. Interval yoki to’plam elementlarining soniga qarab, yoki ularning qiymatiga qarab tuziladi. Masalan, mazkur toifadagi hujjatlarning har o’ninchisini o’rganish yoki elementlar to’plami qiymatidan saldo yoki oborotni shakllantiradigan yuz ming (yoki million) so’mlik qiymat ifodalangan hujjat tanlanadi.

3) Uyg’unlashgan tanlash. Tasodifiy va sistematik tanlash usullaridan tarkib topgan uyg’unlik ko’rinishida bo’ladi.

Auditorlik tanlash masalasiga nazariy jihatdan yondashilganda, hatto ushbu maqsad uchun tanlash uslubini ishlab chiqadigan matematiklar mehnati talab qilinsada, yuqorida keltirilgan tanlash usullaridan istalgan birini qo’llash uncha murakkab ko’rinmaydi. Murakkablik tanlash jarayonini bevosita amaliyotda bajarish chog’ida vujudga keladi.

Auditorlik tanlashda statistik usullarni qo’llash har biridagi elementlar o’xshash xossalarga ega bo’lgan to’plamlar (quyi to’plamlar)ga nisbatan qo’llanganda samarali bo’lishi mumkin. Masalan, bu mahsulot (ish, xizmat) larni sotish cho-g’ida xaridorlarga taqdim etiladigan schyot-fakturalarni tekshirishda qo’llanilishi mumkin. Chunki, schyot-fakturalar yagona shaklga ega, bitta faylda

saqlanadi va ketma-ket tartib raqami beriladi. Ammo, mol etkazib beruvchilardan olingan schet-fakturalarni tekshirishda, ularning mol etkazib beruvchilar tomonidan raqamlanishi va tartib raqamlari kelib tushish tartibiga mos kelmasligi bilan bog'liq muammolar yuzaga keladi. Bu holda auditor, agar statistik tanlash usullarini qo'llamoqchi bo'lsa, tekshiriladigan to'plamdagi barcha schet-fakturalarni o'zi raqamlab chiqishi mumkin (faqat tekshiruv maqsadida). Ko'p hollarda esa mijoz-korxonadagi hujjatlar aylanish grafigining tuzilish printsipi statistik tanlashni to'g'ri amalga oshirishga salbiy ta'sir ko'rsatadi. Chunki, hujjatlarni arxivga topshirishda stratifikatsiyalashni amalga oshirishga imkon beradigan bir xillik buziladi.

Auditorlik tanlashda statistik usullarni qo'llash ko'proq mijoz-korxonada buxgalteriya hisobi kompyuterlashgan sharoitda samara beradi. Bu holda tekshirishning kompyuterlashgan vositalaridan foydalanish imkoni bo'ladi.

Tekshiriladigan to'plamdagi elementlar soni statistik usullarni qo'llash samara bermaydigan darajada kam, yoki statistik usullarni qo'llash yoppasiga tekshirishdan ko'ra samarasiz bo'lishi mumkin. Bunday hollarda auditorlik tashkiloti buxgalteriya hisobi schetlarida qoldiq va oborotlarning to'g'ri aks ettirilganligini yoki nazorat tizimini yoppasiga tekshiradi. Amaliyotda ko'p hollarda tekshiriladigan bosh to'plamni 100% to'liq tekshirish imkoni yo'q yoki maqsadga muvofiq bo'lmaydi. Bunda tekshiriladigan elementlarni tanlash auditorlarning kasb mahoratiga tayangan holda amalga oshiriladigan nostatistik usullar qo'llaniladi. Tanlash ko'lami muhimlik darajasiga bog'liq bo'lishi kerak, ya'ni muhimlik darajasi qanchalik past bo'lsa, zarur bo'ladigan tanlash ko'lami shuncha yuqori bo'ladi.

Har qanday tanlash (statistik yoki nostatistik) uchun auditorlik tashkiloti quyidagilarni bajarishi lozim:

- tanlashga tushgan har bir xatoni tahlil qilish;
- tanlash jarayonida olingan natijalarni barcha tekshiriladigan to'plamga tarqatish (ekstrapolyatsiya);
- tanlash risklarini baholash.

Tanlovga tushgan xatolarni tahlil qilishda auditorlik tashkiloti birinchi navbatda ularning tavsifini aniqlashi lozim.

Auditorlik tanlash jarayonida olingan natijalarni auditorlik tashkiloti barcha tekshiriladigan to’plamga tarqatishi lozim. Natijalarni butun to’plamga tarqatish uslublari turlicha bo’lishi mumkin, ammo hamma vaqt tanlovning tuzilish uslublariga mos kelishi kerak. Agar tekshiriladigan to’plam quyi to’plamlarga bo’laklangan bo’lsa, u holda natijalarni tarqatish ularning har biri bo’yicha amalga oshiriladi.

Auditorlik tashkiloti tanlov hajmi (ko’lami)ni aniqlash chog’ida tanlash risklarini, yo’l qo’yiladigan va kutiladigan xatolarni aniqlashi lozim.

Tanlash riskining mazmuni shundan iboratki, tanlab olingan ma’lumotlar asosida tuzilgan, ma’lum masalaga doir auditorning fikri xuddi shu masalaning o’zi bo’yicha butun to’plamni o’rganish asosida tuzilgan fikrdan farq qiladi. Tanlash riski nazorat vositalarini test sinovidan o’tkazishdagi kabi, schyotlar bo’yicha qoldiq va oborotlarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to’g’riligini batafsil tekshirishda ham mavjud. Auditorlik amaliyotida nazorat vositalarini test sinovidan o’tkazish va schyotlar bo’yicha qoldiq hamda oborotlarning to’g’riligini tekshirish uchun tanlash risklari birinchi darajali va ikkinchi darajali toifalarga bo’linadi.

Nazorat vositalarini test sinovidan o’tkazishda tanlash risklarining quyidagi turlari mavjud:

a) birinchi toifa risklar-tanlash natijalari nazorat tizimining ishonchsizligidan dalolat berib, ayni paytda haqiqatan bu tizim ishonchli bo’lganida to’g’ri gipotezani chiqarib tashlash riski;

b) ikkinchi toifa risklar-tanlash natijalari nazorat tizimining ishonchliligidan dalolat berib, ayni payida ushbu tizim ishonchsiz bo’lganida noto’g’ri gipotezani qabul qilish ehtimoli.

Schyotlar bo’yicha qoldiq va oborotlarni buxgalteriya hisobida aks ettirishnig to’g’riligini batafsil tekshirishda quyidagi tanlash xatarlari mavjud:

a) birinchi toifa xatarlar -tanlash natijalari tekshiriladigan to’plamda jiddiy

xatolar mavjudligidan dalolat berib, ayni paytda ushbu to’plamda bunday xatolar yo’q bo’lganida to’g’ri gipotezani chiqarib tashlash xatari;

b) ikkinchi toifa xatarlar -tanlash natijalari tekshiriladigan to’plamda jiddiy xatolar yo’qligidan dalolat berib, ayni paytda ushbu to’plamda jiddiy xatolar mavjud bo’lganida noto’g’ri gipotezani qabul qilish xatari.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tanlashning barcha bosqichlarini va uning natijalari tahlilini auditorning ishchi hujjatlarida aks ettirishi shart.

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditorlik tanlash tushunchasi qanday ta’riflanadi?
2. Auditorlik tanlashning qanday usullari mavjud?
3. Mohiyatan tanlab tekshirish. Tanlash ko’lami qanday ta’riflanadi?
4. Kuzatish birligi. Tanlash birligi. Tanlash uslublari qanday ta’riflanadi?

11-BOB. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING YAKUNIY BOSQICHI

1. Auditorlik tekshiruvlar natijalarini umumlashtirish va baholash

Auditorlik hisoboti va xulosasini shakllantirish audit rejasi va dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida vujudga keladi.

Audit natijalarini baholash ishlari asosan quyidagilarni o'z ichiga oladi:

* ishchi hujjatlarni sharhlash va yakuniy ishchi hujjatlarni tayyorlash;
* aniqlangan kamchiliklarning jiddiylik darajasini baholash;
* auditorlik dalillarning etarliligini baholash;
* buxgalteriya hisobotidagi axborotlarni taqdim qilish va bayon qilish;
* hisobot tuzilganidan so'ng sodir bo'lgan hodisalarni baholash;
* tekshiruv natijalari bo'yicha auditorning mijoz-korxona rahbariyatiga taqdim qiladigan yozma axborotini tuzish;
* auditorlik hisoboti va xulosasini tuzish.

Auditorlik tekshiruvi o'tkazish chog'ida asosan tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning dastlabki hujjatlari, hisob registrlari va hisobotlarida aks ettirilgan haqiqiy axborotlar tahlil qilinadi va baholanadi. Faqat ayrim hollardagina auditorlar taxmin va hisob-kitoblarga asoslangan moliyaviy axborotlarni baholaydilar.

Ta'kidlash joizki, tekshiruv natijalari va xo'jalik yurituvchi sub'ekt mutaxassislarining hisob-kitoblarini baholashda auditorlar ma'lum darajada professional ehtiyotkorlikka rioya qilishlari zarur.

Auditor quyidagi katta nomuvofiqliklar mavjudligini ko'rsatuvchi holatlarni ob'ektiv baholashi zarur:

* xo'jalik yurituvchi sub'ekt xodimlariga ma'lum bo'lgan, ammo auditor tomonidan ochilmagan xatolarni aniqlash faktlari;

* tekshiruv uchun zarur bo’lgan, auditorga o’z vaqtida taqdim qilinmagan dastlabki hujjatlar yoki ma’lumotlarga doir xo’jalik muomalalari;

* mutaxassislarning hisob-kitoblaridagi nomuvofiqliklar;

* inventarizatsiya natijasida aniqlanib, dalolatnoma va taqqoslash vedomostlari bilan rasmiylashtirilgan, lekin etarli darajada tahlil qilinmagan va tuzatilmagan katta tafovutlar;

* katta tafovutlarning tasdiqlanmaganligi va auditor so’rovlariga kutilgan javoblar olinmaganligi;

* tekshiruv uchun tanlab olingan, zarur dastlabki hujjatlar yoki tegishli ruxsat etuvchi ko’rsatmalar taqdim qilinmagan xo’jalik muomalalari.

Auditor to’plangan dalillar etarliligini baholashda ushbu holatlar aniqlangan bosqichni (rejalashtirish, audit o’tkazish) hisobga olishi kerak. Shuningdek, katta xatolar xatarini dastlabki baholash va batafsil tekshirish rejalari ham e’tiborga olinishi lozim.

Agar bunday holatlar rejalashtirish bosqichida aniqlangan va hisobga olingan bo’lsa, unda auditor to’plangan dalillarning etarliligiga va rejalashtirilgan hamda qo’shimcha auditorlik amallarini bajarishning maqsadga muvofiqligiga baho berishi zarur.

Auditorlik tekshiruvining asosiy bosqichlarini o’tkazish natijalari audit o’tkazishdan qo’yilgan maqsadga erishilganlik darajasini baholagan holda auditorning ishchi hujjatlarida qaid qilinishi lozim. Masalan, audit o’tkazish dasturining «Debitor va kreditor qarzlarni tekshirish» bo’limi bo’yicha o’tkazilgan audit natijalarini baholashda quyidagi auditorlik amallarini tahlil qilish va baholash maqsadga muvofiq:

-keyingi pul kirimlari va tegishli schyotlar qoldiqlaridan to’langan to’lovlarga doir dastlabki hujjatlarni tekshirish. Auditorlar odatda buxgalteriya balansi tuzilgandan keyingi to audit o’tkazilgan oxirgi kunga qadar amalga oshirilgan to’lovlarni ham tekshiradi. Bu tekshiruv natijalari hisob ma’lumotlarining ishonchliligini joriy majburiyatlarni balansda aks ettirishning to’liqligi va haqqoniyligi nuqtai nazaridan baholashga imkon beradi. Ushbu

amallarni bajarish natijasida joriy majburiyatlar to’liq va haqqoniy aks ettirilganligi to’g’risida olingan dalillar, buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so’ng to’langan qarzlarga nisbatan etarli darajada deb baholanishi mumkin. Shundan so’ng auditor to’lovi tasdiqlangan va tasdiqlanmagan qarzlar summalarining katta - kichikligini baholaydi;

-schyotlarni buxgalteriya hisoboti tuzilganidan so’ng tayyorlangan moddiy javobgar shaxslar hisobotlari bilan, hisob ma’lumotlari bo’yicha qoldiqlar bilan solishtirish. Buxgalteriya hisoboti tuzilgan kundan oldin olingan barcha schyotlar (etkazib berilgan tovarlar, bajarilgan ish va ko’rsatilgan xizmatlar uchun) joriy davrdagi hisobda va shu davr uchun tuzilgan hisobotda aks ettirilishi kerak. Shuning uchun buxgalteriya balansi tuzilgan sanadan so’ng tayyorlangan materiallar harakati to’g’risidagi hisobotlar va schyotlardagi sanalar, mulklar va majburiyatlarning balansda to’g’ri aks ettirilganligini tekshirish maqsadida taqqoslanishi maqsadga muvofiq.

-mavjud qoldiqlarni schyot-fakturalar ma’lumotlari, moddiy javobgar shaxslar hisobotlari va to’lov hujjatlari bilan solishtirish. Agar debitor va kreditor qarzlarning miqdori xo’jalik yurituvchi sub’ekt moliyaviy ahvoli uchun sezilarli darajada bo’lsa, auditorlar hisobga olishning to’g’riligi va aniqligini tekshirishi, shuningdek, hisob ma’lumotlari bo’yicha majburiyatlarning oshirib ko’rsatilmaganligini aniqlashlari lozim. Bu holda dastlabki hujjatlar ma’lumotlari analitik hisob registrlari (jurnallar, oborot yoki saldo vedomostlari) da aks ettirilgan axborotlar bilan, oldin eng katta qoldiqlilaridan boshlab (chunki ular bo’yicha oshirib ko’rsatish ehtimoli ko’proq) solishtiriladi. Olingan ma’lumotlar bo’yicha hisob yozuvlarida (masalan, bitta schyotni hisob registrida ikki marta aks ettirish va shunga o’xshash) majburiyatlar (debitor va kreditor qarzlar) oshirib ko’rsatilish holatlarining katta-kichikligini baholash zarur.

-mol etkazib beruvchilar va boshqa kontragentlar bilan hisob-kitoblarni tasdiqlash. Audit o’tkazish chog’ida bunday tasdiqni olish majburiy emas. Lekin, ushbu amal ko’pchilik hollarda katta naf keltirishi mumkin. Masalan, mol etkazib

beruvchilardan olingan javoblar quyidagilarni tasdiqlash uchun ishlatilishi mumkin:

* mol etkazib beruvchilar bo'yicha debitor qarzlar ularning asosli da'vosi hisoblanadi;

* buxgalteriya hisobi ma'lumotlari mol etkazib beruvchilarga barcha mavjud qarzlarni o'zida aks ettiradi;

* sotib olingan moddiy resurslar, ko'rsatilgan xizmatlar va bajarilgan ishlar tegishli hisobot davrida aks ettirilgan. Bunda audit o'tkazish chog'ida kontragentlardan tasdig'ini olish zarurligi to'g'risida guvohlik beradigan omillarni belgilab qo'yish kerak: xaridlarni ichki nazorat qilish tuzulmasining bo'shligi; moliyaviy muammolar; tovar-moddiy boyliklar bo'yicha qoldiqlar chiqarishda yoki qarzdorlarni tekshirishda yo'l qo'yilgan xatolar to'g'risidagi faktlar; bir necha mol etkazib beruvchilardan qilingan katta xaridlar; xaridlar to'g'risidagi hisobot buxgalteriya balansini tuzish sanasiga tayyorlanmagan. Tasdiqlash ishlarining natijalarini umumlashtirib, eng avvalo, ularning ishonchliligini baholash zarur. Bunda qarzlarning yozma va og'zaki shaklda tasdiqlangan miqdori va ahamiyatliligi baholanadi.

Yozma shaklda olingan dalil-isbotlarni eng ishonchli deb tan olish qabul qilingan. Yozma tasdiqlarning ishonchliligi ularning to'g'ri rasmiylashtirilishiga bog'liq. Tasdiqlar ishonchliligining tahlilidan kelib chiqib, tasdiqlangan va tasdiqlanmagan summalarning katta-kichikligi, shuningdek majburiyatlarning ishonchliligi to'g'risida auditor fikrini shakllantirish uchun olingan dalillar etarliligi baholanadi;

Debitor va kreditor qarzlar analitik hisobi ma'lumotlarining tengligini tekshirish. Dastlabki hujjatlarni tekshirib chiqish yoki debitor va kreditor qarzlar tasdig'ini olish munosabati bilan auditorlar hisob-kitoblarni hisobga oladigan analitik hisob registrlarini tekshirib chiqishi, hamda ularni Bosh daftar ma'lumotlari bilan taqqoslashi lozim. Hisob-kitob muomalalari hisobga olinadigan schyotlarni tahlil qilishda quyidagilar aniqlanishi mumkin:

* mol etkazib beruvchilar schyotlari bo'yicha debet qoldiqlar;

* mansabdor shaxslar, direktorlar, raislar, sho’’ba va tobe korxonalarga va boshqa o’zaro bog’liq tomonlardan qarzlar summalari;

* mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarga doir haddan tashqari katta tuzatishlar;

* da’vo muddati o’tib ketgan yoki o’tayotgan to’lanmay qolgan schyot-fakturalar.

Barcha belgi qo’yilgan summalar yakuniy ishchi hujjatlarini tayyorlashda tahlil qilinishi va hisobga olinishi lozim. Ushbu ishlarning natijalarini boshqa olingan dalillar bilan taqqoslash maqsadga muvofiq. Masalan, da’vo muddati o’tib ketayotgan to’lanmay qolgan schyotlar va mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblar bo’yicha debet qoldiqlarning aniqlangan summalariga ma’lumotlar muvofiqligi to’g’risida tasdiq olinishi mumkin. Bu holda auditor analitik hisob ma’lumotlarining ishonchliligi haqida etarli dalillarga ega bo’ladi.

Agarda olingan tasdiqlar natijalariga ko’ra kontragentda bunday qarzdorlikning yo’qligi aniqlansa, u holda auditor analitik hisob ma’lumotlarini ishonchsiz deb baholashi mumkin.

Analitik hisob registrlari ma’lumotlarini Bosh daftar bilan taqqoslash mijoz tomonidan vaqti-vaqti bilan o’tkaziladigan nazorat tadbiri bo’lib hisoblanadi. Qoidaga ko’ra, auditorlar qilingan taqqoslashlarni, aniqlangan g’ayrioddiy summalarni tahlil qiladi, jami summalarni qayta jamlab chiqadi.

2. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi

Auditning maqsad va vazifalaridan kelib chiqib, umumlashtirilgan va baholangan tekshiruv natijalarini kamida ikkita hujjat bilan rasmiylashtirish maqsadga muvofiqdir:

1. audit haqidagi shartnomada ko’zda tutilgan davr ichidagi korxonaning moliya-xo’jalik faoliyatini auditorlik tekshiruvidan o’tkazish to’g’risida hisobot;

2. buxgalteriya balansi va moliyaviy hisobot bo’yicha auditorlik xulosasi.

O’zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi qonunida belgilanishicha: *auditorlik hisoboti* auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoida-buzarliklar to’g’risidagi mufassal ma’lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvi o’tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo’lgan va xo’jalik yurituvchi sub’ekt rahbariga, mulkdorga, katnashchilari (aktsiyadorlari)ning umumiy yig’ilishiga yo’llangan hujjat (18-modda).

№70 -«Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to’g’risida auditorlik xulosasi» nomli AFMSga muvofiq auditorlik hisobotining tarkibi quyidagicha:

a) nomi («Auditorlik hisobot» yoki «Auditorlik tashkilotining hisoboti» degan har ikkala nom bir xil ma’noga ega);

b) adresat nomi;

v) kirish qismi;

g) tahlil qismi;

d) yakuniy qism.

Auditorlik hisoboti moliyaviy hisobotni auditorlik tekshiruvidan o’tkazgan auditor(lar) tomonidan betma-bet imzolanishi lozim. Auditorlik hisoboti auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga, buyurtmachining barcha zarur rekvizitlari ko’rsatilgan holda jo’natiladi.

Auditorlik hisobotining kirish qismida auditorlik tashkilotining rekvizitlari, shu jumladan auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyaning raqami va sanasi, auditorlar va auditorlik tekshiruvida qatnashgan boshqa shaxslar haqida ma’lumotlar, hamda auditorlik tekshiruvini o’tkazish uchun asos va xo’jalik yurituvchi sub’ekt faoliyatining umumiy tavsifi ko’rsatiladi.

Auditorlik hisobotining tahliliy qismi auditorlik faoliyati milliy standartiga tayanadi va quyidagilarni o’z ichiga oladi:

* xo’jalik yurituvchi sub’ektda ichki nazoratning ahvolini tekshirish natijalari (batafsil bayoni);

* buxgalteriya hisoboti va moliyaviy hisobotning ahvolini tekshirish natijalari;

* moliya-xo’jalik faoliyatini amalga oshirish chog’ida qonunchilikka rioya qilinishini tekshirish natijalari;

* soliqlar va boshqa majburiy to’lovlarni hisoblash hamda to’lashning to’g’riligini tekshirish natijalari;

* aktivlar (mablag’lar) saqlanishini tekshirish natijalari.

Korxonadagi ichki nazoratning ahvolini tekshirish natijalari to’g’risidagi axborotlar quyidagilarni o’z ichiga oladi:

* ichki nazorat tizimi xo’jalik yurituvchi sub’ekt faoliyati tavsifi va miqyoslariga mos kelishini umumiy baholash;

* auditorlik tekshiruvi chog’ida aniqlangan, ichki nazorat tizimining xo’jalik yurituvchi sub’ekt faoliyati tavsifi va miqyoslariga katta mos kelmaslik holatlarini bayon qilish.

Xo’jalik yurituvchi sub’ekt buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotining ahvolini tekshirish natijalari to’g’risidagi axborotlar quyidagilarni o’z ichiga olishi lozim:

* buxgalteriya hisobining yuritilishi va moliyaviy hisobotni tuzishning belgilangan tartibiga rioya qilinishini baholash;

* buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tayyorlash tartibini auditorlik tekshiruvidan o’tkazish jarayonida aniqlangan katta qoidabuzarlik holatlarini bayon qilish.

Xo’jalik yurituvchi sub’ekt tomonidan moliya-xo’jalik faoliyatini amalga oshirish chog’ida qonunchilikka rioya qilinishini tekshirish natijalari to’g’risidagi axborotlar quyidagilarni o’z ichiga olishi lozim:

* xo’jalik yurituvchi sub’ekt tomonidan sodir etilgan moliya-xo’jalik muomalalarining qonunchilikka mos kelishini baholash;

* xo’jalik yurituvchi sub’ekt tomonidan amalga oshirilgan moliya-xo’jalik muomalalarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazish jarayonida aniqlangan katta nomuvofiqliklarni bayon qilish.

Soliqlar va boshqa majburiy to’lovlarni hisoblash hamda to’lashning to’g’riligini tekshirish natijalari to’g’risidagi axborotlar quyidagilarni o’z ichiga olishi lozim:

* soliqlar va boshqa majburiy to’lovlar bo’yicha tuzilgan va tegishli organlarga taqdim qilingan hisob-kitoblarning to’g’riligini baholash;

* soliqlar va boshqa majburiy to’lovlarni hisoblashning belgilangan tartibini buzish faktlarini, soliqqa tortiladigan bazani aniqlashdagi xatolarni bayon qilish.

Aktivlar saqlanishini tekshirish natijalari aktivlarni inventarizatsiya qilishga asoslanishi va ularning haqiqatda mavjudligi hamda butligi to’g’risidagi axborotlarni o’z ichiga olishi lozim.

Auditorlik hisobotining yakuniy qismida aniqlangan xato-kamchiliklar va qoidabuzarliklarni bartaraf qilish bo’yicha auditorlik tashkilotining tavsiyalari, hamda xo’jalik yurituvchi sub’ektning moliya-xo’jalik faoliyati samaradorligini oshirish bo’yicha maslahatlar va takliflari aks ettiriladi.

№ 70 -AFMS ga muvofiq auditorlik tashkiloti tuzilgan auditorlik hisoboti uchun qonunchilikka muvofiq javobgar hisoblanadi. Shuningdek, auditorlik hisobotidagi axborotlar maxfiy hisoblanadi va uni oshkor etish mumkin emas. Ushbu axborotlarga aloqador shaxslar axborotlarni oshkor qilganligi uchun qonunchilikka muvofiq javobgarlikka tortiladi (7 parag. 16-17 bandlar).

Auditorlik tekshiruvining natijalari asosida tuzilgan hisobotda korxona moliya-xo’jalik faoliyati va uning natijalarining umumiy ahvoli, shuningdek, buxgalteriya hisobini yuritish va hisobot tuzishning holati, tahlil ishlarining darajasi hamda korxonadagi hisob-tahlil xodimlarining tavsifi aks ettiriladi. Auditorlik hisoboti ma’lumotlari korxona bozor sharoitlariga qanday moslashayotganligi va muvaffaqiyatli rivojlanishi hamda foydasini ko’paytira olishga qodirligini yoki aksinchaligini bildirishi lozim. Albatta, tekshirilayotgan korxonadagi ahvol bezab ko’rsatilmasdan, auditorga taqdim qilingan axborot haqiqiy bo’lgandagina ehtiroslarga berilmagan va real auditorlik hisoboti hamda xulosa shakllanadi. Aks holda, auditorlik tekshiruvi befoyda va uni o’tkazish uchun sarflangan mablag’ esa zoe ketadi.

Auditor hisobotda keltirilgan kamchiliklar bo’yicha ularni bartaraf qilishga karatilgan o’z takliflarini ham ko’rsatib o’tishi lozim. Lekin tekshirilayotgin korxona xodimlariga «yaxshilik» qilish maqsadida auditor shaxsan o’zi dastlabki hujjatlar, hisob registrlari va buxgalteriya hisobotlaridagi xatolarni to’g’rilashi mutlaqo mumkin emas.

Shu bilan birga auditorlarga u yoki bu noxush faktlarni boshqacha qilib yoritishga yoki tekshiruvchilar uchun qulay xulosa tuzib berishga majburlash maqsadida ruhiy, jismoniy yoki boshqacha taz’yiqlar o’tkazgan hollarda ular qat’iylik va printsipiallik bilan ish tutishlari lozim.

Auditor aniqlangan xato yoki kamchiliklar to’g’risida korxona rahbariyatiga bildiradi va ularni tuzatish bo’yicha aniq tavsiyalar beradi.

Agar buxgalterlik (moliyaviy) hisobni yuritish, tegishli hisobotlarni tuzish va O’zbekiston Respublikasi qonunchiligiga rioya qilish bo’yicha ko’rsatilgan kamchiliklar audit o’tkazish chog’ida buyurtmachi korxona tomonidan tuzatilmasa, buxgalterlik (moliyaviy) hisobotning ishonchliligini tasdiqlash mumkin emasligi to’g’risida auditorlik tekshiruvining xulosasida yoziladi.

3. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi

Auditorlik xulosasi buxgalterlik (moliyaviy) hisobotning tarkibiy qismi bo’lib, undan foydalanuvchilar uchun ushbu hisobot ishonchliligi axborot manbasi bo’lib xizmat qiladi. Buxgalteriya hisobotidan foydalanuvchilar auditorlik xulosasida bayon qilingan fikrga tayanib, auditorga yoki auditorlik firmasiga ishonch bildiradilar. Ushbu ishonch, eng avvalo, auditor tomonidan bajarilgan ishning sifati bilan qo’lga kiritiladi va oqlanadi.

O’zbekiston Respublikasi «Auditorlik faoliyati to’g’risida»gi qonunida belgilanishicha, *auditorlik xulosasi* moliyaviy hisobotning to’g’riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to’g’risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan,

xo’jalik yurituvchi sub’ekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo’lgan hujjat.

Auditorlik xulosasi auditorlik hisoboti asosida tuziladi.

Auditorlik xulosasi auditor (auditorlar), auditorlik tashkilotining rahbari tomonidan imzolangan va auditorlik tashkiloti muhri bilan tasdiqlangan bo’lishi kerak (19-modda).

Auditorlik tashkiloti tomonidan ishlab chiqiladigan auditorlik xulosasini tayyorlash ishlarida *auditorlik faoliyatining milliy standartlari* (AFMS) qoidalarining talablarini inobatga olish zarur. Auditorlik xulosasini tayyorlashda asosan № 70 - «Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to’g’risida auditorlik xulosasi» nomli auditorlik faoliyati milliy standartidan (AFMS) foydalaniladi.

Audit natijalari korxonadagi jarayonlar va moliya-xo’jalik faoliyati natijalarini tashkil etish va hisobga olishni holisona aks ettirishi lozim.

Boshqacha qilib aytanda, auditorlik tekshiruvi mumkin qadar ob’ektiv bo’lib, uning xulosasi ma’lum ma’noda xo’jalik yurituvchi sub’ekt rahbariyati ustidan chiqarilgan «hukm» hisoblanadi.

Shuningdek, davlat organlari topshirig’iga binoan o’tkazilgan tekshiruv natijalari bo’yicha tuzilgan auditorlik xulosasi O’zbekiston Respublikasi protsessual qonunchiligiga muvofiq tayinlangan ekspertiza xulosasiga tenglashtiriladi.

Auditorlik xulosasi uchta: kirish, ta’kidlovchi va yakunlovchi qismdan iborat bo’lishi lozim.

*auditorlik xulosasining kirish qismi*da quyidagilar ko’rsatiladi:

– auditorlik tashkilotining yuridik manzili va telefonlar;

– litsenziyasining tartib raqami;

– auditorlik faoliyati bilan shug’ullanish uchun litsenziya bergan organ nomi va berilgan vaqti, shuningdek, litsenziyaning amal qilish muddati;

– auditorlik tashkilotini davlat ro’yxatiga olish to’g’risidagi guvohnomasining raqami;

– auditorlik tashkilotining hisob-kitob schyoti;

– tekshiruvda ishtirok etgan barcha auditorlar hamda auditorlik tashkiloti rahbarining nasabi, ismi-sharifi.

– auditorlik tekshiruvi o'tkazish uchun asos va xo'jalik yurituvchi sub'ektning umumiy tavsifi.

Shu bilan birga auditorlik xulosasining kirish qismida tekshiruvdan o'tkazilgan moliyaviy hisobotlar ro'yxati, sanasi va hisobot davri ko'rsatilgan holda aks ettirilishi lozim. Shuningdek, kirish qismida auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladigan hisobotning tayyorlanishi va ishonchliligi uchun ma'suliyat xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yuklatilishi, mazkur moliyaviy hisobot bo'yicha berilgan auditorlik xulosasi uchun esa auditorlik tashkiloti javobgar ekanligi ko'rsatilishi lozim.

2. Auditorlik xulosasining ta'kidlovchi qismida auditorlik xulosasi AFMSga muvofiq o'tkazilganligi ta'kidlanishi lozim.

Ta'kidlovchi qism moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborotlarning ishonchliligini va qonunchilikka, hamda xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliya-xo'jalik faoliyatining haqiqiy ahvoliga muvofiqligini baholashini ko'rsatishi lozim. Shuningdek, ta'kidlovchi qismda o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi fikr bildirish uchun etarli asos berishi to'g'risida auditorlik tashkilotining tasdig'i aks ettirilishi lozim.

3. *Auditorlik xulosasining yakunlovchi qismi*da õûæàëèê þðèòuvchi sub'ektning buxgalterlik (moliyaviy) hisoboti ishonchliligi va qonunchilikka muvofiqligini tasdiqlash to'g'risida yozuv yoziladi.

Tekshiruv auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkazilganda, auditorlik xulosasini auditorlik tashkilotining rahbari yoki auditorlik tashkilotining u vakolat bergan boshqa xodimi imzolaydi va auditorlik firmasi muhri bilan tasdiqlaydi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt faqat auditorlik xulosasining yakuniy qisminigina manfaatdor shaxslarga taqdim qilishi lozim. Shu munosabat bilan auditorlik xulosasining tahliliy qismi va yakuniy qismi alohida imzolanishi va muhrlanishi

mumkin. Auditorlik xulosasining ikkita turi mavjud: a) ijobiy auditorlik xulosasi; b) salbiy auditorlik xulosasi.

Ijobiy auditorlik xulosasida buxgalterlik balansi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligi auditor tomonidan tasdiqlanadi. Qoidaga ko'ra ijobiy auditorlik xulosasi auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holati va sodir etilgan moliya-xo'jalik muomalalarining O'zbekiston Respublikasi qonunchiligi talablariga muvofiqligini ishonarli aks ettiradi degan fikrga kelingan vaqtda tuzilishi lozim.

Salbiy auditorlik xulosasi moliyaviy hisobot korxonaning moliyaviy ahvoli to'g'risida ishonarli ma'lumot bermagan va buxgalterlik hisoboti hamda uning moliya-xo'jalik faoliyati hisobi amaldagi me'yoriy qonunchilik talablariga mos kelmagan holda yuritilgan vaqtda tuziladi. Bunday xato-kamchiliklar o'z vaqtida tuzatilmasa moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg'itishi mumkin.

Auditorlik xulosasi kamida uch nusxada tuzilib, uning ikki nusxasi auditorlik tekshiruvi buyurtmachisi ya'ni korxona rahbariyatiga taqdim qilinadi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektlar auditorlik tekshiruvi yakunlanganidan so'ng 15 kun ichida auditorlik xulosasining bir nusxasini o'zlari joylashgan hududdagi soliq organiga taqdim qiladilar.

Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar uchun tushunarli bo'lib, unda auditorning ikkilanish va(yoki) noroziligidan kelib chiqqan cheklashlar aniq ko'rsatilishi lozim. Auditorlik xulosasi barcha moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar olish imkoniga ega bo'lgan ochiq axborot hisoblanadi. Auditorlik xulosasi tegishli moliyaviy hisobotlar bilan birgalikda xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan chop ettirilishi mumkin.

Auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi uchun javobgarlik. «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi qonunga muvofiq auditorlik tekshiruvini o'tkazmay tuzilgan yoxud auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha tuzilsada, lekin auditorlik tekshiruvi davomida auditor (auditorlar) tomonidan olingan va o'rganilgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt hujjatlari mazmuniga muvofiq bo'lmagan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan soxta tuzilgan hisoblanadi.

Auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan soxta tuzilganligi auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaning amal qilishini belgilangan tartibda tugatishga, shuningdek aybdor shaxslar qonunda nazarda tutilgan javobgarlikka tortilishiga sabab bo'ladi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Auditorlik hisoboti qanday tuziladi?
2. Auditorlik hisobotining kirish qismida nimalar aks ettiriladi?
3. Auditorlik hisobotining tahliliy qismida nimalar aks ettiriladi?
4. Auditorlik hisobotining yakuniy qismida nimalar aks ettiriladi?.
5. Auditorlik xulosasining tuzilishi ketma-ketligi qanday?
6. Auditorlik xulosalarining qanday turlari mavjud?
7. Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish deganda nima tushuniladi?

12-BOB. ICHKI AUDIT ASOSLARI

1. Moliyaviy nazorat tizimida ichki auditning o’rni

Auditorlik faoliyati va ichki audit xizmati to’g’risida so’z yuritishdan avval, «audit» so’zining lug’aviy ma’nosini iqtisodiy adabiyotlarda iqtisodchi olimlarning bergan fikr va mulohazalarini keltirib o’tsak. Umuman olganda audit atamasi lotin tilidan olingan bo’lib, «eshituvchi», «eshitmoq» degan ma’noni anglatadi.

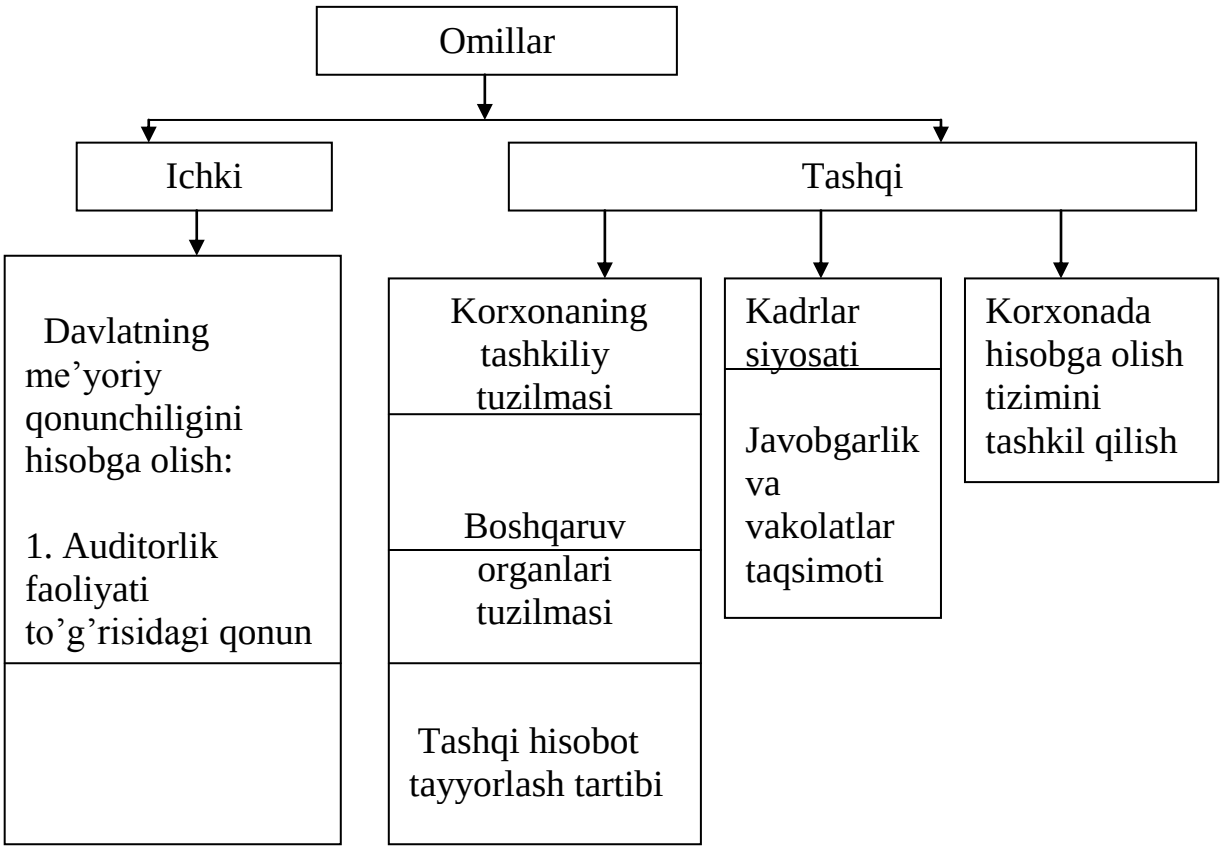
Ma’lumki, auditorlik faoliyatini amalga oshirishda auditning maqsadi va vazifalari, majburiyatlari va ob’ektlari xar xil ekanligini inobatga olgan holda, ular tashqi va ichki audit xizmatiga bo’lingan. Tashqi va ichki audit xizmati tashkil etilishi uslubiyatiga ko’ra o’xshash bo’lsada, ular o’rtasidagi farq, ularning amalga oshirishning huquqiy, tashkiliy shakllarida namoyon bo’ladi. Ammo auditorlar o’z faoliyatida ko’p jihatdan ichki audit natijalariga tayanadi. Tashqi audit bilan ichki auditning tavsif jihatdan farqli jihatlarini mazkur jadvalda ko’rishimiz mumkin.

Tashqi va ichki auditning tavsif jihatdan farqlanishi

№	Farq qiluvchi belgilar	Ichki audit	Tashqi audit
1.	Maqsadi bo’yicha	Korxona rahbariyati tomonidan belgilanadi	Moliyaviy hisobotlarning haqqoniyligini baholash va amaldagi qonunchilikka rioya etilayotganligini tasdiqlash
2.	Qo’yilgan vazifalariga ko’ra	Korxona bo’limlari yoki umuman korxonaning talabiga ko’ra korxona kengashi va boshqaruvchisi tomonidan belgilanadi	Mustaqil tomonlar o’rtasidagi shartnomaga asosan: korxona va auditorlik firmasi
3.	Javobgarligi bo’yicha	Majburiyatni bajarganligi uchun rahbariyat oldida	Mijoz va huquqiy – me’yoriy hujjatlarda ko’rsatilgan uchunchi shaxslar oldida
4.	Obe’kti bo’yicha	Boshqaruvning alohida funktsional masalalarini echish, korxonaning axborot tizimini ishlab chiqish va tekshirish	Korxonaning hisob tizimini va moliyaviy hisobotlarini tekshirish
5.	Sub’ekti bo’yicha	Korxona rahbariyatiga bo’ysunuvchi va shtat tarkibidagi xodimlar	Auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasiga ega bo’lgan yuridik shaxs
6.	Huquqiy jihatlari bo’yicha	Mustaqil belgilanadi (yoki korxonalarda ichki audit o’tkazish to’g’risidagi Nizom)	Umumqabul qilingan auditorlik standartlari bilan belgilanadi

7.	Faoliyat turi bo'yicha	Ijro faoliyati	Tadbirkorlik faoliyati
8.	O'zaro munosabat bo'yicha	Korxona rahbariyatiga bo'ysunishi va undan mustaqilligi	Teng huquqli sherikchilik, mustaqillik
9.	Xizmatlar uchun haq to'lash tamoyillariga ko'ra	Shtatjadvaliga asosan ish haqi	Haqni mijoz – korxona yoki uning roziligiga ko'ra auditorlik xulosasini olishga ehtiyoji bo'lgan organ to'laydi
10.	Hisobot taqdim etilishi bo'yicha	Korxona egasi va boshqaruv organiga	Auditorlik tashkilotining yakuniy qismi nashr ettirilishi mumkin, tahliliy qismi mijozga topshiriladi
11.	Uslubiy jihatdan	Uslubiy jihatdan bir xil, ammo qo'yilgan maqsadlar xilma – xilligidan kelib chiqib har xil nisbatlarda qo'llaniladi	

Ichki audit xizmati ham auditorlik faoliyatining bir qismi bo'lib, uning faoliyat yuritishi tashqi auditorlik faoliyatidan bir qancha farq qiladi. Ichki audit xizmati aynan aktsiyadorlik jamiyatlarida faoliyat yuritishi qimmatli qog'ozlar bozorining ham rivojlanishiga asos bo'ladi. Umuman olganda ichki auditorlar o'zlari ishlaydigan korxonalar faoliyatini tekshiradi. Ular qoidaga ko'ra, korxonaning kuzatuv kengashi tarkibiga kiradilar.



Amaliy faoliyatda ichki auditorlar O’zbekiston Respublikasi qonunchiligi talablari, shuningdek, ta’sis hujjatlari, korxonalar bo’yicha buyruqlar va lavozim yo’riqnomalariga amal qilishi lozim. Ichki auditni tashkil qilishga ta’sir qiluvchi omillar quyidagi rasmda keltirilgan.

Ichki auditning samarali tizimini tashkil qilish ancha murakkab vazifa. Bu quyidagi sabablar bilan izohlanadi:

— moliyaviy-xo’jalik tsiklining nazorat talab qiladigan tarkibiy qismlarining ulkan miqdori (xarid, sotish, ishlab chiqarish va boshqalar);

— auditorlarga yuqori kasbiy va axloqiy talablar (ularning malakasi kamida faoliyati tekshirilayotgan shaxslar malakasiga mutanosib bo’lishi lozim).

Yirik va o’rta korxonalarda ichki auditni tashkil qilishga turtki sifatida quyidagilar xizmat qiladi:

— qonunchilik tizimi murakkablashuvi;

— moliyaviy vaziyatlarni boshqarishga intilish;

— korxonaning o’zi va uning tuzilmaviy bo’linmalari faoliyatini boshqarish samaradorligini oshirish;

— resurslardan oqilona foydalanish ustidan nazorat;

— majburiyatlarni bajarish;

— hisob tizimini optimallashtirish.

Ichki ishlab chiqarish auditini tashkil qilish davlat tomonidan qonunchilik asosida tartibga solinadigan masalalar sirasiga kiritilmaydi. Bu korxonaning o’ziga taalluqli huquq hisoblanadi. Shunga qaramay, uning faoliyati samaradorligiga nafaqat iqtisodiy sub’ekt aktivlari saqlanganligi, balki korxonaning ish qobiliyati ham bog’liq bo’ladi. Ichki audit boshqaruv tizimini takomillashtirish yo’llarini ko’rsatadi.

Dunyoda ichki auditga bo’lgan qiziqish bir qator omillar bilan asoslanadi.

Birinchidan, ichki audit faoliyati bilan bugungi kunda foydalanish imkoniyati belgilangan. Shuningdek, etarlicha baholanmagan manbalardan biri hisoblanib, uning to'g'ri ishlatilishi korxona samaradorligini oshirishi mumkin.

Ikkinchidan, AQSh va G'arbiy Evropadagi bir qator yirik korporativ boshqaruvdagi korxonalar tashqi audit faoliyati bo'yicha jiddiy kamchiliklarga ega ekanligi, uning natijasida hatto eng yirik firmalarning ham bankrotlik holatlari kuzatilgan.

Uchinchidan, kompaniyada yaxshi korporativ boshqaruvning, uning ajralmas bo'g'ini sifatida ichki auditning mavjudligi, investor va kreditor uchun ijobiy belgi bo'lib, kompaniyaning investitsiyasini o'ziga jalb etish imkoniyatini oshiradi.

Avvalambor, bunga xususiy mulk egalari va menejmentning kompaniyadagi aktivlarining salmoqli ravishda tejalishiga olib keladigan biznes jarayonning tizimini boshqarish va tashkil etishni tartibga solish hoxishi ham kerak bo'ladi.

Bundan tashqari, ichki auditning mavjudligi xususiy mulk boshqaruvchilari uchun zarurdir. Sababi, ular firmadagi ish yurituvidan bevosita uzoqlashadilar, boshqaruv funtsiyalarini professional menejerlar qo'liga berishadi. Va oxir oqibat kapitalning xalqaro bozorlarga qisqa yoki o'rtacha muddatlarda chiqish rejalarini yaratish zarurligini uqtiradi. Xususan, eng katta fond birjalarining qonun-qoidalari kompaniyada ichki auditning mavjudligi talab etiladi va ularni qimmatli qog'ozlar bozoriga chiqish uchun zarur bo'lib, ularga shart sharoit yaratib beradi.

Xususan, mamlakatimizda qimmatli qog'ozlar bozorini rivojlantirishga katta e'tibor berilmoqda. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 27.09.2006 y. N PQ-475 son «Qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi qaroriga muvofiq 2007 yilning 1 yanvaridan boshlab aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. so'mdan ko'proq bo'lgan korxonalarda kuzatuvchi kengashlar tomonidan tayinlanadigan va ularga hisobot beradigan ichki audit xizmatlari tashkil etildi. Bu esa o'z navbatida yirik korxonalar va aktsiyadorlik jamiyatlarining moliyaviy xo'jalik faoliyatini, buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini

o’z vaqtida va me’yoriy hujjatlar asosida yuritilishida, ichki nazoratni kuchayishiga, korxonaning bankrotlik holatidan qutqarishga xizmat qiladi.

Korxonalarda ichki audit xizmatini tashkil etish yuzasidan O’zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2006 yil 16 oktyabrdagi 215 sonli Qaroriga 2-ilova “Korxonalarda ichki audit xizmati to’g’risidagi Nizom” ishlab chiqilgan bo’lib, unda umumiy qoidalar, ichki audit xizmatining asosiy vazifalari va funktsiyalari, ichki audit xizmatining huquq va majburiyatlari, ichki audit xizmatiga qo’yiladigan talablar, ichki audit xizmatining mustaqilligi va uni o’tkazish natijalari bo’yicha yig’ma hisobot tuzishga qo’yiladigan talablar, ichki audit xizmatining javobgarligi belgilab qo’yilgan. Unga ko’ra;

Ichki audit deb korxona boshqaruvining ijro etuvchi organi va tarkibiy bo’linmalari tomonidan O’zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga; ta’sis hujjatlariga va ichki hujjatlariga rioya qilinishini tekshirish va monitoring olib borish yo’li bilan ular ishini nazorat qilish va baholash, ma’lumotlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda aks ettirilishni to’liqliligi va ishonchliligini ta’minlash, xo’jalik operatsiyalarini amalga oshirishning belgilangan qoidalari va taomillari, aktivlarining saqlanishi hamda korporativ boshqarish tamoyillari joriy etilishi bo’yicha korxona tarkibiy bo’linmasining (ichki audit xizmati) faoliyati. [1]

Ichki audit xizmati - korxona Kuzatuvchi kengashining qarori bilan tashkil etiladigan korxonaning ichki auditni amalga oshiradigan tarkibiy bo’linmasi.

Ichki audit faoliyati mamlakatimizga 2007 yildan boshlab joriy etilgan bo’lsada, uning mazmun mohiyati iqtisodchi olimlarimiz tomonidan ilgariroq o’rganilgan. Ya’ni ichki audit tushunchasi va mohiyati yuzasidan bir qancha iqtisodchi olimlar o’z fikr mulohazalarini ilmiy izlanishlarida bildirib o’tgan.

AQShdagi ichki auditorlar institutining ta’rifiga ko’ra *ichki audit* - iqtisodiy sub’ektda shakllantirilgan, uning mulkdorlari manfaatlarini himoya qiladigan va uning ichki hujjatlari tizimini tartibga soladigan, buxgalteriya hisobi

[1] Vazirlar Mahkamasining 2006 yil 16 oktyabrdagi 215-son qarori bo’yicha “Korxonalardagi ichki audit xizmati to’g’risida NIZOM”

yuritish o’rnatilgan tartibining bajarilishi ustidan nazorat tizimini yaratish va ichki nazorat tizimining faoliyat yuritishining mustahkamlaydigan tizimdir.

Ichki audit deb korxonaning kuzatuv kengashiga bo’ysunadigan, ularni doimo axborot bilan ta’minlab turadigan, moliyaviy hisobotlar ustidan doimiy nazorat olib boradigan, korxonaning boshqarishda qabul qilinadigan iqtisodiy qarorlar chiqarishda o’z hissasini qo’shadigan faoliyatga aytiladi.

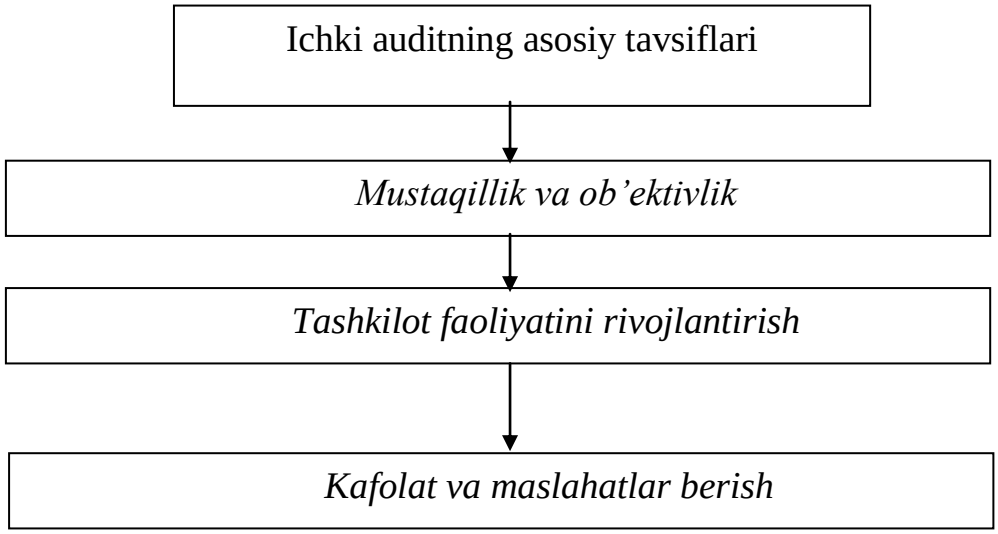
Ichki audit xizmati deganda xo’jalik yurituvchi sub’ektlar ijroiya organi, vakolatxonalari va filiallari tomonidan qonun hujjatlariga, ta’sis hujjatlari va boshqa hujjatlarga rioya etilishini, buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotlarda ma’lumotlarning to’liq hamda to’g’ri aks ettirilishi ta’minlanishini, xo’jalik operatsiyalarini amalga oshirishning belgilangan qoidalari va tartib-taomillariga rioya etilishini, aktivlarning saqlanishini, shuningdek jamiyatni boshqarish yuzasidan qonun hujjatlarida belgilangan talablarga rioya etilishini tekshirish va bu borada monitoring olib borish orqali xo’jalik yurituvchi sub’ektlar ijroiya organi, vakolatxonalari va filiallari ishini nazorat qiladi hamda baholaydi.

Ichki audit xizmati o’z faoliyatini O’zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi tomonidan ishlab chiqilgan va tasdiqlangan NIZOMga muvofiq amalga oshiradi.

Mustaqillik- ushbu holatda ichki audit tashkiliy mazmunga ega bo’lib, bunda kompaniyaning ijro organiga ichki audit xizmatining bo’ysinish darajasi bilan aniqlanadi.

Ob’ektivlik deganda – ichki auditor korxonaning faoliyatini baholash va qarorlar qabul qilishda xolisligi tushuniladi.

Tashkilot faoliyatini rivojlantirish, ta’kidlab o’tish kerakki, tashkilot ishidagi kamchiliklar va tavakkalchilikni ko’ra bilish va baholash, tizim va jarayonlarni samaradorligini oshirishga qaratilgan tavsiyalar berish.



Ichki audit xizmatining maqsadi tashqi auditorlik faoliyatidan farqli o'laroq, ular korxonaning moliyaviy xo'jalik faoliyatini doimiy nazorat qilish maqsadida oldiga bir qancha maqsadlarni qo'yadi:

- Aktivlar holatining nazorati;
- Ichki tizimdagi nazorat jarayonlarini tasdiqlash;
- Ichki nazorat va axborot qayta ishlovi tizimining samarali ishlovining tahlili;
- Boshqaruvning axborot tizimi tomonidan beriladigan ma'lumotlarinnig sifatliligini baholash.

Ichki audit xizmatining maqsadi – jamiyatning kuzatuv kengashi va aktsiyadorlarini to'g'ri va o'z vaqtida axborot bilan taminlash, korxonaning moliyaviy xo'jalik faoliyatini nazorat qilish, ishlab chiqarish imkoniyatlarini baholab borish hamda korxonani barqaror faoliyat yuritishini ta'minlashdar.

Ichki audit xizmati maqsadidan kelib chiqib, korxonalardagi ichki audit xizmati to'g'risidagi NIZOMga muvofiq quyidagilar ichki audit xizmatining asosiy vazifalari hisoblanadi:

- kuzatuvchi kengashni ishonchli axborot bilan ta'minlash va ichki audit amalga oshirilishi natijalari bo'yicha korxona faoliyatini takomillashtirishga doir takliflarni tayyorlash;

- ichki audit jarayonida aniqlanadigan kamchiliklarni bartaraf etish yuzasidan korxona boshqaruv organlariga tavsiyalarni tezkorlik bilan kiritish, ularning bartaraf etilishini nazorat qilish.

Ichki auditorlar o’zlarining tekshirayotgan ob’ektiga ko’ra va korxonaning faoliyatidan kelib chiqib o’z oldiga bir qancha vazifalarni qo’yishi mumkin, ammo ichki auditorlarning umumiy vazifalari quyidagilar hisoblanadi

- tasdiqlangan biznes-reja bajarilishini;
- korporativ boshqarish tamoyillariga rioya qilinishini;
- buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobning holatini;
- soliqlar va boshqa majburiy to’lovlar to’g’ri hisoblab chiqilishi va to’lanishini;
- moliya-xo’jalik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlariga rioya etilishini;
- aktivlarning holatini;
- ichki nazoratning holatini tekshirish va ularning monitoringini olib borish yo’li bilan faqat ichki audit xizmati xodimlari tomonidan amalga oshiriladi.
- tuziladigan xo’jalik shartnomalarining qonun hujjatlariga muvofiqligi yuzasidan ekspertiza o’tkazish;
- buxgalteriya hisobini yuritishda va moliyaviy hisobotni tuzishda korxonaning tarkibiy bo’linmalariga metodik yordam berish, ularga moliya, soliq, bank qonunlari va boshqa qonun hujjatlari masalalari bo’yicha maslahatlar berish;
- texnik topshiriqlarni ishlab chiqishda, tashqi auditorlik tashkilotlarining takliflarini baholashda hamda auditorlik tekshirishlarini o’tkazish uchun tashqi auditorlik tashkilotini tanlashda tavsiyalarni tayyorlashda korxonaning kuzatuvchi kengashiga ko’maklashish.
- Kuzatuvchi kengash tomonidan korxona ixtisosidan kelib chiqib qonun hujjatlariga muvofiq tekshirishni o’tkazishning boshqa yo’nalishlari belgilanishi mumkin.

B.A.Hasanovning ilmiy izlanishlarida ko’rsatilishicha *ichki audit xizmatining asosiy vazifasi* korxona rahbariyati tomonidan tasdiqlangan o’zining Nizomi, mutaxassislik maqomi asosida korxona rahbariyatini mehnat unumdorligini va ishlab chiqarishning samaradorligini oshirish bo’yicha axborotlar bilan ta’minlashdan iborat.

Ichki audit tizimini yaratishda quyidagi muhim tamoyillar asos qilinib olinishi kerak.

— *Ichki auditning aniq maqsadga qaratilganligi tamoyili;*

— *Ichki audit tizimining yaxlitligi va to’liqligi tamoyili;*

— *Ichki auditning hujjatlarga asoslanganlik tamoyili;*

— *Axborotni avtomatik tarzda qayta ishlash tamoyili;*

— *Tezkorlik tamoyili.*

O’zbekiston korxonalarida ichki audit xizmatini tashkil qilish quyidagi afzalliklarga ega:

Birinchidan, korxona boshqaruv kengashiga bo’limlar ustidan samarali nazorat o’rnatish imkonini beradi.

Ikkinchidan, ichki auditorlar o’tkazadigan maqsadli tekshiruv va tahlilning istiqbolli yo’nalishlarini aniqlab beradi.

Uchinchidan, ichki auditorlar tekshiruv bilan bilan birga bosh korxona, uning filiallaridagi moliyaviy – iqtisodiy , buxgalteriya va boshqa bo’limlar xodimlariga maslahatlar berish vazifasini ham bajaradilar.

Ichki audit nafaqat xususiy mulk egalari, balki kompaniyaning menejmentiga ham zarur. Menejerlarning maqsadi – oldiga qo’yilgan maqsadlarga erishishda samarali yo’llar orqali biznesni boshqarish. Ushbu masalalarni ijobiy hal etish ikki masalaga bog’liq:

1) Menejer boshqaruv masalalarini to’g’ri hal etish uchun etarli ma’lumotga egaligi;

2) Ichki auditning asosiy maqsadi – menejerlarga o’z zimmalariga qo’yilgan vazifani bajarishda yordam berish, ularga kompaniya aktivlarining samarali ishlatilishi.

“Korxonalarda ichki audit xizmati to’g’risida” nizomga muvofiq *ichki audit xizmatining huquqlari quyidagilardan iborat:*

- ichki auditni amalga oshirish davomida paydo bo’ladigan masalalar bo’yicha korxonaning hujjatlarini (rahbarning buyruqlari, farmoyishlari, boshqaruv organlari qarorlari, ma’lumotnomalar, hisob kitoblar, zarur hujjatlarning tasdiqlangan nusxalari va boshqa hujjatlarni), korxonaning mansabdor va ma’sul shaxslaridan og’zaki va yozma tushuntirishlar olish;
- ichki audit o’tkazishga ko’maklashish uchun korxonaning tegishli mutaxassislarini jalb etish.

Ichki audit xizmati xodimlarining majburiyatlari quyidagilardan iborat:

- ✓ ichki auditni amalga oshirishda qonunlar, nizomlar va boshqa me’yoriy hujjatlari talablariga rioya qilish;
- ✓ moliya va statistika hisoboti ko’rsatkichlarining ishonchliligini tekshirish;
- ✓ hisobotlar tuzish;
- ✓ ichki auditni amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya qilish;
- ✓ korxonaga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari tomonidan zarar etkazilganidan dalolat beruvchi holatlar aniqlangan taqdirda bu haqida darhol korxonaning kuzatuvchi kengashiga xabar berish va auditorlik hisobotida tegishli yozuvni qayd etish;
- ✓ aktivlarni xatlovdan o’tkazishda va qonunda belgilangan tartibda uning o’z vaqtida amalga oshirilishini nazorat qilishda ishtirok etish;
- ✓ Ichki audit xizmati qonun hujjatlariga va korxonaning ta’sis hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo’lishi mumkin.

Ichki auditorlar majburiyatlariga, shuningdek quyidagilarni kiritish mumkin:

- Nazorat tizimining samaradorligini tekshirish;
- Tashkilot faoliyati samaradorligini baholash;

O’rganish obektiga qarab, ichki auditning quyidagi turlarini ajratib ko’rsatish mumkin:

- Boshqaruv tizimining funktsional auditi;
- Boshqaruv tizimining tashkiliy-texnikaviy auditi;
- Tashkilot boshqaruvining kompleks auditi;
- Faoliyat turlari auditi;
- muvofiqlilik bo’yicha audit.

Ichki auditning turlariga tegishli belgilarning tasniflanishi

Belgilar	Turlari
Auditorlik tekshiruvi o’tkaziladigan obektlar tizimi	Alohida bo’limning auditi. Oddiy boshqaruv tizimiga ega bo’lgan tashkilotning auditi
Amalga oshirishning davriyligi	Birlamchi Bir martalik Operativ Yakuniy
Moliyaviy hisobotlarni shakllantirishda BHMSning qo’llanilish darajasi	Faoliyatiga BHMSga moliyaviy hisobot beruvchi tashkilot va xoldinglar auditi. Ma’lumotlarni shakllantirish jihatidan BHMS bo’yicha moliyaviy hisobot topshiruvchi tashkilot va xoldinglar auditi.
Tashqi audit hizmati bilan o’zaro aloqasi	Tashqi audit bilan bog’langan Tashqi audit bilan bog’lanmagan
Funktsiyalari	Boshqaruv tizimining samaradorligini nazorat qilish va baholash. Audit moliyaviy hisobotining aniqligini tasdiqlash

	Firmalar bo’limlari auditi.

Boshqaruv tizimining funktsional auditida barcha bo’limlardagi ishlab chiqarish va samaradorlik baholanadi.

Boshqaruv tizimining tashkiliy - texnikaviy auditida tashkilot bo’limlarining texnologik va tashkiliy masalalarining ichki audit nazoratini nazarda tutadi.

Bunda quyidagilar:

- tashqi vakolatli organlar tomonidan o’rnatilgan qonun osti meyoriy hujjati, standartlariga;
- boshqaruv organlari tomonidan belgilangan normativ qoidalar va vazifalarga rioya qilishdir.

Tashkilot boshqaruvining kompleks auditi – korporativ boshqaruv tamoyillariga asoslangan holda korxonaning nafaqat moliyaviy xo’jalik faoliyatini balki boshqaruv faoliyatini, ichki nazoratning mukammal tashkil etilishini va albatta korxonaning buxgalteriya hisobiga oid barcha boshlang’ich hujjatlari, aktivlar va majburiyatlar yuzasidan to’liq inventarizatsiya o’tkazishni nazarda tutadi.

Faoliyat turlari auditi aktsiyadorlik jamiyatlari hamda holding kompaniyalarini bir nechta faoliyat turlari ham mavjud, ya’ni ishlab chiqarish, xizmat ko’rsatish hamda savdo sotiq kabilardir. Ichki auditorlar ushbu faoliyat turlariga muvofiq o’z reja va dasturlarini ishlab chiqishlari lozim.

Muvofiqlilik bo’yicha audit korxona faoliyati, shu faoliyatga doir ma’lumotlar mavjud qonun hujjatlarga qanchalik mos kelayotganligini yoki shu qonun hujjatlar buzilgan hollarni aniqlashga qaratilgan tekshiruv.

Muvofiqlik auditiga misol tariqasida daromad solig’ini to’lash jarayonini keltirish mumkin. Ushbu jarayonda, daromad solig’ini to’lash vaqtida Soliq kodeksidan chetga chiqigan hollar bo’lgan yoki bo’lmaganligi tekshiriladi.

Ichki auditorlar o’z ish faoliyati jarayonida nafaqat kuzatuv kengashi qarorlari bilan balki qonunlar, qarorlar, farmonlar kabi me’yoriy huquqiy hujjatlar

bilan bevosita tanishib, ularni o’rganib borishi, kerak bo’lsa rahbariyatlarni hamda kuzatuv kengashini ular bilan amalda ta’minlab borishi kerak. Chunki korxonaning rivojlanish pog’onalari ko’p jihatdan ichki auditorlarga bog’liq bo’lishishi kerak.

2. O’zbekiston Respublikasida ichki auditni tartibga solish

O’zbekiston Respublikasida davlatning tashabbusi bilan qimmatli qog’ozlar bozorini rivojlantirish va davlat korxonalarida korporativ boshqarish samarasini oshirish maqsadida ichki audit instituti shaklantirila boshlandi.

2006 yil 27 sentyabrdagi O’zbekiston Respublikasi Prezidentining №PQ-475 sonli “Qimmatli qog’ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora tadbirlari to’g’risida”gi Qaroriga muvofiq 2007 yil 1 yanvardan boshlab aktivlarning balans qiymati 1 milliard so’mdan ko’p bo’lgan korxonalarda kuzatuv kengashlari tomonidan tayinlanadigan va ularga hisobot beradigan ichki audit xizmatlari tashkil etila boshlandi.

O’zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2006 yil 16 oktyabrdagi №215 sonli “Ustav fondida davlatning ulushi bo’lgan korxonalarni boshqarish samaradorligini ta’minlash va davlat mulkining mutanosib hisobini olib borish choralari to’g’risida”gi Qarori bilan Korxonalarda ichki audit xizmati to’g’risidagi Nizom tasdiqlangan bo’lib, u ichki audit va auditorlar xizmat faoliyatini belgilovchi birinchi me’yoriy hujjatdir. Islohotlar iqtisodiyotning nodavlat sohasini ham qamrab oldi. O’z vaqtida “Aktsionerlik jamiyatlari va aktsionerlar huquqlarini himoya qilish to’g’risida” va “Mas’uliyati cheklangan va qo’shimcha mas’uliyatli jamiyatlar to’g’risida”gi O’zbekiston Respublikasining Qonunlariga tegishli o’zgartirishlar kiritildi. Natijada ichki audit xizmatini shakllantirish zarurligi to’g’risidagi me’yoriy talablar nafaqat ustav kapitalida davlat ulushi bo’lgan xo’jalik yurituvchi sub’ektlargagina emas, balki respublikaning boshqa yirik nodavlat korxonalariga ham taalluqli bo’lib qoldi.

2010 yil 26 noyabrdagi O’zbekiston Respublikasi Prezidentining №PQ-1438 sonli “2011-2015 yillarda respublika bank tizimi yanada isloh qilish va

barqarorligi oshirishning ustivor yo'nalishlari va yuqori xalqaro reyting ko'rsatkichlariga erishish to'g'risida"gi Qarori ichki auditorlar instituti faoliyatini huquqiy-me'yoriy tartibga solish uchun qo'shimcha rag'bat bo'ldi. Ushbu qaror bilan Respublikaning mikromoliyalashtirish sohasi va bankdan tashqari moliyaviy sektorini 2011-2015 yillarda yanada rivojlantirish bo'yicha chora-tadbirlar tasdiqlangan bo'lib, unda Ichki auditorga malakaviy talablar hamda ichki audit xizmati xodimlarini sertifikatsiyalash tizimini tadbiq etishga taalluqli huquqiy-me'yoriy hujjatlarga o'zgartirishlar va qo'shimchalar kiritish bo'yicha Hukumat qarori loyihasi ishlab chiqilishi ko'zda tutilgan. 2011 yil 14 sentyabrda O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining №258 sonli "O'zbekiston Respublikasi hukumatining ba'zi bir qarorlariga o'zgartirishlar va qo'shimchalar kiritish to'g'risida"gi Qarori respublikada ichki audit institutini me'yoriy tartibga solishni takomillashtirish bo'yicha islohotlarning mantiqiy davomi bo'ldi.

Qarorga muvofiq Ichki audit xizmati to'g'risidagi Nizom matniga ba'zi o'zgartirishlar va qo'shimchalar kiritilib, ularga ko'ra ichki audit xizmatida ishlash uchun nomzodlarga malakaviy talablar qaytadan ko'rib chiqildi. Bu o'zgarishlar bo'yicha ichki audit xizmatida ishlashga da'vogarda ichki auditor sertifikati bo'lishi lozim. Shuningdek, ichki audit xodimlari sertifikatlash tartibi auditorlarning respublika professional jamoat birlashmalari tomonidan O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi bilan kelishilgan holda belgilanishi ko'rsatilgan.

O'zbekiston Respublikasida ichki audit Vazirlar Mahkamasining 2006 yil 16 oktyabrdagi 215-son qarorining 2-ilovasiga muvofiq ishlab chiqilgan "Korxonalardagi ichki audit xizmati to'g'risida Nizom" bilan tartibga solinadi.

Quyidagilar ichki audit xizmatining asosiy vazifalari hisoblanadi:

kuzatuvchi kengashni ishonchli axborot bilan ta'minlash va ichki audit amalga oshirilishi natijalari bo'yicha korxona faoliyatini takomillashtirishga doir takliflarni tayyorlash;

ichki audit jarayonida aniqlanadigan kamchiliklarni bartaraf etish yuzasidan korxona boshqaruv organlariga tavsiyalarni tezkorlik bilan kiritish, ularning bartaraf etilishini nazorat qilish.

Quyidagilar ichki audit xizmatining asosiy funktsiyalari hisoblanadi:

har yili korxonaning kuzatuvchi kengashi tomonidan tasdiqlanadigan rejaga muvofiq ko'rsatilgan yo'nalishlar bo'yicha tegishli tekshirishlar o'tkazish yo'li bilan ichki auditni amalga oshirish (har chorakda va hisobot yili yakunlari bo'yicha);

tuziladigan xo'jalik shartnomalarining qonun hujjatlariga muvofiqligi yuzasidan ekspertiza o'tkazish;

buxgalteriya hisobini yuritishda va moliyaviy hisobotni tuzishda korxonaning tarkibiy bo'linmalariga metodik yordam berish, ularga moliya, soliq, bank qonunlari va boshqa qonun hujjatlari masalalari bo'yicha maslahatlar berish;

texnik topshiriqlarni ishlab chiqishda, tashqi auditorlik tashkilotlarining takliflarini baholashda hamda auditorlik tekshirishlarini o'tkazish uchun tashqi auditorlik tashkilotini tanlashda tavsiyalarni tayyorlashda korxonaning kuzatuvchi kengashiga ko'maklashish.

Ichki audit xizmati quyidagi huquqlarga egadir:

ichki auditni amalga oshirish davomida paydo bo'ladigan masalalar bo'yicha korxonaning hujjatlarini (rahbarning buyruqlari, farmoyishlari, boshqaruv organlari qarorlari, ma'lumotnomalar, hisob-kitoblar, zarur hujjatlarning tasdiqlangan nusxalari va boshqa hujjatlarni), korxona mansabdor va mas'ul shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar olish;

ichki auditni o'tkazishga ko'maklashish uchun korxonaning tegishli mutaxassislarini jalb etish.

Ichki audit xizmati quyidagilarga majbur:

ichki auditni amalga oshirishda boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;

moliya va statistika hisoboti ko'rsatkichlarining ishonchliligini tekshirish;

ichki auditni amalga oshirishda olingan axborotning mahfiyligiga rioya qilish;

korxonaga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari tomonidan zarar etkazilganidan dalolat beruvchi holatlar aniqlangan taqdirda bu haqda darhol korxonaning kuzatuvchi kengashiga xabar berish va auditorlik hisobotida tegishli yozuvni qayd etish;

aktivlarni xatlovdan o'tkazishda va qonunda belgilangan tartibda uning o'z vaqtida amalga oshirilishini nazorat qilishda ishtirok etish.

Ichki audit xizmati qonun hujjatlariga va korxonaning ta'sis hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Ichki audit xizmati xodimlari quyidagi talablardan biriga javob berishi kerak:

Ichki auditorning malaka sertifikatiga ega bo'lish;

O'zbekiston Respublikasi oliy ta'lim muassasalarida, yoxud O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga tengligi e'tirof etilgan xorijiy davlat muassasasida olingan oliy ma'lumotga, oxirgi o'n yilning kamida ikki yilida buxgalteriya hisobi, audit, moliya yoki soliq nazorati sohasida amaliy ish stajiga (shu jumladan, o'rindoshlik bo'yicha) ega bo'lish.

Ichki audit xizmatiga tegishli auditor sertifikatiga ega bo'lgan uning rahbari boshchilik qiladi.

Har yili ichki audit xizmati rahbari ichki audit xizmati xarajatlarining yillik smetasini tuzadi va uni tasdiqlash uchun korxonaning kuzatuvchi kengashiga taqdim etadi.

Ichki audit xizmati xodimlarining kasb darajasi tegishli litsenziyaga ega bo'lgan ta'lim muassasalarida muntazamlilik asosida ularning malakasini oshirish vositasida saqlanishi kerak.

Ichki audit xizmati xodimlari korxona kuzatuvchi kengashi tomonidan har yili attestatsiyadan o'tkazilishi kerak.

Quyidagilar ichki audit xizmati mustaqilligining asosiy shartlari hisoblanadi:

ichki audit xizmati rahbarini va uning xodimlarini lavozimga tayinlash va egallab to’rgan lavozimidan ozod etish, korxona kuzatuvchi kengashining qarorlari bo’yicha ularga ish haqi miqdorini va boshqa to’lovlarni belgilash;

korxona kuzatuvchi kengashiga bevosita bo’ysunish.

Davlat tomonidan quyidagi turkumdagi korxonalarda ichki audit o’tkazilishi majburiy talab hisoblanadi:

- kredit tashkilotlari;
- qimmatli qog’ozlar bozorining professional ishtirokchilari;
- notarial tashkilotlar;
- sug’urta tashkilotlari va lizing kompaniyalari;
- investitsion fondlarni boshqaruvchi tashkilotlar.

Korxona tomonidan ichki nazorat, korxona tomonidan ishlab chiqarilgan ma’lumotlarni hujjatlashtirish tartibi, moliyaviy axborotlarni maxfiyligini ta’minlash hamda kadrlarga qo’yiladigan malakaviy talablarni o’zida aks etuvchi qonun qoidalar asosida amalga oshiriladi.

Davlat organlari tomonidan majburiy moliyaviy nazoratda bo’lishi kerak bo’lgan operatsiyalar qonunchilik tomonidan belgilab qo’yilgan. Bunday operatsiyalar haqidagi ma’lumotlar pul mablag’lari va boshqa mulklar bilan operatsiya qiladigan tashkilotlardan vakolatli organ – O’zbekiston Respublikasi Bosh prokuraturasi huzuridagi soliq, valyuta jinoyatlari va jinoiy daromadlarni legallashtirishga qarshi kurash Departamenti (vakolatli organ)ga topshiriladi. Budan tashqari, tashkilotlar vakolatli organga, agar shunday asos bo’lsa, mazkur operatsiya terrorizmni moliyalashtirish yoki daromadlarni berkitish maqsadida foydalalaniladigan operatsiyalar (shartnomalar) bo’yicha ham ma’lumot topshiradilar. Quyidagilar bundan darak berishi mumkin: shartnomaning chalkash va odatdan tashqari tarzda bo’lib, uning yaqqol iqtisodiy ma’nosi va yaqqol iqtisodiy maqsadi yo’qligi; shartnoma tashkilotning ta’sis etilish hujjatlari ko’zda tutgan maqsadlarga nomuvofiqligi; operatsiyalar va shartnomalar bir

necha marta amalga oshirilganda, ularning maqsadi majburiy nazoratdan chetga chiqish bo'lganini aniqlanishi.

Ochiq tashkilotlarda ichki nazoratni tashkil etish talablarini taqqoslash shuni ko'rsatadiki, ular xorijdagi me'yorlardan deyarli farqlanmaydi.

"Ichki nazorat tizimi" termini xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan moliyaviy-xo'jalik faoliyatini samarali olib borish va nazorat qilish, aktivlar va hisobot hujjatlarining saqlanishini ta'minlash, firibgarlik va xatoliklarning odini olish va aniqlash, buxgalteriya yozishmalarning aiqligi va to'liqligi va haqqoniy moliyaviy axborotning o'z vaqtida tayyorlanishi maqsadida qabul qilingan tashkiliy choralar, metodika va muolajalar (ichki nazorat vositalari) majmuini bildiradi.

Ichki nazorat tizimi bevosita buxgalteriya hisobi tizimi kiradigan masalalar doirasidan chetga chiqadi va nazorat muhitini o'z ichiga oladi. Nazorat muhiti deyilganda korxona rahbariyatining ichki nazorat tizimini o'rnatish va olib borishga, shuningdek ushbu tizim ahamiyatini tushunish anglanadi. Nazorat muhiti nazoratning konkret vositalarining samaradorligiga ta'sir ko'rsatadi va o'z ichiga quyidagilarni oladi:

a) korxonani boshqarish usuli va asosiy tamoyillari;

b)korxonananing tashkiliy tarkibi;

v)javobgarlik va vakolatlarning taqsimlanishi;

g)amalga oshirilayotgan kadrlar siyosati;

d)tashqi foydalanuvchilar uchun moliyaviy (buxgalteriya) hisobotini tayyorlash tartibi;

e)ichki boshqaruv hisobini yuritish va ichki maqsadlarda hisobotlarni tayyorlash tartibi;

j)korxona xo'jalik faoliyatining qonunchilik talablariga muvofiqligini ta'minlash;

z)korxona boshqaruvi tarkibida taftish komissiyasi, ichki audit xizmatining mavjudligi va ular ishini tashkil etishning o'ziga xosligi.

Korxona rahbariyati o'rnatadigan nazorat muolajalariga quyidagilar kiradi:

a) muayyan xodimlarning boshqa xodimlarga hisobot berishi;

b) moliyaviy-xo'jalik faoliyati masalalariga oid ma'lumotlarni ichki tekshirish va taqqoslash;

v) pul vositalari, qimatbaho qog'ozlar va tovar-moddiy zahiralarni hisobga olish natijalarini buxgalteriya yozishmalari bilan qiyoslash (inventarizatsiya);

g) ichki manbalardan olingan ma'lumotlarni tashqi manbalar ma'lumotlari bilan taqqoslash;

d) tahliliy hisobotlar va qaydnomalardagi yozuvlarning arifmetik aniqligini tekshirish;

e) amaliy dasturlar va kompyuter axborot tizimlari, shuningdek kompyuter dasturlaridagi o'zgarishlar va ma'lumotlar fayllariga kirish, tizimga ma'lumot kiritish va undan ma'lumot olishni nazorat qilish vositasida nazoratni amalga oshirish;

j) moliyaviy natijalarni reja ko'rsatkichlari bilan taqqoslash va tahlil qilish.

Ichki audit xizmati vazifalari o'z ichiga aniqlik monitoringini va ichki nazorat tizimi samaradorligi oladi.

Korxonaning kuzatuv kengashi talablari va korxona hajmi va tashkiliy tuzilmasidan kelib chiqqan holda, ichki auditning maqsadi va hajmi turlicha bo'ladi.

Ichki auditning funktsiyalari elementlari quyidagilardan iborat:

a) ichki nazorat muolajalari samaradorligi monitoringi (buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o'rnatish rahbariyatning vazifasi hisoblanadi, ichki audit xizmati esa ushbu tizimlarni tekshirish, samaradorligi monitoringni amalga oshiradi, hamda ushbu tizimlarni takomillashtirish bo'yicha takliflar beradi);

b) boshqaruv va moliyaviy ma'lumotlarni tekshirish (hisobot tayyorlash uchun ma'lumotlarni tasniflash, tekshirish, hamda buxgalteriya hisobi schetlari qoldiqlari hamda boshqa alohida bo'limlar bo'yicha maxsus so'rovlarni amalga oshirish);

v) samaradorlik, natijaviylik va iqtisod qilishni nazoratlash, shu jumladan, korxona nomoliyaviy vositalari nazorati;

g) respublika qonunchiligi, me’yoriy hujjatlar va boshqa talablarga rioya qilishni nazoratlash hamda siyosiy, direktiv va rahbariyatning boshqa ichki talablariga rioya qilishni nazorat qilish.

Ichki audit xizmatining roli korxonaning kuzatuv kengashi tomonidan belgilanadi. Ichki audit xizmati korxonaning tashkiliy tuzilmasining bir bo’limi hisoblanadi. Ichki audit faoliyati o’zining ob’ektivligi va mustaqilligiga qaramay, tashqi auditdan moliyaviy (buxgalteriya) hisobotni ishonchliligini taqdim etishdagi mustaqillik darajasida emas. Tashqi audit faqat auditorlik xulosasi uchun javobgardir, lekin bu javobgarlik hisobot tayyorlashda ichki audit ma’lumotlaridan foydalanganlik uchun kamaymaydi. Barcha moliyaviy hisobot bo’yicha mulohaza va fikrlar tashqi auditor tomonidan qabul qilanadi.

3. Ichki auditorni sertifikatlash tartibi

Ichki auditor sertifikati – ichki audit xizmatida faoliyat olib borish uchun ichki auditorning professional malakasini tasdiqlovchi hujjat (bundan keyingi o’rinlarda sertifikat deb yuritiladi).

Sertifikat da’vogar tomonidan malaka imtihoni (bundan keyingi o’rinlarda imtihon deb yuritiladi) muvaffaqiyatli topshirilgan taqdirda, auditorlarning respublika professional jamoat birlashmalari (bundan keyingi o’rinlarda auditorlarning jamoat birlashmalari deb yuritiladi) tomonidan besh yil muddatga beriladi.

Sertifikat egasi sertifikat olingan yildan keyingi yildan boshlab har yili malaka oshirish kurslaridan o’tishi shart.

Imtihon o’tkazuvchi komissiya (bundan keyingi o’rinlarda komissiya deb yuritiladi) tarkibiga O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va auditorlarning jamoat birlashmalari vakillari, zaruriyat bo’lganda, buxgalteriya hisobi, audit, soliq solish va xo’jalik huquqi sohalarining etakchi mutaxassislari kiritiladi.

Komissiya auditorlarning jamoat birlashmalari tomonidan O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi bilan kelishilgan holda kamida beshta a’zodan, shu jumladan komissiya raisidan iborat tarkibda tuziladi.

Sertifikat olish, amal qilishini uzaytirish, qayta rasmiylashtirish, shuningdek uning dublikatini berish haqidagi arizani ko’rib chiqish uchun da’vogar (sertifikat egasi) tomonidan belgilangan miqdorlarda yig’im to’lanadi. Yig’im auditorlarning jamoat birlashmalari hisob raqamiga o’tkaziladi va imtihonlarni tashkil qilish va o’tkazish, sertifikatlarni rasmiylashtirish bilan bog’liq xarajatlarni qoplash uchun ishlatiladi. Yig’im to’lash uchun bank rekvizitlari to’g’risidagi ma’lumotlar auditorlarning jamoat birlashmalari veb-saytlariga joylashtiriladi.

Auditorlarning jamoat birlashmalari huzuridagi auditorlarni tayyorlash markazlari – auditorlarni o’qitish va malakasini oshirish uchun litsenziyaga ega bo’lgan, faqat auditorlarning jamoat birlashmalari tomonidan ta’sis etiladigan nodavlat ta’lim muassasasi (bundan keyingi o’rinlarda o’quv markazlari deb yuritiladi).

O’quv markazlari:

auditorlarning jamoat birlashmalari tomonidan O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi bilan birgalikda tasdiqlangan ichki auditorlarni tayyorlash dasturi (bundan keyingi o’rinlarda tayyorlov dasturi deb yuritiladi) bo’yicha 80 soatli maxsus o’quv kurslarni hamda ichki auditorlar uchun malaka oshirish dasturi bo’yicha 20 soatli kurslarni tashkil etadi;

sertifikat blankasiga sertifikat egasining har yili malaka oshirish kursini o’taganligini tasdiqlovchi yozuv kiritadi;

O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga har chorakda, keyingi oyning 10-sanasidan kechiqtirmay sertifikat egasining malaka oshirish kursini o’taganligi to’g’risida axborot taqdim etadi.

Auditorlarning jamoat birlashmalari:

imtihon o’tkazishni tashkil qiladi, shuningdek o’zlarining veb-saytlariga imtihon o’tkazish sanasi, vaqti va joyi to’g’risidagi axborotni joylashtiradi;

tayyorlov dasturi asosida test savollarini va javob variantlarini tuzadi hamda ularni imtihon o’tkazish sanasidan yigirma kun oldin O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga taqdim etadi;

o’quv markazlarida o’quv jarayoni tayyorlov va malaka oshirish dasturlari asosida tashkil etilganligini nazorat qiladi;

da’vogarlarni imtihonga qo’yish yoki rad etish to’g’risida qaror qabul qiladi;

O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga imtihon o’tkazilgan sanadan boshlab o’n besh kundan kechiqtirmay imtihon natijalari bo’yicha da’vogarlarga berilgan sertifikatlar to’g’risida axborot taqdim etadi.

Da’vogarga qo’yiladigan malaka talablari:

Sertifikat olish uchun imtihonga quyidagi malaka talablariga javob beradigan da’vogarlar (bundan keyingi o’rinlarda da’vogar deb yuritiladi) qo’yiladi:

1) oliy iqtisodiy ma’lumotga, shuningdek xorijiy davlatning oliy ta’lim muassasalari tomonidan berilgan va qonun hujjatlariga muvofiq O’zbekiston Respublikasidagi oliy ta’limga ekvivalent deb e’tirof etilgan oliy iqtisodiy ma’lumotga hamda oliy ta’lim muassasini tugallaganidan so’ng oxirgi o’n yilning kamida ikki yilida buxgalteriya hisobi, audit, soliq maslahati, moliya yoki soliq nazorati sohasida yoxud shu sohalarda dars berish bo’yicha amaliy ish stajiga (shu jumladan o’rindoshlik bo’yicha) ega bo’lish;

iqtisodiy bo’lmagan oliy ma’lumotga, shuningdek xorijiy davlatning oliy ta’lim muassasalari tomonidan berilgan va qonun hujjatlariga muvofiq O’zbekiston Respublikasidagi oliy ta’limga ekvivalent deb e’tirof etilgan iqtisodiy bo’lmagan oliy ma’lumotga hamda oliy ta’lim muassasini tugallaganidan so’ng oxirgi o’n yil ichida kamida uch yillik auditor, auditor yordamchisi, buxgalter, revizor, soliq maslahatchisi, soliq inspektori, ichki auditor xizmati xodimi sifatida ish stajiga (shu jumladan, o’rindoshlik asosida) ega bo’lish;

2) o’quv markazlarida maxsus tayyorlov kursini o’taganlik.

Quyidagi sertifikatlardan biriga ega bo’lgan da’vogarlarga maxsus tayyorlov kursini o’tamagan bo’lsa ham imtihon topshirishga ruxsat beriladi:

auditorning malaka sertifikati (ariza berilgan sanada mazkur sertifikatning amal qilish muddati tugashiga 6 oydan ko’p vaqt qolgan bo’lsa);

soliq maslahatchisi malaka sertifikati;

buxgalter xalqaro sertifikati (CAP – Sertifikatlangan buxgalter-amaliyotchi, CIPA – Sertifikatlangan xalqaro professional buxgalter va boshqalar), buxgalter xalqaro sertifikati olingan yildan keyingi yildan boshlab, har yili malaka oshirganligini tasdiqlovchi guvohnoma mavjud bo’lsa.

Imtihonda ishtirok etish uchun auditorlarning jamoat birlashmalaridan biriga da’vogar tomonidan belgilangan shakldagi arizaga ilova qilingan holda quyidagi hujjatlar taqdim etiladi:

belgilangan shaklga muvofiq to’ldirilgan anketa;

pasport nusxasi;

oliy ma’lumot to’g’risidagi diplomning notarial yoki uni bergan oliy ta’lim muassasi tomonidan tasdiqlangan nusxasi;

mehnat daftarchasidan notarius yoki ish beruvchi tomonidan tasdiqlangan ko’chirma;

ikkita fotosurat (3 x 4 sm o’lchamda);

maxsus tayyorlov kursini o’taganligi to’g’risidagi guvohnomaning asl nusxasi yoki auditor yoki soliq maslahatchisi malaka sertifikatining nusxasi yoxud buxgalter xalqaro sertifikatini olgan yildan keyingi yildan boshlab, buxgalter xalqaro sertifikati egasining har yili malaka oshirganligini tasdiqlovchi guvohnomaning va buxgalter xalqaro sertifikatining notarial yoki sertifikat bergan tashkilot tomonidan tasdiqlangan nusxasi;

arizani ko’rib chiqish uchun eng kam ish haqining bir baravari miqdorida yig’im to’langanligi to’g’risida bank to’lov hujjati.

Maxsus tayyorlov kursini tugatgan sanadan boshlab hujjatlarni topshirish sanasigacha bo’lgan vaqt oralig’i bir yildan ko’p bo’lmaganda guvohnoma haqiqiy hisoblanadi.

Da’vogar taqdim etgan arizasidan voz kechgan taqdirda, to’langan yig’im unga qaytarib berilmaydi.

Hujjatlar da’vogar tomonidan shaxsan yoki pochta orqali taqdim etiladi.

Auditorlarning jamoat birlashmalari ariza kelib tushgan kundan boshlab uch kun ichida quyidagi qarorlardan birini qabul qiladi:

imtihon topshirishga ruxsat berish to’g’risida;

imtihon topshirishga ruxsat berishni rad etish to’g’risida.

Da’vogarga quyidagi hollarda imtihon topshirishga ruxsat berilmaydi:

Imtihon topshirishga ruxsat berishni rad etish to’g’risida qaror qabul qilinganda, qabul qilingan qaror to’g’risidagi xabarnoma rad etish asoslari ko’rsatilgan holda auditorlarning jamoat birlashmalari tomonidan da’vogarning anketasida ko’rsatilgan manzilga yoki uning elektron manziliga yuboriladi.

Rad etish uchun asos bo’lgan kamchiliklarni bartaraf etish uchun da’vogarga o’n kun muddat beriladi.

Hujjatlar uch kun ichida qayta ko’rib chiqiladi. Belgilangan muddatda kamchiliklar bartaraf etilgan holda taqdim etilgan arizani ko’rib chiqqanlik uchun yig’im undirilmaydi.

Rad etish uchun asos bo’lgan kamchiliklar o’n kun ichida bartaraf etilmagan taqdirda, da’vogarning arizasi yangidan taqdim etilgan deb hisoblanadi.

Imtihon topshiradigan da’vogarlarning tasdiqlangan ro’yxati auditorlarning jamoat birlashmalari tomonidan komissiyaga topshiriladi.

Guruhlarning shakllanishiga (kamida 10 kishi va ko’pi bilan 20 kishi) qarab imtihon o’tkaziladi. Guruhlar da’vogarlarning arizalarini ro’yxatga olish ketma-ketligida shakllantiriladi.

Auditorlarning jamoat birlashmalari imtihon topshirishga ruxsat berilgan da’vogarlarga imtihon o’tkaziladigan sanadan kamida o’n besh kun oldin imtihon o’tkazish sanasi, vaqti va joyi to’g’risidagi xabarnomani auditorlarning jamoat birlashmalari veb-saytlariga joylashtiradi hamda da’vogarning anketada ko’rsatilgan manziliga pochta orqali yoki elektron xabar ko’rinishida yuboradi.

Auditorlarning jamoat birlashmalari imtihon o’tkazishda:

da’vogarlarni ro’yxatdan o’tkazadi;

imtihon o’tkazish uchun jihozlangan xonani zaruriy texnik vositalar bilan ta’minlaydi;

imtihon o’tkazish bilan bog’liq bo’lgan hujjatlar va materiallar saqlanishini ta’minlaydi;

imtihon o’tkazish uchun zarur bo’lgan boshqa harakatlarni amalga oshiradi.

Da’vogarlar imtihon topshirishga pasporti bilan kiritiladi. Pasporti bo’lmagan yoki imtihonga kechiqqan da’vogarlar imtihonga kelmagan deb hisoblanadi hamda imtihon topshirishga ruxsat berilgan navbatdagi shaxslar ro’yxatiga kiritiladi.

Da’vogar auditorlarning jamoat birlashmalariga hujjatlarni topshirgan sanadan boshlab ikki marotaba imtihon topshirishga kelmagan taqdirda, da’vogar tomonidan taqdim qilingan hujjatlar qaytarib yuboriladi.

Imtihon uch soat ichida yozma shaklda test o’tkazish yo’li bilan o’tkaziladi.

Har bir da’vogar tomonidan ro’yxat raqami, test savollari hamda maxsus test blankalari olinadi (bundan keyingi o’rinlarda test blankasi deb yuritiladi).

Komissiya raisi tomonidan imzo qo’yilmagan test blankasi haqiqiy hisoblanmaydi.

Test savollari auditorlarning jamoat birlashmalari taqdim etgan savollar asosida O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan shakllantiriladi.

Test savollari qonun hujjatlariga kiritilgan o’zgartirish va qo’shimchalar hisobga olingan holda vaqti-vaqti bilan qayta ko’rib chiqiladi.

Imtihon savollari tayyorlov dasturi bo’yicha tuziladigan 60 ta test savolidan iborat bo’ladi.

Da’vogarga har bir to’g’ri javob uchun 1 ball, noto’g’ri javob uchun yoki javob bo’lmasa 0 ball qo’yiladi.

Test natijalarini ijobiy deb tan olish uchun asos bo’lib hisoblanadigan to’g’ri javoblar miqdori imtihon testlaridagi mavjud savollar miqdorining kamida 75 foizini tashkil etishi kerak.

Begona shaxslarning imtihonda qatnashishiga ruxsat etilmaydi.

Imtihon o’tkazishga ajratilgan vaqt tugagach, da’vogar test blankasini test savollari bilan birga komissiyaga topshiradi. Test blankasida da’vogarning ro’yxat raqamidan tashqari axborotlar (da’vogarning ismi, familiyasi, otasining ismi, shuningdek da’vogarning shaxsini aniqlash imkonini beradigan boshqa biror bir belgi) bo’lmasligi lozim. Ushbu talablarni buzgan da’vogar imtihon topshirmagan deb hisoblanadi.

Imtihon o’tkazilayotganda da’vogarga quyidagilar taqiqlanadi:

normativ-huquqiy hujjatlar, o’quv va maxsus adabiyotlardan foydalanish;

uyali aloqa telefonlari yoki boshqa texnik vositalardan foydalanish;

o’zaro gaplashish, yordam hamda maslahat va tushuntirishlar berish;

test savollarini auditoriyadan olib chiqish.

Ushbu talablarni buzgan da’vogarlar dalolatnoma rasmiylashtirilgan holda auditoriyadan chiqarib yuboriladi va imtihon topshiraolmagan deb hisoblanadi.

Imtihon natijalari komissiya tomonidan imtihon o’tkazilgandan so’ng ikki kun ichida e’lon qilinadi.

Imtihon topshiraolmagan da’vogarlarga yig’im qaytarib berilmaydi.

Imtihon topshirish natijalari salbiy baholangan da’vogarning hujjatlari qaytarib yuboriladi.

Imtihonda ishtirok etish uchun da’vogarlar tomonidan berilgan ariza va unga ilova qilingan hujjatlar hamda komissiyaning yig’ilish bayonnomalari besh yil mobaynida auditorlarning jamoat birlashmalarida saqlanadi.

Imtihon natijalari salbiy baholangan da’vogarlar natijalar e’lon qilingan sanadan boshlab o’ttiz kalendar kun mobaynida tegishli auditorlarning jamoat birlashmasiga yozma ravishda apellyatsiya shikoyati berish huquqiga ega.

Apellyatsiya komissiyasining tarkibi va ish tartibi auditorlarning jamoat birlashmalari tomonidan belgilanadi.

Berilgan apellyatsiya shikoyati apellyatsiya komissiyasi tomonidan bir hafta ichida ko’rib chiqiladi va qabul qilingan qaror to’g’risida ariza beruvchi

yozma ravishda xabardor qilinadi. Ariza beruvchi apellyatsiya shikoyatining ko’rib chiqilishida ishtirok etish huquqiga ega.

Apellyatsiya shikoyatini ko’rib chiqish natijalari bo’yicha quyidagi qarorlardan biri qabul qilinadi:

imtihon natijalarini o’zgarishsiz qoldirish va apellyatsiya shikoyatini qanoatlantirishni rad etish to’g’risida;

ariza beruvchining imtihon natijalarini bekor qilish va qayta imtihon tayinlash to’g’risida;

imtihon natijalarini o’zgartirish va ijobiy baholash to’g’risida.

Imtihon natijalarini o’zgarishsiz qoldirish va apellyatsiya shikoyatini qanoatlantirishni rad etish to’g’risidagi qaror quyidagi hollarda qabul qilinadi:

apellyatsiya shikoyatida keltirilgan dalillar tasdiqlanmasa;

Ariza beruvchining imtihon natijalarini bekor qilish va qayta imtihon tayinlash to’g’risidagi qaror imtihon talablarini buzgan holda o’tkazilganda qabul qilinadi. Bunday hollarda ariza beruvchidan yig’im undirilmaydi.

Apellyatsiya komissiyasining apellyatsiya shikoyatini ko’rib chiqish natijalari bo’yicha qabul qilgan qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilinishi mumkin.

Imtihon natijalari komissiya bayonnomasi bilan rasmiylashtiriladi va auditorlarning jamoat birlashmalariga topshiriladi.

Sertifikat imtihonda qatnashish uchun ariza topshirilgan auditorlarning jamoat birlashmasi tomonidan beriladi.

Sertifikat belgilangan shakldagi maxsus blankada rasmiylashtiriladi va O’zbekiston Respublikasining barcha hududida amal qiladi. Sertifikat auditorlarning jamoat birlashmasining rasmiy qisqartirilgan nomidan keyin oraliq bo’shliqlarsiz (X...X 000000 tarzida) raqamlanadi.

Sertifikat blankalari qat’iy hisobot hujjati hisoblanadi va qalbakilashtirishga qarshi himoya elementlariga ega bo’lgan maxsus qog’ozda “Davlat belgisi” davlat ishlab chiqarish birlashmasi tomonidan auditorlarning jamoat birlashmalari buyurtmasiga ko’ra tayyorlanadi.

Auditorlarning jamoat birlashmalari belgilangan tartibda berilgan va qayta rasmiylashtirilgan, shuningdek dublikatlari berilgan sertifikat blankalari hisobini yuritadi hamda saqlanishini ta’minlaydi.

Sertifikat imtihon komissiyasining bayonnomalari olingandan so’ng o’n kun ichida rasmiylashtiriladi va sertifikat egasiga yoki notarial tasdiqlangan ishonchnoma asosida boshqa shaxsga ichki auditorlar reestriga imzo qo’ydirish orqali beriladi.

Da’vogar sertifikat rasmiylashtirilgan sanadan boshlab uch oy mobaynida uni olish uchun kelmasa yoki uni olishdan yozma ravishda ixtiyoriy voz kechsa, auditorlarning jamoat birlashmasi tomonidan ushbu sertifikatni bekor qilish to’g’risida qaror qabul qilinadi.

Sertifikat egasi tomonidan sertifikatning amal qilish muddati tugashidan uch oy oldin, biroq uning amal qilish muddati tugashiga olti oydan kam vaqt qolgan bo’lsa, auditorlarning jamoat birlashmasiga uning amal qilish muddatini uzaytirish to’g’risida arizaga quyidagi hujjatlar ilova qilingan holda taqdim etiladi:

anketa;

sertifikatning asl nusxasi;

sertifikatning amal qilish muddatini uzaytirish to’g’risidagi arizani ko’rib chiqish uchun eng kam ish haqining ikkidan bir qismi miqdorida yig’im to’langanligini tasdiqlovchi bank to’lov hujjati.

Sertifikatning amal qilish muddati sertifikat egasi tomonidan imtihon muvaffaqiyatli topshirilgan taqdirda uzaytiriladi.

Sertifikatning amal qilishi sertifikat blankasida ko’rsatilgan muddatning tugash sanasidan boshlab besh yil muddatga uzaytiriladi.

Sertifikatning amal qilish muddatini uzaytirish ilgari berilgan sertifikat blankasiga tegishli yozuv kiritish orqali amalga oshiriladi.

Sertifikat blankasidagi uning amal qilish muddatini uzaytirish uchun ajratilgan tegishli rekvizitlar to’lgan bo’lsa, ilgari berilgan raqam bilan yangi

sertifikat beriladi. Yangi sertifikat blankasining pastki o’ng burchagiga ilgari berilgan sertifikat haqidagi axborotlar yozib qo’yiladi. Ilgari berilgan sertifikat blankasi tegishli auditorlarning jamoat birlashmasi tomonidan belgilangan tartibda yo’q qilinadi.

Sertifikat egasining familiyasi (ismi, otasining ismi) o’zgarganda, o’zgarishlarni tasdiqlovchi hujjatlar olingan kundan boshlab bir oydan kechiqtirmay tegishli auditorlarning jamoat birlashmasiga belgilangan shakldagi arizaga qayta rasmiylashtirilishi lozim bo’lgan sertifikatning asl nusxasi hamda o’zgarishlarni tasdiqlovchi hujjatlarning nusxalari ilova qilingan holda topshiriladi.

Sertifikat ariza topshirilgan kundan boshlab besh kun ichida ilgari berilgan sertifikat raqami bilan qayta rasmiylashtiriladi. Ilgari berilgan sertifikat blankasi tegishli auditorlarning jamoat birlashmasi tomonidan belgilangan tartibda yo’q qilinadi.

Yo’qolgan yoki yaroqsiz holga kelgan sertifikat o’rniga sertifikat egasining arizasiga ko’ra uning dublikati berilishi mumkin.

Sertifikat egasi sertifikati yo’qolganligini matbuotda e’lon qilishi va uning matbuotda e’lon qilinganligini tasdiqlovchi axborotni tegishli auditorlarning jamoat birlashmasiga taqdim etishi lozim. Sertifikat dublikatida uning avvalgi qayd etilgan raqami va ilgari belgilangan amal qilish muddati yoziladi, yangi blankaning yuqori burchagida “Dublikat” yozuvi ko’rsatilgan bo’lishi kerak.

Yaroqsiz holga kelgan sertifikat tegishli auditorlarning jamoat birlashmasiga yo’q qilish uchun qaytarib berilishi kerak.

Sertifikatni qayta rasmiylashtirganlik hamda uning dublikatini berganlik uchun ariza topshirilgan sanadagi eng kam ish haqining to’rtdan bir qismi miqdorida yig’im undiriladi.

Sertifikatning amal qilishi quyidagi hollarda tugatiladi:

sertifikat egasining arizasiga muvofiq;

har yillik 20 soatli malaka oshirish kursini o’tamaganda;

sertifikat egasi tomonidan ichki audit xizmatidagi faoliyati mobaynida olingan konfidentsial axborot xo’jalik yurituvchi sub’ekt rahbarining yozma ruxsatisiz uchinchi shaxslarga taqdim etilganda, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

sertifikatni ichki audit faoliyatida foydalanish maqsadida boshqa jismoniy shaxsga berilganlik fakti aniqlanganda;

ichki auditor sifatida uch yil faoliyat olib borilmaganda;

muayyan mansabni egallash yoki xo’jalik sohasida muayyan faoliyat bilan shug’ullanish huquqidan mahrum etish tarzidagi jazoni nazarda tutuvchi sud hukmi qonuniy kuchga kirganda;

fuqaroni belgilangan tartibda muomalaga layoqatsiz yoki muomala layoqati cheklangan deb topish to’g’risidagi sud qarori qonuniy kuchga kirganda;

sertifikatning amal qilish muddati tugaganda.

Sertifikatning amal qilishi auditorlarning jamoat birlashmasi qarori bilan tugatiladi. Sertifikatning amal qilishi uni tugatish to’g’risida qaror qabul qilingan sanadan e’tiboran tugatiladi.

Sertifikat quyidagi hollarda bekor qilinadi:

sertifikatni berish to’g’risidagi qarorning noqonuniyligi aniqlanganda;

sertifikatning qalbaki hujjatlardan foydalangan holda olinganligi fakti aniqlanganda.

Sertifikatni bekor qilish to’g’risidagi qaror sertifikat berilgan sanadan e’tiboran amal qiladi.

Sertifikatning amal qilishini tugatish hamda bekor qilish haqidagi qaror ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilish mumkin.

Sertifikatning amal qilishini tugatish yoki uni bekor qilish to’g’risidagi qaror ommaviy axborot vositalarida, shuningdek auditorlarning jamoat birlashmasi veb-saytlarida e’lon qilinishi kerak.

Sertifikatning amal qilishini tugatish yoki bekor qilish to’g’risidagi qaror besh kun ichida sertifikat egasiga va u ichki audit xizmatida ishlab to’rgan xo’jalik yurituvchi sub’ektga yuboriladi.

Sertifikatining amal qilishini tugatish yoki uni bekor qilish to’g’risidagi qaror sertifikat egasi tomonidan olingan kundan boshlab o’n kun ichida sertifikat tegishli auditorlarning jamoat birlashmasiga belgilangan tartibda yo’q qilish uchun qaytarilishi lozim.

Sertifikatning amal qilishi tugatilgan yoki bekor qilingan jismoniy shaxslarga sertifikatning amal qilishi tugatilgan yoki bekor qilingan paytdan boshlab uch yil mobaynida qayta sertifikat olish uchun imtihon topshirishga ruxsat etilmaydi.

4. Ichki nazorat va audit tizimiga qo’yilgan talablar

Ichki nazorat va ichki auditning farqi quyidagicha, ichki nazorat tashkilotning o’z maqsadiga erishishida doimiy ravishda faoliyat olib boradi. Ichki audit esa, ichki nazoratning bir elementi hisoblanadi. Ichki auditni korxonaning ichki nazoratini kuchaytirish maqsadida tashkil etiladi. Shu jihat bilan ichki audit va ichki nazorat bir-biridan farqlanadi.

Ichki nazoratga qo’yilgan asosiy talablar quyidagilardir:

*1. Har bir sub’ektning nazorat oldida bo’lishi***.** Tashkilotda faoliyat ko’rsatib kelayotgan xar bir sub’ektning nazorat ostida bo’lishi. Har bir subektning biriqtirilgan ishni bajarishni boshqa subektlar tomondan tekshirilishi, lavozim majburiyatda qayd etilishi lozim. Bir qator sub’ektlar tomondan ichki nazoratning qanday darajada olib borilayotganligini birinchi navbatda korxona rahbari qiziqishi lozim. Shuning uchun ham bu kabi sub’ektlar faoliyatining nazorati, tashkilot rahbari har xil turdagi ekspertlar yoki tashqi audit xizmatidan foydalanish mumkin.

2. Qiziqishlarni cheklash. U yoki bu chetlashishlar holatlarida “nozik nuqta”larni tuzatib boradigan maxsus sharoitni yaratish kerak.

3. Birinchi darajali nazoratni bir kishiga yuklamaslik. Bu holat, ya’ni nazoratni bir kishiga yuklash, o’z faoliyatini suiste’mol qilish yoki boshqa noxush oqibatlarga olib kelishi mumkin.

4. Boshqaruvning aralashuvi. Ichki nazorat tizimining faoliyati

haqqoniyliksiz samarali bo’lmaydi, bu holatda boshqaruvning aralashuvi foydali bo’ladi.

5. Ichki nazorat sub’ektlarining insofliligi va to’g’riligi. Agar ichki nazorat faoliyatni olib boruvchi shaxslar bu kabi xislatlarni o’zida jam qilmas ekan, ideal darajada tashkil etilgan ichki nazorat tizim faoliyati ham samarali bo’lmaydi.

6. Ichki nazorat tizimi metodologiyasining maqbulligi. Tekshiruv maqsadi va vazifasi va oqilona bo’lishi lozim. Nazorat funktsiyasining taqsimlanishi, ichki nazorat tizimi va qo’llaniladigan metodlar maqsadga muvofiq bo’lishi kerak.

7. Nufuz. E’tiborga loyiq bo’lmagan faoliyat ustidan nazorat olib borishning foydasi yo’q va bu kerakli bo’lgan narsalar ustidan nazoratdan chalg’itadi. Qanchalik qiyin bo’lmasin strategik ahamiyatga ega bo’lgan joylarda nazoratni o’rnatish lozim.

8. Optimal markazlashuv. Ichki nazorat dinamiklik, barqarorlik, uzluksizlik talablari asosida tashkil etilganligi bu tashkilot tarkibiy tuzilishini optimal darajada tashkil etilganligini hamda ichki nazorat tizimi tashkilotning hajmi va murakkablik darajasiga javob berishi lozim. Har bir tizimda o’ziga xos kamchiliklar mavjud. Masalan ma’lumotning sekin harakati, qarorni kech qabul qilinishi yoki yuqori va quyi o’rindagilarning e’tiborini bir biriga mos kelmasligi. Har bir variantning kuchli va kuchsiz tomonlarini baholash lozim.

9. Yagona javobgarlik. Har bir nazorat vazifasi bir markazning javobgarligiga biriqtirilgan bo’lishi lozim. Mas’uliyatsizlik yuzaga kelmasligi uchun alohida vazifalarni bir necha markazlarning javobgarligiga biriqtirilishiga yo’l qo’ymaslik kerak .

10. Bo’sh joylarni potentsial faoliyatini ta’minlash. Alohida sub’ektlarning vaqtinchalik bo’lmasligi, ichki nazorat jarayonining buzilishiga olib kelmasligi kerak. Buning uchun har bir xodim, o’zidan yuqorida yoki past o’rindagi hamda bir yoki bir necha xodimning nazorat faoliyatini amalga oshira bilishi kerak. Bu esa har qanday holatda ish faoliyatining to’xtab qolmasligini ta’minlaydi.

11.Qat’iy belgilanganlik. Ichki nazorat tizimining foydalilik funktsiyasi tashkilotda nazorat tizimining qat’iy belgilangan qoida qay darajada

bo’ysunishiga bog’liq. Albatta hamma narsani nazoratga olish qiyindir, bu vaziyatda nazoratni o’rnatish uchun qat’iy qoida belgilash lozim.

12. O’zaro hamkorlik va muvofiqlik. Nazorat tashkil etilish jarayonida, tashkilotning har bir bo’g’inining aniq hamkorligi ostida bo’lishi lozim.

13. Fayl va aktivlarga ruxsatsiz kirishga yo’l qo’yilmaslik. Ma’lumotlarga ruxsatsiz kirishga to’sqinlik qilish va nazoratni o’rnatish uchun quyidagi choralarni ko’rish lozim:

-binoga ruxsatsiz kirmaslik (qo’riqlash, ruxsat berish rejimi, signalizatsiya, kuzatuv tizimini yo’lga qo’yish);

-kompyuter va boshqa ma’lumotlar bazasiga ruxsatsiz kirilishiga (kompyuter tizimini parollash) hamda texnik vositalar orqali ma’lumotlarning chetga chiqishiga yo’l qo’ymaslik (eshitish va kuzatuv moslamalarini hamda fotoaparatning ruxsatsiz olib kirilishi);

-korxonaning xo’jalik sirlarini xodimlar tomonidan olinishida belgilangan tartibda ruxsatnoma olish orqali berilishini yo’lga qo’yish. Bunda korxonaning xo’jalik sirlarini chetga chiqishini oldi olinadi.

14. Fayl va aktivlarning xavfsizligi. Kutilmagan hodisalarni oldini olish maqsadida, kerakli fayl va hujjatlarni yonmaydigan seyflarda saqlash, o’t o’chirish moslamalariga ega bo’lishi va kerakli qo’llanmalar bo’lishi kerak. Elektr tizimining uzilishi yoki texnika tizimining ishdan chiqishi hisobga olgan holatda, kerakli ma’lumotlar va fayllarni qo’shimcha xotirada saqlab borish va zaxira elektr ta’minoti bilan ta’minlash.

15. Vazifalarni bajarilish bosqichlarini belgilovchi maxsus sxemalar bilan faoliyatni qat’iy belgilab berish. Bu kabi sxemalar bo’limlarning javobgarligi, ruxsat etilgan faoliyatlar bo’yicha, nazorat jarayonini hamda har bir faoliyatning qoidalari bo’yicha ma’lumotni o’z ichiga olgan bo’lishi lozim. Sxemadagi ma’lumotlar tushunarli holatda bo’lishi lozim va bu holat ma’lumotning xodimlarga o’z vaqtida etib borishida muhimdir.

16. Hisobga olish va nazorat qilish tizimiga yangi informatsion texnologiyalarni jalb qilish. Korporativ turdagi yirik iqtisodiy salohiyatga ega

bo’lgan yirik korxonalarga, yangi va sifatli dasturlar bilan ta’minlangan texnologiyalar bosqichma-bosqich o’tish maqsadga muvofiqdir. Bu holat quyidagiga yordam beradi:

-mijozlar talablarini bajarish quvvatidagi muammolarni hal etish;

-xodimlarning faoliyat tizimidagi salohiyatini oshiradi;

-korxonaning boshqarish rejimini real masshtabdagi vaqtgda amalga oshirishini ta’minlaydi;

-tarmoqlar o’rtasidagi o’zaro aloqadagi faoliyatni amalga oshirilish samarasini oshiradi;

-ma’lumotlarni kompyuter tizimiga qo’l bilan kiritilishida yo’l qo’yiladigan kamchiliklarni bartaraf etadi.

17. Nazorat faoliyatini amalga oshirilishini hujjat bilan tasdiqlanishi. Muhim nazorat faoliyatini amalga oshiruvchi har bir mas’ul shaxs, nazoratni amalga oshirilayotganligini tasdiqlash maqsadida muntazam ravishda yozma shaklda imzo bilan tasdiqlagan holatda hisobot berib borishi lozim. Bu kabi hisobot belgilangan koordinatsion markazga taqdim etilishi lozim. Hisobotni tekshirgan shaxs tomonidan ushbu hisobot tekshirilganligini tasdiqlash maqsadida imzo qo’yishi lozim. Bu qoida amalga oshirilishi ichki nazoratning har bir pog’onasini nazoratini tekshirib borish imkonini beradi.

18. Ichki nazoratchilarning majburiyatlarini doimiy ravishda qayta taqsimlash (rezervlarning, ichki auditorlarning hamda buxgalterlarning) nazoratning foydaliligini oshirish hamda o’z vazifalarini suiste’mol qilinishini oldini olish maqsadida xodimlar o’rtasida majburiyatlarni qayta taqsimlab borilishi lozim.

Buxgalterning majburiyatlarini doimiy ravishda qayta taqsimlanishi quyidagilarga yordam beradi:

-buxgalter tomonidan har bir faoliyatning o’zaro nazorati tufayli kamchiliklarning yuzaga kelishi ehtimoli kamayadi;

-bitta uchaskada ishlash orqali bir xil ishdan toliqishni oldini oladi va buxgalter ishining samarasini oshiradi;

-buxgalteriya xodimlarining uddaburonligini oshiradi.

19. Har tomonlama nazorat. Korxonaning boshqaruvi va uning rivoji uchun har bir tarmoqni har tomonlama nazorati muhimdir. Tekshiruv tadbirini rejalashtirishda, iqtisodiy, yuridik, ilmiy-texnikaviy hamda ijtimoiy bo'limlarini har tomonlama o'rganish lozim. Yo'riqnomani noto'g'ri tushunish, muhokamalarda xatolik, shaxsning beparvoligi, javobgar shaxsning parishonxotirligi yoki charchaganligi, jamoa o'rtasida kelishmovchiliklar, o'z lavozimini suiste'mol qilish va odobsizlik qilish hammasi ichki audit menejeri yoki xodimlar bo'limi e'tiborida bo'lishi lozim.

20. Nazorat obektlarning o'zaro bog'liqlarini tushunish. Agar biror-bir obektning nazoratida oqsoqlik yuzaga kelsa, bevosita muammoni yuzaga keltirgan vaziyat bilan ish olib borish. Bunday yondashish oqsoqlikning yuzaga kelishi sababini aniqlash hamda kelgusida takrorlanmasligini ta'minlaydi.

Tekshiruv jarayonida ichki audit tomonidan, kompyuter xotiralariga saqlab qo'yilgan buxgalteriya operatsiyalarida pul harakatlari noto'g'ri hisob raqamlarda aks ettirilganligi aniqlansa, bu holatda quyidagi choralar amalga oshiriladi:

a) buxgalteriya hisobi shakli bo'yicha yo'l quyilgan kamchiliklarni aniqlash hamda ularni bartaraf etish;

b) amaliy buxgalteriya dasturining sifati yoki hajmi, dastur-texnika kompleksiga baho berish;

v) xatoni e'tibordan chetda qoldirgan buxgalterning professional bilimiga baho berish.

21. Dastlabki nazoratning ahamiyati. Boshqarilayotgan ob'ektning ahvolining yomonlashuvini yoki oqsoqlanishi borasida ogohlantirish maqsadida tekshiruvning boshlang'ich bosqichlarini kuchaytirish lozim. Bu holat nazoratdagi ob'ektning talab qilingan axvolga olib kelishda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan yo'qotishlar va xarajatlarning oldini olishda yordam beradi.

22. Oldingi tekshiruvda kamchiliklar bo'yicha aniqlangan ma'lumotlardan foydalanish. Har bir nazorat jarayonida oldingi tekshiruvda aniqlangan kamchiliklardan foydalanish, ushbu kamchiliklarni qaytarilmasligini ta'minlaydi.

23. Uzluksiz ravishda rivojlanib borish. Vaqt o'tishi bilan hattoki

boshqaruvning ilg’or uslubi ham eskirib boradi. Ichki nazorat tizimini shunday tashkil etishi kerakki, u tashkilot faoliyatining ichki va tashqi o’zgarishlari natijasida yuzaga kelishi mumkin bo’lgan yangi muammolarni hal etishda moslashuvchan bo’lishi kerak hamda tashkilotning kengayishida zamonaviylashishini ta’minlab berishi kerak.

Tashkilotda ichki audit tizimining muvaffaqiyatli faoliyatini ta’minlashning asosiy yo’li quyida keltirilgan tamoyillarga rioya qilishdir:

1. Mas’uliyatlilik tamoyili: Tashkilotda faoliyat olib boruvchi har bir ichki audit xodimi o’z faoliyatini olib borishda iqtisodiy, ma’muriy va intizomiy mas’uliyatni his qilishi kerak. Agar xodim tomonidan mas’uliyat his qilinmasa nazorat talab darajasida olib borilmaydi.

2. Muvozanatni ushlab turish tamoyili: Yuqoridagilardan kelib chiqib, korxonaning nazorat funktsiyasi qanday tarzda olib borilishi, resurslar bilan ta’minlanishi va bajarilishi bo’yicha auditor tomonidan buyruq berilmasligi lozim. Nazorat sub’ektlari tomonidan majburiyatlar korxonaning ish hajmi va imkoniyatidan kelib chiqib belgilanishi lozim.

3. Yuzaga kelgan kamchiliklar bo’yicha o’z vaqtida malumot berish: Yuzaga kelgan kamchiliklar bo’yicha malumot, ushbu kamchiliklar bo’yicha qisqa vaqt ichida qaror qabul qilish vakolatiga ega kishiga o’z vaqtida etkazilishi lozim. Agar ma’lumot kechiqtirilsa salbiy oqibatlarga olib keladi. Boshlang’ich nazoratda oqibatlarning yuzaga kelish ehtimoli bo’yicha malumot o’z vaqtida etkazilmasa, bu nazoratni amalga oshirilishidan mano qolmaydi.

4. Nazoratga oluvchi va nazoratga olingan tizimning mutanosibligi: Ichki audit tizimining murakkablik darajasi nazoratdagi tizimning murakkablik darajasiga mutanosib bo’lishi kerak, ya’ni ob’ekt bo’yicha tekshiruvni muvaffaqiyatli olib borish uchun ichki audit shu darajada murakkab bo’lmog’i lozim.

5. Butlik tamoyili: Har xil turdagi ob’ektlar bir-biriga aloqador bo’lgan ichki auditni o’ziga qamrab olgan bo’lishi kerak, ya’ni audit tor doiradagi obektlar bilangina chegaralanmasligi kerak.

6. Javobgarlikning taqsimlanish tamoyili: Xodimlar o’rtasida vazifalar shunday taqsimlanish kerakki, bir xodimga bir vaqtning o’zida quydagi vazifalar yuklatilmasligi kerak: Belgilangan aktivlar bo’yicha operatsiyalarga ruxsat berish, berilgan operatsiyalarni ro’yxatga olish, operatsiyalarning bo’lganligini ta’minlash hamda ularning inventarizatsiyadan o’tkazish. Salbiy oqibatlar yuzaga kelmasligini oldini olish maqsadida bu funktsiyalarni bir necha xodimlar o’rtasida taqsimlanishi lozim.

7. Ruxsat berish hamda ma’qullash tamoyili: Har bir xo’jalik operatsiyalarini amalga oshirilishida vakolatli shaxs tomonidan ruxsat berilishi rasmiy ravishda ta’minlangan bo’lishi kerak. Rasmiy ruxsat bu umumiy turdagi xo’jalik operatsiyalar yoki aniq bir operatsiya bo’yicha rasmiy qaror hisoblanadi. Rasmiy ma’qullash bu boshqaruv tomonidan berilgan ruxsatidir. Yuqorida qayd etilgan tamoyillarning barchasi bir biriga bog’liqdir, ularning birikishi aniq bir vaziyatdan kelib chiqadi.

5. Ichki nazoratning turlari

Ichki nazorat tizimi quyidagi omillar ta’siri ostida bo’ladi:

- Boshqaruvning ichki nazoratga bo’lgan munosabati;
- Tashkilot faoliyatining ichki sharoitlari, uning hajmi, ko’lami va faoliyat turi;
- Uning soni va hududiy jihatdan har xil joylashganligi, uning bir qismli yoki sho’ba korxonalariga ega bo’lishi;
- Maqsad va vazifalarining strategik o’rnatilganligi;
- Faoliyatning mexanizatsiyalashganligi va kompyuterlashganligi darajasi;
- Resurs bilan ta’minlanganligi;
- Xodimlar tarkibining bilim darajasi;

Ichki nazorat quyidagicha tashkil etilishi mumkin:

a) Yillik hisobotni tasdiqlash maqsadida yig’ilgan aktsiyadorlar yig’ilishida saylangan, taftish komissiyasi shaklida;

b) Bevosita rahbar buysunuvchi ichki audit bo’limi shaklida

c) Nazorat guruxi shaklida

d) Inventarizatsiya bo’limi shaklida;

e) Ichki audit tekshiruvini o’tkazish uchun audit tashkiloti bilan shartnoma shaklida bo’lishi mumkin.

Taftish. Korxonada ichki nazorat tizimini ishlab chiqish jarayoni murakkab va uzoq vaqtni oladi hamda korxonada alohida bo’lim nazorat taftish bo’limi tashkil etilishi zaruriyati tug’iladi, bu holatda nazorat-taftish xizmati xatoliklarni yoki lavozimni suiste’mol qilininshi yuzaga kelishini aniqlaydi. Shuni ta’kidlash joizki, taftish faoliyati amalga oshirib bo’lingan faoliyat ustidan o’tkaziladi. Ichki audit esa korxonaning umumiy istiqbolini ko’ra oladi va kelgusida bo’lishi mumkin bo’lgan hodisalarni tahlil qiladi. Boshqacha qilib aytganda taftish ishlari bo’lib o’tgan kamchiliklar bo’yicha xulosa beradi, ichki audit esa imkoniyatni baholaydi hamda yuzaga kelishi mumkin bo’lgan riskni kamaytirishga hamda salbiy oqibatlarga olib kelmasligini oldini olish bo’yicha takliflar beradi. Yuqoridagilardan xulosa qilib korxonada ichki taftish tizimining mavjudligi bu ichki auditning keragi yo’q degani emas.

Shtat bo’yicha ichki audit xizmati. Korxonada ichki audit xizmatining korxona rahbarlariga bo’ysunishiga har xil yondashiladi. Eng yaxshi yo’l ichki audit xizmati boshlig’ining korxona boshliqlari kengashiga bo’ysunishidir. Aynan shunday yondashish zamonaviy korporativ boshqaruv tamoyillariga to’g’ri keladi. Bu vaziyatda ichki audit tizimining ijro boshqaruvidan mustaqilligi ancha oshadi. Bu holatda ichki audit xizmati salohiyatidan maksimal darajada foydalanish imkonini beradi. Har xil sabablarga ko’ra bu variantni amalga oshirish imkoni bo’lmasa, ichki audit xizmati bosh direktorga bo’ysunadi.

Ichki audit xizmatning tarkibiy tuzilishi va xodimlari soniga aniq bir cheklov berilmagan, bu quyidagi omillarga ko’ra har xil bo’ladi: birinchi omil bu korxonaning ichki audit oldiga qo’ygan vazifasi. Ikkinchi omil bu ichki audit xizmatining strukturasiga ta’sir etuvchi omillar korxonaning xar xil turdagi risklarga duch kelganligi. Uchunchi omil korxonada nazorat tizimining etukligi.

Oxiri korxonaning shohobchalarining ko’pligi va har xil joyda joylashganligi.

Ichki audit xizmatining tizimining ishlab chiqishdan oldin, avvalo ichki audit xizmatining ob’ektivligini hamda erkinligini ta’minlash lozim. Sho’’balari ko’p va har xil joyda joylashgan xolding kompaniyalari uchun markazlashgan ichki audit xizmati to’g’ri keladi. Uning xodimlari hududiy holatda korxonaning bosh ofisida yoki sho’’ba korxonalarida joylashishi mumkin. Ammo nima bo’lganda ham ular funktsional ravishda korxonaning rahbariga bo’ysunadi. Ichki audit xizmati ishchilarning markazlashgan strukturasi korxonaning qaysi bir filial yoki sho’’basida joylashmasin, korxonaning ichki audit xizmati boshlig’iga yoki korxona rahbariga bo’ysunadi. Bu turdagi korxonalarga boshqaruv kuchsizlanish ehtimoli yuzaga keladi hamda ichki audit xizmatining erkinligi va ob’ektivligida yuzaga kelish mumkin bo’lgan riskni kamaytiradi.

Autsorsing va kosorsing. Ichki audit tekshiruvidan tashqari, chetdan audit tekshiruvi bo’yicha shug’ulanuvchi tashkilotning jalb qilgan holda yoki tashqi maslahatchi jalb qilish orqali amalga oshirish ham mumkin. Bu autsorsing varianti, ammo tashkilotning ichki audit masalalarini tashqi audit hal etishi tavsiya etilmaydi. Yana kosorsing varianti ham mavjud bunda korxona ichki audit xizmati tizimni tashkil etishdir va ba’zi hollarda tashqi ekspert korxonalarini yoki tashqi maslahatchilarni jalb qilish mumkin. Autsorsing va kosorsing foydalanishning afzalligi quyidagicha:

- Har xil doiradagi ekspertlar xizmatidan foydalanish;
- Yuqori malakali audit xodimlar xizmatidan foydalanish;
- Audit resurslarni jalb qilishda tanlay olish.

Autsorsing va kosorsingdan foydalanish ko’pgina tashkilotlarga ma’qul keladi, chunki ko’pgina kichik tashkilotlar o’zining shaxsiy audit xizmati tizimini tashkil eta olmaydi, shuningdek yirik korxonalarda ham. Ichki audit tizimini tashkil etish qo’shimcha ishchilarni jalb etish ularga sharoitlar yaratishni talab etadi. Bu esa tashkilotga moliyaviy zarar keltiradi.

6. Ichki audit natijalarini umumlashtirish

Auditorlik faoliyati natijalari bo'yicha rahbariyatga davriy ravishda hisobotlar taqdim etiladi, unda bajarilgan ishlar audit bo'limi vazifalari va auditorlik tekshiruvining kalendar grafiklari bilan qiyoslanadi, xarajatlar smetasi ijrosi tahlil qilinadi, asosiy chetlashishlarning sabablari izohlanadi va qanday zaruriy choralar qo'llash lozimligi ko'rsatiladi.

Ichki audit xizmati hisobotiga odatda quyidagi ma'lumotlar kiritiladi:

– mazkur audit maqsadi va xarakteri;

– u qamrab olgan davr;

– ixtiyoriy cheklovlarni o'z ichiga olgan audit ko'lami;

– ichki auditorlarning nasl-nomasi, lavozimlar, ish joylari, auditorning malakaviy seotifikati mavjudligi, ichki audit o'tkazish jarayonida majburiyatlar ko'rsatilgan holda ichki audit guruhlari tarkibi;

– mazkur audit jarayonida qo'llanilgan professional standartlar, qarorlar, qoidalar va metodik ko'rsatmalar;

– rahbarlar, mutaxassislar hamda boshqa tekshiruv sub'ektlarining mutanosib vazifa va majburiyatlari ko'rsatilgan holda tekshiruv ob'ektlari;

– mazkur audit maqsadlari uchun foydalanilgan mezonlar va bu mezonlarning maqbulligiga taalluqli tekshiruv ob'ektining rahbariyat bilan ixtiyoriy kelishmovchiliklari;

– audit yakunlari bo'yicha qilingan xulosalar;

– aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish bo'yicha tavsiyalar (ushbu xulosa audit yakuni bo'yicha tayyorlanadigan barcha qaydlar uchun majburiy hisoblanmaydi);

– tekshiruv ob'ekti rahbarining mulohazalari (agar ular berilgan bo'lsa), jumladan tekshirish natijalarida aniqlangan kamchiliklarni va ixtiyoriy kelishmovchiliklarni bartaraf etish bo'yicha rejalashtirilgan choralar;

– mazkur audit erishishi ko'zlangan maqsadlarning har biriga aloqador natijalar bo'yicha chiqarilgan xulosalar.

Ichki audit uchun maxsus ishlab chiqilgan hisobot shakli mavjud emas va audit hamda taftishning mahalliy yoki xorij amaliyotida qo'llanilayotgan hisobot shakllaridan yuzaki foydalanish mumkin emas.

Ichki auditorlar ko'plab hisobotlarni audit dasturlari bajarilishi bo'yicha auditorlar hisobotlariga asoslangan holda hamda umumiy rejaga muvofiqlikda har bir auditorlik topshirig'i bo'yicha tuzadilar, masalan:

* moliyaviy-xo'jalik faoliyati bo'yicha davriy nazorat doirasida filial tekshiruvi haqida ichki audit xizmati hisoboti. Tuzilishi va mazmuniga ko'ra "audit o'tkazish natijalari bo'yicha iqtisodiy sub'ektlar rahbariyatiga auditorning yozma axboroti" qoidasi (standarti) da keltirilgan tashqi audit uchun hisobotga talablardan foydalanish mumkin;

* tashkilot va filiallar moliyaviy va xo'jalik faoliyati bo'yicha umumiy yoki alohida masalalar bo'yicha ma'lumotnoma va tahliliy hisobotlar, masalan, alohida topshiriqlar: iqtisodiy va investitsion loyihalarni baholash, iqtisodiy xavfsizlikni baholash, buxgalteriya hisobi tizimi yoki umuman ichki nazorat tizimini baholash kabilar bo'yicha tahliliy hisobotlar;

*xodimlarni o'qitish va malakasini oshirish, seminarlar o'tkazish, xodimlarni tanlash va testdan o'tkazish (attestatsiya) da nazorat vazifasini bajaruvchi kadrlar xizmatiga yordam ko'rsatish bo'yicha hisobotlar;

* hisob, soliqqa tortish, tahlil, audit, xo'jalik qoidalari, axborot xizmati ko'rsatish va boshqa masalalar bo'yicha uslubiy tavsiyalar, qo'llanmalar va ilmiy ishlanmalar tayyorlash bo'yicha hisobotlar;

* moliya, soliq, bank yoki boshqa xo'jalik qonunchiligi bo'yicha, investitsion faoliyat, menejment, marketing, soliqqa tortishni optimallashtirish, filiallarni ro'yxatga olish, qayta tashkil qilish va tugatish masalalari bo'yicha qonunchilik hujjatlari havola qilingan holda ma'lumotnoma-hisobotlar yoki yozma konsultatsiyalar;

* buxgalteriya hisobi (uni takomillashtirish bo'yicha) va hisobotlar tuzishni kompyuterlashtirish bo'yicha hisobotlar;

* ichki audit xizmatining tashqi auditorlar, taftish komissiyasi, soliq inspektsiyasi va boshqa tekshiruvchilar bilan o’zaro munosabatiga oid hisobot.

Tekshirish natijalari bo’yicha xulosalar: tekshiruv ob’ektlarining u yoki bu haqiqiy faoliyat natijalarining tasdiqlangan mezonlarga mosligini tavsiflashi; aniqlangan chetlanishlarning tasdiqlangan mezonlardan og’ish darajasi, tusi va ahamiyatini ko’rsatishi; mavjud muammolarning sabablarini va ular yuzaga keltirishi mumkin bo’lgan oqibatlarni aniqlashi; aniqlangan muammo vakolati doirasiga kiradigan mas’ul mansabdor shaxslarni ko’rsatishi lozim.

Shuni ham hisobga olish lozimki, xulosalar salmog’i hisbot va xulosalarning ishonarliligi, shuningdek, ularni tayyorlashda qo’llanilgan mantiqqa bog’liq bo’ladi.

Umumiy rejalar va alohida topshiriqlarni bajarish bo’yicha hisobotlar asosida ichki audit xizmati ishining yillik hisoboti tuziladi va audit bo’yicha qo’mitaga taqdim etiladi. Bunday hisobot, shuningdek, menejerlar (nazorat sub’ektlari) dan olingan hisobotlar asosida ichki audit xizmati faoliyati samaradorligi va natijaliligi baholanadi.

Umumlashma ko’rinishdagi yillik hisobotda nafaqat kamchilik va ularni bartaraf etish bo’yicha tavsiyalar, tavsiyalarda taklif etilgan chora-tadbirlar haqqoniyligi, balki ichki audit xizmati ish smetasini bajarish bo’yicha hisobot, uning ishidagi cheklovlar va strategik reja hamda kelgusi yillik ish rejasi mazmuniga tuzatishlar kiritish bo’yicha takliflar ham keltiriladi.

Audit bo’yicha qo’mita aktsiyadorlarlar umumiy yig’ilishi va direktorlar kengashi ishi jarayonida ichki audit xizmati hamda turli darajali menejerlarning ichki audit xizmatining strategik ish rejasiga tuzatishlar kiritish bo’yicha takliflarini muhokama qiladi. Tasdiqlangan yangi maqsad va vazifalar ichki audit xizmatining strategik ish rejasiga kiritiladi, keyin ichki audit xizmati boshlig’i yangi qo’yilgan maqsad va vazifalarga erishishni ta’minlash bo’yicha xarajatlarga tuzatishlarni tasdiq uchun taqdim etadi, shuningdek, yangi strategik reja tuzadi.

Hisobotlarning shakli va mazmuni quyidagi tamoyillarga asoslanadi:

Sarlavha. Xulosa yoki hisobotga muayyan “nom” – sarlavha biriqtiriladi, shu bo’yicha uni boshqa axborotlardan farqlash mumkin (odatda hisobot nomi umumiy reja nomi bilan bir xil bo’ladi).

Imzo va sana. Hisobot (xulosa) ostiga mutanosib imzo qo’yiladi. Sana auditorga ushbu sanagacha davrda ma’lum bo’lgan harakatlar e’tiborga olinganligini anglatadi. Boshqacha aytganda, hisobot tuzish kuni emas, balki tekshiruv ob’ekti haqida dalillar olingan sana qo’yiladi.

Maqsad va ko’lam. Hisobot auditning maqsad va vazifalarini aks ettirishi lozim. Bu – nazorat chora-tadbirlari vazifalari va chegaralari haqida axborotlardir.

To’liqlik. Moliyaviy topshiriqlar bo’yicha audit natijalariga oid xulosalar ular asoslangan hujjatlarga ilova qilinishi lozim; mablag’lardan foydalanish samaradorligi auditi natijalari haqida hisobot bunday hujjatlarga ega bo’lmasligi ham mumkin. Hisobotlar tekshiruvchilar uchun tayyorlangan shaklda taqdim etilishi lozim.

Manzillilik. Hisobotda u kimga jo’natilayotganligi ko’rsatilishi lozim, bu auditni tashkil etish holati, alohida qoidalar yoki mavjud amaliyot bilan belgilanadi. Agar rasmiy tasdiqlangan materialni jo’natish protsedurasi mavjud bo’lsa, bu qoida majburiy emas.

Tekshiruv predmeti. Hisobotda ular aloqador bo’lgan moliyaviy hisobotlar (moliyaviy audit holatida) yoki sohalar (mablag’lardan foydalanish samaradorligi auditida) ko’rsatilishi talab qilinadi. Bu tekshirilayotgan tashkilot nomi, moliyaviy hisobotlar qamrab olgan sana va davr va shaxsan tekshiruv predmetini o’z ichiga oladi.

Yuridik asos. Hisobotlarda tekshiruv o’tkazish uchun asos bo’ladigan qonunchilikka yoki boshqa qonunga havola bo’lishi shart (masalan, direktorlar kengashi qarori, tasdiqlangan yillik yoki umumiy audit rejasi va b.).

Standart va yo’riqnomalarga mutanosiblik. Hisobot va xulosalarda foydalanuvchi nazorat chora-tadbirlari umumqabul qilingan protseduralarga mutanosiblikda o’tkazilganligini tushunishi mumkin bo’lgan ma’lumotlar keltirilishi lozim.

O’z vaqtidalik. Audit haqida hisobot yoki ma’lumotnomalar foydalanuvchilarga, xususan, tekshirish natijalari bo’yicha zaruriy choralarni ko’rishi lozim bo’lganlarga maksimal natija keltirishi uchun qisqa muddatlarda taqdim etilishi talab qilinadi.

Kamchiliklar aniqlangan holatda tekshiruv natijalari haqida hisobotga odatda ularni bartaraf etish bo’yicha zaruriy choralarni qabul qilishga taalluqli tavsiyalar kiritiladi.

Tavsiyalar quyidagi talablarga javob berishi lozim: mutanosib xulosalarga asoslanishi va ulardan kelib chiqishi; mazkur kamchilik yoki muammo mavjudligining asosiy sabablarini bartaraf etishga yo’naltirilgan bo’lishi; shaklan aniq, sodda va lo’nda, lekin alohida ko’rib chiqiladigan holatlarda tushunilishi uchun etarli darajada batafsil bo’lishi; aniq choralar qabul qilishga yo’naltirilishi (ular dinamik bo’lishi va mutanosib choralarni qabul qilish uchun javobgar va bunday choralar qo’llashga vakolatli tashkilot, filial yoki bo’linma manziliga jo’natilishi lozim); uyg’unlik va mazmun nuqtai nazaridan ijobiy bo’lishi; ongli muddatda amalda bajariladigan va huquqiy yoki boshqa cheklovlarni hisobga oluvchi; iqtisodiy samarali bo’lishi (ularni bajarish bilan bog’liq xarajatlar olinadigan foydadan ortib ketmasligi) lozim. Bunda imkoniyatga qarab tejalgan mablag’lar va potentsial foydaning miqdoriy bahosini keltirish, agar o’lchash mumkin bo’lsa, vaqt va mablag’larning qo’shimcha sarflarini keltirish talab etiladi. Shuningdek, natijalarga yo’naltirilgan bo’lishi (ular kutilgan natijalar haqida, agar mumkin bo’lsa, miqdoriy o’lchovlarda tasavvur berishi lozim); ularning bajarilishiga ishonch paydo bo’ladigan tarzda tuzilishi (masalan, qayd qilingan kamchiliklarni bartaraf etish bo’yicha qandaydir choralar qo’llanilgan yoki qo’llanilmaganligini aniqlash); qilingan ish haqida hisobotga kiritilgan boshqa tavsiyalarga mutanosiblik (zid kelmaslik) va shu nuqtai nazarda ketma-ket bo’lishi lozim.

Tavsiyalarni tayyorlashda aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish uchun qo’llanilishi talab etilgan choralarga nisbatan tekshiruv sub’ektlarining rahbarlari fikrini imkon qadar oldinroq oydinlashtirish zarur.

Keyin tavsiyalarni bajarishni tekshirishda taklif etilgan tavsiyalar samaradorligi yoki hatto maqbulligi haqida nazorat sub'ektlari fikri qayta aniqlanadi. Nazorat sub'ektlari fikri ayniqsa ichki auditorlar bilan kelishmovchiliklar ichki auditor ishchi hujjatlari va hisobotlarida majburiy ravishda aks ettirilishi darkor.

Tavsiyalar bajarilishini tekshirish ichki auditorlar nazorat sub'ektlari o'rtasida teskari aloqasi ta'minlanadi va quyidagi maqsadlarda olib boriladi: aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etishga yo'naltirilgan tavsiyalarni bajarish bo'yicha nazorat sub'ektlari harakatlari o'z vaqtidaligi va tizimliligini kuzatish; aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish bo'yicha qo'llanilgan choralarning haqiqiy samaradorligini baholash; tavsiyalarni bajarish mehnat sig'imi va "xarajatliligini" baholash; aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etishga yo'naltirilgan qo'shimcha ishlar o'tkazish yoki tavsiyalarning amaliyligini qo'shimcha kelgusi tekshiruvini o'tkazish zaruratini aniqlash; ushbu holat yoki vaqt uchun tatbiq qilinayotgan tavsiyalar nomuvofiq yoki nomaqbulligiga oid dalillar olish; ichki auditorlar tavsiyalari bajarilishi tekshiruvi bo'yicha ish natijalarini mutanosib hisobotga kiritish.

Tekshiruvlar turli shakllarda o'tkazilishi mumkin: audit qilinayotgan ob'ekt joriy hisobotida ushbu bandni kiritish yoki maxsus joriy hisobot shaklida tavsiyalarni bajarish jarayoni haqida joriy axborotlar negizida; tekshirilgan tashkilotlardan olingan ularning bajarilishini tasdiqlovchi, mutanosib hujjatlar asosida, shuningdek, bevosita nazorat ob'ektlarida tavsiyalarning ayrim jihatlari bajarilishini tekshirish yo'li bilan. Bunda tashkilot, filiallar va bo'linmalardagi takroriy tekshiruvlar ularning faoliyatini chuqur tahlil qilishni talab qilmaydi, samara paydo bo'lishining kutilgan muddati asosida grafik bo'yicha rejali tartibda olib boriladi.

O'tgan auditorlik tekshiruvi tavsiyalari bajarilish jarayonini o'z ichiga olgan auditning to'liq dasturi bo'yicha qayta tekshirish o'tkazish jarayonida ko'pincha nazorat ob'ektini ichki auditorlar tomonidan yil davomida qayta tekshirilishi o'z maqsadiga ko'ra avvalgi dasturlardan farq qiluvchi audit dasturi yordamida

amalga oshiriladi. Biroq hatto maqsadlar mos kelmaganda ham oldingi audit tavsiyalarini bajarishni tekshirish bandi joriy tekshiruv dasturiga kiritilishi lozim.

To’liq dasturda qayta tekshirishni kutilayotgan samara uni o’tkazish xarajatlaridan ortishi muqarrar holatda rejalashtirilishi va olib borilishi maqsadga muvofiq.

7. Ichki audit hisobotining tuzilishi

O’tkazilgan ichki audit yakunlari bo’yicha, ichki audit rahbari tomonidan imzolanadigan yig’ma hisobot tuziladi.

Yig’ma hisobot:

tahliliy qismni;

yakuniy qismni;

tasdiqlaydigan hujjatlarning to’liq paketini o’z ichiga olishi kerak.

Yig’ma hisobotning tahliliy qismi ichki audit xodimlari tomonidan o’tkazilgan tekshirishlar natijalari to’g’risidagi umumlashtirilgan axborotni o’z ichiga olishi kerak.

Hisobotning yakuniy qismi:

korxonaning ijro etuvchi organi va tarkibiy bo’linmalari faoliyatiga, shuningdek likvidligiga umumiy bahoni;

aniqlangan chetga chiqishlar va qonunni buzishlarni bartaraf etish bo’yicha ichki audit xizmatining tavsiyalarini hamda korxonaning moliya-xo’jalik faoliyati samaradorligini oshirishga, korporativ boshqarishni takomillashtirishga doir umumlashtirilgan takliflarni o’z ichiga olishi kerak.

Yig’ma hisobot ichki audit yakunlangandan keyin 10 kun mobaynida tugallanishi zarur.

Yig’ma hisobotlar bevosita korxonaning kuzatuvchi kengashiga uning ko’rib chiqishi va keyinchalik tasdiqlashi uchun taqdim etilishi kerak. Hisobotlar nusxalari tasdiqlangandan keyin korxona ijro etuvchi organiga taqdim etilishi kerak.

Korxonaning ijro etuvchi organi ichki audit natijasida aniqlangan kamchiliklarni bartaraf etish chora-tadbirlarini ko’rishi shart.

Ichki audit xizmati tekshirish davomida aniqlangan qonun buzilishlarini bartaraf etish, shuningdek umuman korxonaning moliya-xo’jalik faoliyati samaradorligini oshirish bo’yicha chora-tadbirlarning o’z vaqtida va zarur darajada bajarilishi ustidan nazorat o’rnatishi kerak.

Takrorlash uchun savollar:

1. Moliyaviy nazorat tizimida ichki auditning o’rni nima bilan belgilanadi?
2. O’zbekiston Respublikasida ichki auditni tartibga solish nima?
3. Ichki auditorni sertifikatlash tartibi qanday?
4. Ichki nazorat va audit tizimiga qo’yilgan talablar nimalardan iborat?
5. Ichki nazoratning turlari qanday?
6. Ichki audit natijalarini umumlashtirish qanday amalga oshiriladi?
7. Ichki audit hisobotining tuzilishi qanday?

13-BOB. ASOSIY VOSITALAR AUDITI

1. Asosiy vositalar auditini tashkil etish tartibi va o’tkazish ketma-ketligi

Asosiy vositalarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazish mijoz-korxona faoliyati umumiy auditining bir qismi hisoblanadi. Uning maqsadi buxgalteriya hisoboti asosiy vositalar bo’limining ishonchliligi to’g’risida fikr shakllantirish va korxonada asosiy vositalar bilan bog’liq muomalalarni hisobga olish hamda soliqqa tortish uslubiyotini tashkil etishning O’zbekiston Respublikasida amal qilayotgan me’yoriy hujjatlarga muvofiqligini aniqlashdan iborat.

Asosiy vositalar auditi auditorlik tekshiruvining muhim ob’ektlaridan biri bo’lib, undagi o’rganiladigan masalalar keng qamrovli va ularning barchasini quyidagicha umumlashtirish mumkin:

- asosiy vositalar mavjudligi va saqlanish holati ustidan nazorat o’rnatishni ta’minlash (ob’ektlarni asosiy vositalar qatoriga kiritishning to’g’riligi; asosiy vositalarning to’g’ri turkumlanishi; asosiy vositalar analitik hisobi va asosiy vositalar uchun moddiy javobgarlikni tashkil etish; analitik va sintetik hisob hamda hisobot ma’lumotlarining mosligi);
- asosiy vositalar kirimi va chiqimiga doir muomalalarni dastlabki hujjatlashtirish hamda hisobda aks ettirish; asosiy vositalar kirimi va chiqimiga doir muomalalarni sintetik hisob registrlarida aks ettirish; asosiy vositalar kirimi va chiqimiga doir muomalalarni soliqqa tortish;
- asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblash va hisobda aks ettirish (asosiy vositalarning foydali xizmat qilish muddatini aniqlashning to’g’riligi); amortizatsiya hisoblash usullarini qo’llashning qonuniyligi va to’g’riligi; jadallashtirilgan amortizatsiya usulini qo’llashning qonuniyligi; amortizatsiya ajratmalari hisob-kitoblarining to’g’riligi; amortizatsiya ajratmalarini hisobda aks ettirishning to’g’riligi);

- asosiy vositalarni tiklashni - ta’mirlash, zamonaviylash-tirish va qayta jihozlashni hisobda aks ettirish (muomalalarni hujjatlarda rasmiylashtirish; ta’mirlash usullari; ta’mirlash xarajatlarini tannarxga olib borishning to’g’riligi; asosiy vosi-talarni qayta jihozlash va zamonaviylashtirishga doir muoma-lalarni hisobga olish;
- asosiy vositalar korxona buxgalteriyasidagi sintetik va analitik hisobining holatini baholash; belgilangan qoidalarga muvofiq korxonaning o’ziga qarashli (0110-0199 schyotlar), joriy tartibda ijaraga olingan (001-schyot) va moliyaviy lizing asosida olingan asosiy vositalarni (0310-schyot) saqlash joylarida moddiy javobgar shaxslar bo’yicha hisobga olishning tashkil etilishini baholash;
- korxonaning o’ziga qarashli va moliyalanadigan lizing asosida olingan asosiy vositalar bo’yicha oylik eskirish hisob-lanishining to’g’riligini tekshirish (0211-0299-schyotlar). Chunki, bu ma’lumotlar realizatsiya qilinadigan mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxining (2010, 2310, 2510, 2710 schyotlar debeti) shakllanishi bilan bog’liq bo’lib, oqibatda korxonaning moliyaviy natijalari (balans foydasi yoki zarari)ga va byudjetga to’lanadigan foyda (daromad) solig’ining miqdoriga ta’sir etadi;
- asosiy vositalarning sotib olinishi va hisobdan chiqarilishi hamda ularni yuridik va jismoniy shaxslardan ijaraga olish bilan bog’liq muomalalar bo’yicha soliq qonunchiligiga rioya qilinishini tekshirish;
- asosiy vositalarni xo’jalik va pudrat usullarida (kapital yoki joriy) ta’mirlash xarajatlarini hisobga olishning kor-xonada amal qilinayotgan tartibini, korxonada bir yilga qabul qilingan *hisob yuritish siyosati*dan kelib chiqqan holda baholash va tekshirish (asosiy vositalarni ta’mirlash uchun rezervga mablag’ ajratish mexanizmidan foydalanib yoki foydalanmasdan);
- agar auditor bilan tuzilgan shartnomada kelishilgan bo’lsa, korxonada asosiy vositalardan foydalanishni vaqt oralig’i va quvvati bo’yicha korxonaning ishlab chiqarish xususiyatlari hisobga olingan holda tahlil qilish;
- asosiy vositalarni baholash va qayta baholash natijalarini tekshirish.

Asosiy vositalar auditining ketma ketligi:

A. Umumiy muolajalar. Testlar - nazorat quroli.

1. Ichki nazorat tizimi bo'yicha test o'tkazish (INT);
2. Buxgalteriya hisobi tizimi bo'yicha test o'tkazish (BHT);
3. Buxgalteriya hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatining tahlili;
4. Soliq hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatining tahlili;
5. Ishchi schetlar rejasini tahlil qilish;
6. Buxgalteriya balansi va buxgalteriya hisob registrlaridagi ko'rsatkichlarning bir xilligini tekshirish;
7. Xujjatli tekshirishda tanlab olish miqdori va tuzilishi aniqlash;

B. Mohiyati bo'yicha tekshirish muolajalar.

1. Inventarizatsiya;
2. Shartnomalarni ko'rib chiqish (tekshirish);
3. AV kirimi, chiqimi va hisobini hujjatlashtirilishini to'g'ri rasmiylashtirilganligini tekshirish;
4. AV aktivlarga kiritilish mezoniga mosligini tekshirish;
5. AV baholash va kirimini hisobda qayd etilishini qonunchiliqga va hisob siyosatiga mosligini teqshirish;
6. AV hisobi va amortizatsiya hisoblashni to'g'riligini va uni hisob siyosatiga mosligini teqshirish;
7. AV ta'mirlash xarajatlarini rasmiylashtirish va hisobini to'g'riligini tekshirish;
8. Asosiy vositalarni qayta baholash va natijalarni hisobda aks ettirilishi;
9. Tekshirilayotgan davr muomalalarini to'g'riligining tekshirish;
10. Sotib olingan va chiqib ketgan AV bahosini hisob ma'lumotlari bilan solishtirib tekshirish;
11. Hisobotlardagi muhim axborotlarni oshkor qilinishini tekshirish;
12. Xato va kamchiliklarning taxminiy ro'yxati;
13. Tizimli (sistemali) kamchiliklar to'g'risida ma'lumot;
14. Tanlab tekshirish natijalarining tahlili;

15.Me’yoriy hujjatlar bo’yicha aniqlangan kamchiliklar ro’yxati;

16.Asosiy vositalar auditi bo’yicha xulosa.

Auditor ushbu asosiy masalalarni o’rganib, ularga auditorlik hisobotining tahliliy qismida baho berishi va yo’l qo’yilgan xatolar hamda hisobning belgilangan qoidalaridan chetga chiqish hollarini bartaraf qilish bo’yicha takliflar berishi lozim.

Auditor asosiy vositalar auditini boshlashda xo’jalikka kelishi bilan birinchi navbatda quyidagilarni aniqlashi zarur:

- korxonaning asosiy vositalar hisobini tashkil qilish bo’yicha tekshirilayotgan hisobot davridagi hisob yuritish siyosati, uning o’tgan hisobot davridagiga nisbatan o’zgarishi bilan tanishish;
- asosiy vositalarning so’nggi invetarizatsiya(ashyoviy ro’yxat)dan o’tkazilishi va uning natijalarini aniqlash;
- asosiy vositalarni so’nggi qayta baholash materiallari va ularning hisobda aks ettirilishi bilan tanishish. Bunda auditor O’zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi, Makroiqtisodiyot va statistika vazirligi, O’zbekiston Respublikasi Davlat mulk qo’mitasining tegishli me’yoriy hujjatlariga muvofiq korxona balansida turadigan va qayta baholangan asosiy vositalar tiklanish qiymati bo’yicha aks ettirilishini nazarda tutishi lozim.
- korxonada asosiy vositalarni hisobdan chiqarish bo’yicha doimiy komissiya tashkil etilishi: asosii vositalarni foydalanish joylarida saqlash uchun javobgar shaxslar haqida buyruk (farmoyish) ning mavjudligini tekshirish, shuningdek, ular bilan shaxsan to’la moddiy javobgarlik to’g’risida shartnomalar tuzilganligini aniqlash;
- tadbirkor sifatida ro’yxatga olingan va ro’yxatga olinmagan yuridik hamda jismoniy shaxslar bilan asosiy vositalar ijarasi bo’yicha tuzilgan shartnomalarni o’rganish:;

• buxgalteriyada asosiy vositalar kartotekasi (AV-6 va AV-8 shaklidagi inventar kartochkalar) va komp'yuterda yoki qo'lda baja-riladigan variantdagi aniq inventar ro'yxati (AV-9 shakl) yuritilishiga ishonch hosil qilish lozim;

• ishdan bo'shab ketgan moddiy javobgar shaxslar haqida ma'lumotlar (buyruqlar, xodimlar ro'yxati)ni o'rganish ;

• asosiy vositalar hisobini yuritish qoidalari bayon qilingan amaldagi me'yoriy hujjatlar va asosiy vositalar hisobiga doir yagona shakldagi (unifikatsiyalangan) idoralararo dastlabki hujjatlarning shakllari bilan korxona buxgalteriyasi qay darajada ta'minlanganligini aniqlash.

Shu tarzda olingan ma'lumotlar auditorga mazkur korxonada asosiy vositalar hisobining tashkil etilishi haqida umumiy tasavvurga ega bo'lish imkonini va tekshiruvda maxsus e'tibor berish lozim bo'lgan masalalarni aniqlashga yordam beradi.

Auditor asosiy vositalar hisobiga doir muomalalarni tek-shirishni boshlashidan oldin ichki nazoratning ahvolini test usulida aniqlashi maqsadga muvofiqdir. Bu nafaqat ichki nazorat tizimining ishonchliligini baholash, balki auditorlik tekshiruvi o'tkazish dasturiga tuzatish kiritishga ham imkon yaratadi.

Asosiy vositalar hisobini tekshirish bo'yicha ichki nazorat tizimining ahvolini aniqlash testi

№	Test savolining mazmuni	Javoblar		
		Ha	Yo'q	Eslatma
1.	Asosiy vositalarni hisobdan chiqarish bo'yicha komissiya tuzish to'g'risida buyruq borligi?	√		
2.	Hisob yuritish siyosati to'g'risidagi buyruqda asosiy vositalarni inventa-rizatsiya qilish usullari va mud-datlari ko'rsatilganmi?		√	
3.	Inventarizatsiya belgilangan mud-datlarda o'tkazilganmi?		√	
4.	Asosiy vositalar oxirgi marta qachon inventarizatsiya qilingan?	√		2 yil oldin
5.	Inventarizatsiya natijalari hisobda aks ettirilganmi?			So'ngi 2 y. da inv-ya o'tkazil-magan
6.	Asosiy vositalarni saqlash va ishla-tish joylari hisob registrida aks	√		

	ettirilganmi?			
7.	Asosiy vositalarning foydalanish joylarida saqlanishi uchun mas’ul shaxslarni tayinlash to’g’risida buy-ruqlar borligi?	√		
8.	Asosiy vositalarni saqlash uchun mas’ul shaxslar bilan to’liq moddiy javobgarlik to’g’risida shartnomalar tuzilganmi?		√	
9.	Korxonada asosiy vositalar hisobiga doir dastlabki hujjatlarning uni-fikatsiyalangan shakllari qo’llani-ladimi?	√		To’liq emas
10.	Asosiy vositalar hisobi bo’yicha huj-jatlar aylanish reja-grafigi tuzilganmi?		√	
11.	Bosh buxgalter tomonidan hujjatlar aylanish reja-grafigiga rioya qilish ustidan nazorat amalga oshirilganmi?		√	
12.	Asosiy vositalar ob’ektlari yongin va boshqa tabiiy ofatlardan sug’urta qilinganmi?	√		
13.	Asosiy vositalar turkumlanganmi?		√	
14.	Asosiy vositalar kodifikatori ish-lab chiqilganmi?		√	
15.	Inventar kartochkalar mavjudmi va ular ishlatiladimi?		√	
16.	Analitik hisob ma’lumotlari sinte-tik hisob registrlari bilan taqqos-langanmi?	√		Ha, faqat balans tu-zish pay-tida
17.	Asosiy vositalarni hisobdan chiqarish bo’yicha dalolatnomalar va boshqa huj-jatlar rahbar tomonidan tasdiq-langanmi?	√		
18.	Korxonada ijaraga olingan (operativ moliyalanadigan lizing) asosiy vosi-talar mavjudmi?		√	
19.	Amortizatsiya hisoblash usuli tanlan-ganmi?		√	Chiziqli usul qo’lla-niladi
20.	Ta’mirlash xarajatlarini hisobga olish varianti tanlanganmi?		√	Haqiqiy xarajatlar bo’yicha

Ushbu keltirilgan testdan shunday xulosa qilish mumkinki, tekshiruv o’tkaziladigan korxonada hisobot davrida inventari-zatsiya o’tkazilmagan, hisob siyosatida ayrim ob’ektlarni inven-tarizatsiya qilish tartibi va muddatlari belgilanmagan. Natijada, tekshiruv chog’ida asosiy vositalar ob’ektlarini tanlab inven-tarizatsiya qilish zarur. Mazkur korxona bo’linmalarida asosiy vositalar hisobiga doir muomalalar ustidan ichki nazoratning yaxshi yo’lga qo’yilmaganligi oqibatida sezilarli xatolarga yo’l qo’yish xavfi katta.

Bosh daftarda aks ettirilgan 0110-0199, 0211-0299, 0310, 0710, 0720, 0810, 0820, 0840, 0850, 0860, 0890, 0920, 4810, 4820, 4830, 6910, 6920, 7910 sintetik schyotlar qoldiqlarining mos ra-vishda analitik hisob registrlari va buxgalteriya balansi ma’lumotlariga muvofiqligini aniqlash zarur. Ular barcha pozitsiyalar bo’yicha: oy boshiga qoldiq, oylik oborotlari, oy oxiriga qoldiq-lar bir-biriga to’g’ri kelishi lozim. Agar tafovutlar aniqlansa, ularning sabablarini aniqlash va korxonaga asosiy vositalarni, montaj talab qiladigan qurilmalarni; kapital qo’yilmalarni, tuzilgan lizing shartnomalari bo’yicha majburiyatlarni inventa-rizatsiya qilish tavsiya etiladi. So’ngra korxonaning asosiy vosita-larni hisobga olish bo’yicha qabul qilingan hisob yuritish siyosati bilan tanishish zarur. Bunda asosan quyidagilarga e’tibor berish lozim:

* korxonada asosiy vositalarga eskirish hisoblashning qaysi usulini qo’llash qabul qilinganligi;

* korxonada asosiy vositalarni ta’mirlash xarajatlarini hisobga olishning qanday tartibi qabul qilinganligi, asosiy vo-sitalarni ta’mirlash uchun rezervga mablag’ ajratish mexanizmidan foydalanib, ya’ni ta’mirlash fondi (8910-schyot bo’yicha «Ta’mirlash fondi» subschyotini qo’llash) tashkil etish yoki tashkil etmaslik.

Korxonada qabul qilingan hisob yuritish siyosati auditor xulosasida aks ettirilishi lozim.

2. Asosiy vositalar auditida foydalaniladigan ma’lumot manbalari

Asosiy vositalarni auditorlik tekshiruvdan o’tkazishda foydalaniladigan manbalar buxgalterlik hisobning korxonada qabul qilingan tashkiliy shakliga ham bog’liq. Bular hisobni qo’lda yuritish sharoitida: jurnal-orderlar, vedomostlar, kartochkalar: avtomatlashtirilgan hisob sharoitida esa kompyuter dasturlari, mashinagrammlaridir. Lekin hisobning har qanday shakli sharoitida ham asosiy vositalarning harakatiga oid muomalalar (kirimi, chiqimi, xo’jalik ichidagi siljishi, ta’mirlanishi) me’yoriy hujjatlar va dastlabki hujjatlashtirishning

unifikatsiyalangan idoralararo shakllari bilan rasmiylashtirilishi lozim. Ular qatoriga quyidagilar kiradi:

* asosiy vositalar buxgalteriya hisobi va soliqqa tortish masalalarini tartibga soladigan asosiy me’yoriy hujjatlar;
* korxonaning hisob siyosati to’g’risidagi buyrugi;
* asosiy vositalarni hisobga olishda korxonada qo’llaniladigan analitik va sintetik hisob registrlari;
* buxgalteriya hisobotlari;
* asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish (ichki siljish) dalolatnomasi (naqladnoyi) (AV-1 shakl);
* ta’mirlangan, qayta jihozlangan va zamonaviylashtirilgan ob’ektlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (AV-2 shakl);
* asosiy vositalarni hisobdan chiqarish dalolatnomasi (AV-Z shakl);
* avtotransport vositalarini hisobdan chiqarish dalolat-nomasi (AV-4 shakl);
* asosiy vositalarni hisobga oladigan inventar kartochka (AV-6 shakl);
* asosiy vositalarni hisobga oladigan inventar kartochkalar ro’yxati (AV-7 shakl);
* asosiy vositalar harakatini hisobga oladigan kartochka (AV-8 shakl);
* asosiy vositalarning inventar ro’yxati (ishlatish joylari bo’yicha) (AV-9 shakl).

Auditor ushbu me’yoriy hujjatlar, hisob registrlari va dastlabki hujjatlarda asosiy vositalar harakatini rasmiylashtirish uchun javobgar shaxslar imzolarining mavjudligi va haqqoniyligiga e’tibor qaratib, barcha rekvizitlarning to’g’ri to’lg’azilganligini aniqlaydi.

Auditor korxonaning hisob siyosati to’g’risidagi buyruqda bayon qilingan - asosiy vositalarni hisobga olish uslubiyoti bilan tanishib chiqishi lozim. Bunda xususan quyidagilarni aniqlash zarur:

* ob’ektlarni asosiy vositalar va aylanma mablag’lar qatoriga olib borish uchun ular qiymatining belgilangan chegaralari;

* qiymatidan qat’iy nazar asosiy vositalar qatoriga olib boriladigan ob’ektlar ro’yxati;

* asosiy vositalar bo’yicha amortizatsiya hisoblash usullari;

* asosiy vositalarni ta’mirlash uchun qilingan xarajatlarni aks ettirish tartibi;

* hisobot yilining 1 yanvar holatiga asosiy vositalarni qayta baholash ko’zda tutilganligi;

* asosiy vositalarni inventarizatsiya qilish muddatlari;

* asosiy vositalar mavjudligi va harakatiga doir muomalalarni hisobga olish uchun *ishchi schyotlar rejasi*da belgilangan schyotlar ro’yxati.

Asosiy vositalar mavjudligi va harakatiga doir muomalalarni hisobga olishda qo’llaniladigan va tekshiruvda auditor tomonidan jalb qilinadigan, sintetik va analitik hisob registrlari buxgalteriya hisobining korxonada qo’llanilayotgan shakliga bog’liq. Ularga 0110-0199, 0211-0299, 0310 schyotlar bo’yicha sintetik hisob registrlari, sintetik va analitik hisob bo’yicha oborot vedomostlari, saldo vedomostlari kiradi.

Asosiy vositalar harakatiga doir muomalalar, odatda, dastlabki hujjatlarning unifikatsiyalangan (yagona shaklga keltirilgan) shakllari bilan, ayrim hollarda esa korxonada ishlab chiqilgan va hisob siyosati to’g’risidagi buyruq bilan tasdiqlangan dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtiriladi.

Auditor tekshiruv chog’ida moliyaviy hisobotning quyidagi shakllaridan foydalanadi:

* buxgalteriya balansi (1-shakl);

* moliyaviy natijalar to’g’risida hisobot (2-shakl);

* asosiy vositalar to’g’risida hisobot (3-shakl);

* pul oqimlari to’g’risidagi hisobot (4-shakl);

* xususiy kapital to’g’risida hisobot (5-shakl);

* izohlar, hisob-kitoblar, tushuntirishlar.

Buxgalteriya balansi (1-shakl)da korxonaga mulkiy huquq aso-sida, tezkor boshqaruv va xo’jalik yuritish uchun taalluqli bo’lgan asosiy vositalar I - «Uzoq muddatli aktivlar» bo’limidagi «Asosiy vositalar» moddasida boshlang’ich

qiymati, eskirish va qoldiq qiymatlari bo’yicha batafsil beriladi. Asosiy vositalar balansda HETTO bahosi ya’ni qoldiq qiymati bo’yicha aks etti-riladi (belgilangan tartibga muvofiq qiymati qoplanmaydigan (amortizatsiya hisoblanmaydigan) asosiy vositalar ob’ektlaridan tashqari).

«Asosiy vositalar harakati to’g’risida hisobot» (3-shakl) bo’yicha quyidagilar to’g’risidagi ma’lumotlar o’rganiladi:

* asosiy vositalar alohida turlarining hisobot davri boshi va oxiriga mavjudligi hamda hisobot davri davomidagi harakati (kirimi, chiqimi). Asosiy vositalar dastlabki qiymati (tiklash qiymati) bo’yicha ko’rsatiladi;
* barcha asosiy vositalar, shuningdek ularning ayrim guruhlari: binolar va inshootlar, mashinalar, qurilmalar, transport vositalari va boshqalar;
* butunligicha yoki ayrim turlari (binolar, inshootlar va hokazo) bo’yicha ijaraga berilgan asosiy vositalarning hisobot davri boshiga va oxiriga mavjudligi;
* konservatsiyaga qo’yilgan asosiy vositalarning hisobot davri boshi va oxiriga mavjudligi.

Moliyaviy hisobotga tushuntirish va izohlarda №1 «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» nomli buxgalteriya hisobi milliy standarti (BHMS) dagi qoidalardan kelib chiqib, quyidagilar to’g’risidagi axborotlar bayon qilinadi (ochib beriladi):

* asosiy vositalar buxgalteriya hisobiga qabul qilingandagi qiymatining o’zgarishi (qo’shimcha qurish, qo’shimcha jihozlash, qayta jihozlash va qisman tugatish hollari ham qo’shilib);
* korxonada asosiy vositalarning foydali xizmat qilish muddatlarini belgilash (asosiy guruhlari bo’yicha);
* qiymati qoplanmaydigan (amortizatsiya qilinmaydigan) asosiy vositalar;

Aniqlangan xatolar auditorlik hisobotida tafsilotlari bilan aks ettirilishi lozim. Zarur hollarda auditor qarama-qarshi tekshiruv o’tkazishi ham mumkin.

Amaliyotda asosiy vositalar harakatiga oid muomalalarini ixtiyoriy shakldagi (o’zboshimcha tuzilgan) hujjatlar bilan rasmiylashtirish kabi qonunbuzarlik hollari ham ko’plab uchraydi.

3.Asosiy vositalar tekshiruvidagi audit amallari

Asosiy vositalar mavjudligi va saqlanishini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishdan maqsad buxgalteriya hisoboti moddalarining haqqoniyligini ta’minlashdan iborat.

Bunda auditor quyidagilarni tekshirishi lozim: qiymati korxonada belgilab qo’yilgan chegaradan past bo’lgan ob’ektlar yoki qiymatidan qat’iy nazar xizmat muddati 12 oydan kam bo’lgan ob’ektlar asosiy vositalar qatoriga o’tib qolmaganligi; korxonada asosiy vositalar inventar va xo’jalik ashyolari qatoriga va aksincha o’tkazilmaganligi; bunda shuni nazarda tutish zarurki, ob’ekt qiymatining chegarasi ob’ektni sotib olish (foydalanishga topshirish) sanasiga aniqlanadi. Asosiy vositalarni inventar va xo’jalik ashyolari qatoriga asossiz o’tkazish auditorlik tekshiruvi chog’ida aniqlanadigan xatolardan biridir. Ko’p hollarda bunday o’tkazishning sababi korxonaning amortizatsiya hisoblash ishlarini kamaytirishga intilishi hisoblanadi.

Auditorlik tekshiruvi chog’ida korxonaning asosiy vositalar ob’ektlariga *mulkiy huquqi*ning talab darajasida rasmiylashtirilganligini isbotlash zarur.

Auditorga asosiy vositalar ob’ektlarini yaratish, sotib olish, berish shartnomalari, zarur hollarda esa - qonunchilikka muvofiq oldi-sottini ro’yxatga olish guvohnomasi taqdim qilinadi.

Asosiy vositalarning to’g’ri baholanganligini aniqlash asosiy vositalar mavjudligi va harakatini tekshirish chog’idagi muhim masalalardan biri hisoblanadi. Chunki, mulk solig’i bo’yicha byudjet bilan hisob-kitoblar, shuningdek korxona faoliyatining moliyaviy natijalarini aks ettirish va hisobot tuzish shunga bog’liq.

Auditor tekshiruv o’tkazishda asosiy vositalarni hisobga qabul qilish uchun asos bo’lgan dastlabki hujjatlarni (AV-1, AV-6 va boshqa shakllar) jalb qiladi.

Asosiy vositalarni baholashning to’g’riligini tekshirish yoppasiga (ob’ektlar soni unchalik katta bo’lmaganda) yoki tanlab o’tkaziladi.

Asosiy vositalarni baholash va dastlabki qiymatini aniqlash amaldagi qoidalarga muvofiq amalga oshiriladi hamda asosiy vositalar ob'ektlarini sotib olish usuliga bog'liq.

Auditor O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik kodeksiga muvofiq asosiy vositalar oldi-sotdi shartnomalarining mavjudligi va rasmiylashtirilishini, ayrim xarajatlarni asosiy vositalar qiymatiga qo'shishning qonuniyligini; tugallangan qurilish ob'ektlari inventar qiymatining to'g'ri aniqlanganligi; qo'shimcha qurilganidan va qo'shimcha jihozlanganidan, qayta jihozlanganidan, zamonaviylashtirilganidan yoki qisman tugatilganidan so'ng ob'ekt qiymati to'g'ri aniqlanganligini tekshiradi.

Bunda auditor №21 BHMS ga muvofiq kiritilgan o'zgartishlarga alohida e'tibor qaratishi zarur. Xususan, asosiy vositalarni sotib olish va qurish bilan bog'liq, ammo belgilangan tartibga ko'ra asosiy vositalarning dastlabki qiymatiga qo'shilmaydigan xarajatlar 01. 01. 2002 dan ob'ektlarning dastlabki qiymatiga qo'shilmasdan, 9439 schyot debetiga olib borilganligiga e'tibor berishi kerak.

Auditor baholarni kelishish bayonnomasi va ta'sis hujjatlarida asosiy vositalar baholanishining aks ettirilishi; boshqa xarajatlarni asosiy vositalar dastlabki qiymatiga qo'shishning qonuniyligi; bozor baholarini qo'llashning ishonchliligini tekshiradi.

Asosiy vositalar bozor bahosini aniqlash uchun aynan shularga o'xshash mahsulotlar baholari to'g'risida tayyorlovchi - tashkilotlarning yozma ravishda bergan ma'lumotlaridan; ommaviy axborot vositalari va maxsus adabiyotlarda e'lon qilingan baholar to'g'risidagi ma'lumotlardan; ayrim asosiy vositalar ob'ektlarining qiymati to'g'risida ekspert xulosalaridan foydalanish mumkin. Bunday asosiy vositalarni tashib keltirish bo'yicha korxona tomonidan qilingan xarajatlar ham ob'ekt qiymatiga qo'shiladi.

Chet el valyutalari hisobiga sotib olingan asosiy vositalarni baholash chet el valyutasini O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan belgilangan, asosiy vositalar ob'ektini sotib olish sanasiga amal qilayotgan valyuta kursi bo'yicha so'mga hisoblab o'tkazish yo'li bilan amalga oshiriladi.

Auditor kontrakt shartlariga muvofiq mulkka egalik huquqining o’tish vaqti to’g’ri aniqlanganligi; asosiy vositalarni sotib olish bilan bog’liq bojxona to’lovlari va boshqa chiqimlarning sotib olingan asosiy vositalar qiymatiga qo’shilganligini tekshirishi lozim.

Auditor asosiy vositalarni baholashning to’g’riligini tekshirish chog’ida asosiy vositalar dastlabki qiymatining o’zgarish hollari bo’lganligiga, qanday sabablar (qo’shimcha qurish, qo’shimcha jihozlash, qayta jihozlash, qisman tugatish) o’zgarishga olib kelganligiga, kapital qo’yilmalarga doir xarajatlar 0810, 0820, 0840, 0850, 0860 va 0890 schyotlarda aks ettirilganligiga e’tibor qaratishi lozim.

So’ngi yillarda asosiy vositalarni qayta baholashni tekshirish muhim ahamiyat kasb etmoqda. 21-BHMSga muvofiq korxonalarda asosiy vositalar ob’ektlarini qayta baholash summalari 8530–«Mulklarni qayta baholash bo’yicha tuzatishlar» schyotida aks ettiriladi. Bunday tekshiruv qayta baholash natijalari rasmiylashtirilgan hujjatlar asosida amalga oshiriladi.

Bunda auditor quyidagilarni tekshirishi lozim: barcha asosiy vositalar to’lig’iga yoki ularning bir qismi qayta baholanganligi; asosiy vositalar tarkibida hisobda turgan er uchastkalari va tabiiy foydalanish ob’ektlari qayta baholanganligi; qayta baholash qanday usullar yordamida o’tkazilganligi (indeksatsiya qilish yoki hujjat bilan tasdiqlangan bozor baholari bo’yicha to’g’ridan-to’g’ri hisoblab o’tkazilishi va h. k.); bozor baholarini tasdiqlaydigan hujjatlarning mavjudligi; hisob-kitoblar to’g’riligini tanlab tekshirish; qayta baholashdan so’ng eskirganlik darajasi o’zgarganligi, qayta baholash natijalarining inventar kartochkalarida aks ettirilganligi, qayta baholash natijalarining buxgalteriya hisobi schyotlarida to’g’ri aks ettirilganligi, qayta baholash natijalarining hisobot tuzishda hisobga olinganligi va shunga o’xshashlar.

Asosiy vositalar mavjudligini tekshirish uchun analitik hisobni tashkil etish o’rganiladi. (bu haqda keyingi mavzuda batafsil ma’lumot beriladi). Shuningdek,

auditor asosiy vositalar qanday saqlanayotganligini va ularni inventarizatsiya qilish natijalarini ham tekshirishi lozim.

Asosiy vositalarni inventarizatsiya qilishni tekshirishda auditor dastlabki hujjatlar - iventarizatsiya ro'yxatlari (inv-1, inv-10, inv-18 shakllar), inventarizatsiya komissiyasi majlis bayonnomalarini, inventarizatsiya natijalari bo'yicha korxona rahbariyatining qarorini o'rganadi.

Inventarizatsiya materiallarini tekshirish auditorga auditorlik risklari va auditorlik amallarini tuzatish uchun, ichki nazorat natijalariga qanchalik tayanish mumkinligiga ishonch hosil qilishi uchun zarur.

Bunda u inventarizatsiya o'tkazishda №19 – «Inventarizatsiyani tashkil etish va o'tkazish» nomli BHMS umumiy qoidalariga, xususan 24-29 bandlariga rioya qilinganligini aniqlaydi. Shu bilan birga auditor inventarizatsiya natijasida oshiqcha va kam chiqqan asosiy vositalarni buxgalteriya hisobi schetlarida aks ettirilishi va soliqqa tortilishining to'g'riligini ham tekshiradi. Bunda auditor O'zbekiston Respublika Adliya Vazirligi tomonidan 23 iyun 2001 yilda 1054-raqam bilan ro'yxatga olingan «Inventarizatsiyada aniqlangan mulklar kamomadi va oshiqcha chiqishini buxgalteriya hisobida aks ettirish va soliqqa tortish to'g'risidagi qaror»ga rioya qilinganini tekshiradi.

Kuzatib chiqish amallari yordamida asosiy vositalarga doir quyidagi ma'lumot manbalarining o'zaro mosligini tekshirish amalga oshiriladi:

* moliyaviy hisobot shakllarining asosiy vositalarga doir ko'rsatkichlari;
* moliyaviy hisobot shakllari va bosh daftar ko'rsatkichlari;
* Bosh daftar, sintetik va analitik hisob registrlari ko'rsatkichlari.

Moliyaviy hisobotning asosiy vositalarga doir shakllari ko'rsatkichlarini o'zaro taqqoslash natijalari jadvalda ko'rsatilgan shakl bo'yicha ishchi hujjatlar bilan rasmiylashtirilishi mumkin.

Moliyaviy hisobotning asosiy vositalarga doir hisobot shakllari ko’rsatkichlarining o’zaro mosligini tekshirish.

№	Ko’rsatkichlar	Ming sum.	№	Ko’rsatkichlar	Ming sum.	Farqi	
						ming so’m	%
1	Asosiy vositalarning boshlang’ich qiymati: a)yil boshiga (010-satr, 3-ustun) b)yil oxiriga (010-satr, 4-ustun)	143261, 0 149118, 0	3	Asosiy vositalarning boshlang’ich qiymati: a)yil boshiga (130-satr, 3-ustun) b)yil oxiriga (130-satr, 4-ustun)	143261, 0 149118, 0	-	-
2	Asosiy vositalarning eskirishi: a) yil boshiga (011-satr, 3-ustun) b)yil oxiriga (011-satr, 4-ustun)	17776, 0 26009, 0	3	Asosiy vositalarning eskirishi: a)yil boshiga (130-satr, 7-ustun) b)yil oxiriga (130-satr, 10-ustun)	17776, 0 26009, 0	-	-
3	Asosiy vositalarning qiymati: a) yil boshiga (012-satr, 3-ustun) b)yil oxiriga (012-satr, 4-ustun)	125485, 0 123109, 0	3	Asosiy vositalarning qiymati: a) yil boshiga (130-satr, 11-ustun) b)yil oxiriga (130-satr, 12-ustun)	125485, 0 123109, 0	-	-

Buxgalteriya hisoboti va Bosh daftar (yoki tegishli hisob registrlari) ko’rsatkichlarining mosligini tekshirishda №3 shakldan foydalaniladi.

Ushbu amallarni bajarish natijalari quyidagi tarzda rasmiylashtiriladi.

Moliyaviy hisobotning asosiy vositalar bo’limi bo’yicha ko’rsatkichlarni Bosh daftar bilan taqqoslash.

Hisobot			Bosh daftar				
№	Satr nomi	so’m	Schyot shifri	Schyot nomi	So’m	Farqi	
1						So’m	%

2	Jami asosiy vositalar yil boshiga boshlang'ich qiymati (130-satr, 3-ustun)	143261, 0	0110-0190	Schyotning hisobot yilining 01. 01. ga qoldigi	143261, 0	-	-
3	Jami asosiy vositalar yil oxiriga boshlang'ich qiymati (130-satr, 6-ustun)	149118, 0	0110-0190	Schyotning hisobot yili 31. 12 ga qoldigi	149118, 0	-	-
4	Asosiy vositalar eskirishi, yil boshiga (130-satr, 7-ustun)	17776, 0	0210-0290	Schyotning hisobot yili 01. 01. ga qoldigi	17776, 0	-	-
5	Asosiy vositalar eskirishi yil oxiriga (130-satr, 10-ustun)	26009, 0	0210-0290	Schyotning hisobot yili 31. 12 ga qoldigi	26009, 0	-	-
6	Asosiy vositalar kirimi (ishga tushirilishi) (130-satr, 4 ustun)	12730, 0	0110-0190	Schyotlarning hisobot davridagi debet oborotlari summasi	12730, 0	-	-
7	Asosiy vositalar chiqimi (130-satr, 5-ustun)	6873, 0	0110-0190	Schyotlarning hisobot davridagi debet oborotlari summasi	6873, 0	-	-

★ - tegishli schetlar qoldiqlarining yigindisi olinadi.

Keyinchalik Bosh daftar ma'lumotlarini sintetik va analitik hisob registrlari ko'rsatkichlari bilan solishtirish natijalari bo'yicha tekshiruv davom ettiriladi. Asosiy vositalar analitik hisobining inventar kartochkalari ma'lumotlari bilan taqqoslanadi. Auditor asosiy vositalar guruhlari bo'yicha harakat ko'rsatkichlarini inventar kartochkalar bo'yicha analitik hisob ma'lumotlari bilan mosligini tekshirishi mumkin. Auditor tekshiruvning mazkur bosqichida kuzatib chiqish amallari yordamida dastlabki hujjatlar ma'lumotlarining analitik va sintetik hisob registrlarida aks ettirilishini, Bosh daftar yozuvlarini tekshiradi. Natijada u asosiy vositalar harakatiga doir muomalalar buxgalteriya hisobi schyotlarida to'g'ri aks ettirilganligiga ishonch hosil qiladi.

Asosiy vositalar analitik hisobini tashkil etish auditida auditor moddiy javobgar shaxslarni va ular bilan tuzilgan to'liq moddiy javobgarlik to'g'risidagi

shartnomalar mavjudligini aniqlashi zarur. Agar shartnomalar bo'lmasa, u holda auditor ularni tuzishni tavsiya qilishi lozim.

Amaldagi tartibga ko'ra asosiy vositalarning analitik hisobi ularning tasnifiy guruhlari va inventar ob'ektlari bo'yicha, shuningdek ob'ektlarning moddiy javobgar shaxslarda turish joyi (bo'linmalar, brigadalar, tsexlar, uchastkalar va boshqalar) bo'yicha yuritiladi.

Korxonaga kelib tushgan asosiy vositalarni tekshirishda har bir ob'ekt bo'yicha alohida tuzilgan qabul qilish - topshirish dalolatnomasi (naqladnoyi) (AV-1 shakl) ning rasmiylashtirilishiga e'tibor qaratish zarur. Bunda dalolatnomadagi ob'ektning tavsifi, turgan joyi, sotib olingan manbai, chiqarilgan yoki qurilgan yili, ishga tushirilgan vaqti, ob'ektning sinov natijalari, uning texnik talablarga muvofiqligi va boshqa ma'lumotlar tekshiriladi.

Ayrim hollarda bir turdagi va narxi bir xil xo'jalik inventarlari, asboblar, stanoklar olinganda «Asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish umumiy dalolatnomasi» tuzilishi mumkin.

Bunda ushbu dalolatnoma ma'lumotlari, unga ilova qilingan pasportlar, ishlatish tartibi, yo'riqnomalar ham tekshirilishi zarur.

Hisobga qabul qilingan har bir asosiy vosita ob'ektiga inventar raqam berilgan bo'lishi lozim. Bu belgilar ob'ekt foydalanishda bo'lgan jami davr ichida saqlanib, buxgalteriya hisobining barcha tegishli dastlabki hujjatlarida va hisob registrlarida ko'rsatiladi. Ob'ekt hisobdan chiqarilganidan so'ng uning inventar raqami yangi kirim qilingan asosiy vositalarga berilmaydi.

Ayni vaqtda auditor asosiy vositalar ob'ektlari qiymatini baholash va qayta baholash natijalarini inventar kartochkalarida, ham buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirishning to'g'riligini tekshirishi maqsadga muvofiqdir. Bunda u O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi (№129), Makroiqtisodiyot va statistika vazirligi (№4) va Davlat Soliq qo'mitasi (№2002-86) tomonidan tasdiqlangan «1 yanvar holati bo'yicha asosiy fondlarni har yili qayta baholashni o'tkazish to'grisida Nizom»da belgilangan qayta baholash usullarining

qo’llanilishini tekshiradi. Xususan, qayta hisoblash koeffitsentlarining qo’llanilishi va hisob-kitoblar to’g’riligiga alohida e’tibor berishi lozim.

Shu bilan birga qayta baholash natijasida narxlar oshgan yoki kamaygan summalarining buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirilishi ham tekshiriladi. Qayta baholanib oshgan summa 0100-«Asosiy vositalarni hisobga oladigan schetlar» (0110-0190) debeti va 8510-«Mulklarni qayta baholash bo’yicha tuzatishlar» schyotining kreditiga yoziladi.

Qayta baholangan asosiy vositalar ob’ektlari bo’yicha tiklanish qiymati bo’yicha inventar kartochkaning «Rekonstruktsiyalash, modernizatsiyalash» bo’limida qayd etilgan bo’lishi lozim. Shu bilan birga qayta baholangan eskirish summasi ham inventar kartochkaning tegishli bo’limida aks ettirilgan bo’lishi kerak. Har bir moddiy javobgar shaxs asosiy vositalar ob’ektlarining analitik hisobini AV-9 shakldagi vedomostda yuritishi kerak. Shuning uchun auditor tekshirilayotgan korxonada ushbu qoidaga rioya qilinayotganligiga ham ishonch hosil qilishi lozim. Bunda hamma moddiy javobgar shaxslar bilan belgilangan shaklda va ikki nusxada to’la moddiy javobgarlik to’g’risida shartnomalar tuzilganligi, shartnomalarning bir nusxasi moddiy javobgar shaxslarning hujjatlar to’plami (shaxsiy delosi) da, ikkinchi nusxasi esa shu xodimlarning o’zlarida saqlanayotganligi tanlab tekshirilishi lozim.

Bulardan tashqari, auditor barcha moddiy javobgar shaxslar asosiy vositalarni o’z javobgarligiga olganligini tasdiqlab inventarizatsiya vedomostlarida imzo qo’yganliklari hamda asosiy vositalarning keyingi kirimlari esa ularning dastlabki hujjatlardagi imzolari bilan tasdiqlanganini tekshiradi.

Amaliyotda eng ko’p uchraydigan kamchiliklardan biri - korxonalar bunday kartochkalarni yuritishni ortiqcha ish deb hisoblaydilar (korxona buxgalteriyasida inventar ro’yxatlarning borligini nazarda tutib), inventar kartochkalarni yuritadigan korxonalar esa hamma vaqt ham bu kartochkalarning rekvizitlarini to’liq to’lg’azishga rioya qilmaydilar.

Bulardan tashqari, asosiy vositalar kirimga olingan, hisobdan chiqarilgan va korxona ichida joyi (moddiy javobgar shaxslar) o’zgartirilganda, ularning

inventar kartochkalariga bu haqda tegishli yozuvlar yozilganidan keyin, oy oxirigacha joy-joyiga qo'yilmasdan alohida saqlanganligi aniqlanadi. So'ngra shu kartochkalar asosida har oyda asosiy vositalar amortizatsiyasi (eskirishi) ni hisob-kitobi tuzilib, ularning har bir turi bo'yicha jamlangan kirim, chiqim oborotlari va shu asosda tuzilgan «Asosiy vositalar harakatini hisobga olish kartochkasi» (AV-8 shakl) ma'lumotlar ham tekshiriladi.

Asosiy vositalar harakatini hisobga olish kartochkasi (AV-8 shakl) joriy yilning 1 yanvariga ochilib, unda asosiy vositalarning mavjud qoldiqlari turlari bo'yicha ko'rsatilishi lozim. Undagi oylik oborotlar va oy oxiriga, ya'ni keyingi oyning 1-sanasiga chiqarilgan qoldiqlari tekshiriladi. So'ngra uning ma'lumotlariga asosan tuzilgan asosiy vostalarning oborot vedomostlari tekshirilib, yakunlari esa Bosh daftardagi yakunlar bilan solishtirilib chiqiladi. Shular asosida «Asosiy vositalarning mavjudligi va harakati to'g'risidagi hisobot» (3-shakl) ma'lumotlari tekshiriladi.

Xulosa qilib aytganda, inventar kartochkalarini korxona buxgalteriyasida tasnifiy guruhlar bo'yicha, ularning ichida esa ishlatilish joylari bo'yicha saqlash yillik moliyaviy hisobot tuzishda asosiy vositalar harakati to'g'risidagi hisobot (3-shakl) ni to'ldirishni osonlashtiradi. Auditor buxgalteriya xodimlarining e'tiborini ushbu holatga qaratmoãi lozim. Agar hisob jarayonlari avtomatlashtirilgan bo'lsa, kartochkalarni qo'lda to'lg'azishga ehtiyoj qolmaydi. Bunda axborotlar korxonada mavjud bo'lgan analitik hisob mashinagrammalarida saqlanadi, lekin ular AV-6 shakldagi kartochkalarda hisobga olinadigan pozitsiyalardan kam bo'lmasligi lozim.

Asosiy vositalar kirimini hisobga olishning to'g'riligini tekshirishdan maqsad sotib olingan asosiy vositalar hisobda to'g'ri aks ettirilganligini va foydalanishga topshirilgan ob'ektlarning real qiymatini ifodalashini tasdiqlashdan iborat.

Tekshiruvning ushbu bosqichida quyidagi amallarni bajarish zarur:

* sotib olingan asosiy vositalar ob'ektlarining ro'yxatini (miqdori va qiymati ko'rsatilgan holda) olish, olingan ma'lumotlarni 0110-0190 schyotlarning debet oborotlari bilan taqqoslash;

* yangidan sotib olingan asosiy vositalar ob’ektlarining jismonan mavjudligi va dastlabki hujjatlarini tekshirish;

* foydalanishga topshirilgan asosiy vositalar ob’ektlarining qiymati buxgalteriya hisobi schyotlarida tegishli tarzda aks ettirilganligini aniqlash;

* soliq qonunchiligining tegishli qoidalariga rioya qilinganligini aniqlash;

* hisobot davri davomida asosiy vositalar katta miqdorda kirim qilingan hollarda eski qurilmalar qiymati hisobdan o’chirilganligini.

Asosiy vositalar kirimini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishni boshlashda dastlabki hujjatlar, ularning belgilangan qoidalarga muvofiq rasmiylashtirilganligi nuqtai nazaridan shaklan tekshiruvdan o’tkazilishi zarur.

Korxonadagi asosiy vositalar o’ziniki va lizing shartnomasi asosida olingan bo’lishi mumkin. O’z asosiy vositalari korxonaga tegishli bo’lib, lizinga olinganlari esa operativ (qisqa muddatli) va moliyalanadigan (uzoq muddatli) lizing sharti bilan olingan bo’ladi. Lizing oluvchi va lizing beruvchi o’rtasidagi o’zaro munosabatlar Fuqarolik Kodeksi, Lizing to’g’risidagi qonun va boshqa tegishli huquqiy-me’yoriy hujjatlar talablariga rioya qilingan holda, yozma ravishda tuzilgan ijara shartnomasiga muvofiq tartibga solib turiladi.

4. Asosiy vositalarga eskirish hisoblashning to’g’riligini tekshirish

Auditor asosiy vositalarga eskirish hisoblashning to’g’riligini tekshirishda o’rnatilgan har oylik eskirish hisoblash qoidalariga buxgalteriya tomonidan rioya qilinayotganligini aniqlashi lozim. Bunda tekshirish uchun asosiy vositalarga eskirish hisoblashda to’ldiriladigan 6-shakldagi hisob-kitob jadvali asos bo’lib xizmat qiladi. Auditorga xizmat qilish muddati o’tib, amortizatsiya hisoblash to’xtatilgan asosiy vositalar ob’ektlarining ro’yxati taqdim etilishi lozim. Agar korxonada tezlashtirilgan amortizatsiya hisoblash mexanizmi qo’llanilsa, ushbu holat uning hisob yuritish siyosatida ko’rsatilgan bo’lishi lozim.

Auditning ushbu blokida quyidagi ishlar amalga oshiriladi:

* korxona hisob siyosatida ko’rsatilgan - asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblash qoidalariga rioya qilinishini tekshirish;
* amortizatsiya ajratmalarini asosiy vositalarning u yoki bu guruhiga olib borishning to’g’riligini tekshirish;
* har oylik amortizatsiya ajratmalari summalari bo’yicha hisob-kitoblarni tekshirish;
* amortizatsiya ajratmalarining hisobda o’z vaqtida va to’g’ri aks ettirilishini tekshirish.

Amortizatsiya ajratmalarini hisoblash va buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirishning to’g’riligini aniqlash № 5 BHMS, 21-BHMS va mijoz-korxona hisob siyosati to’g’risidagi buyrug’ining tegishli qismiga muvofiq amalga oshiriladi. Buning uchun korxona hisob siyosati bo’yicha buyrug’ining qoidalari; asosiy vositalar amortizatsiya hisob-kitobi bo’yicha ishlanma jadvallar ko’rsatkichlaridan foydalaniladi.

Auditor amortizatsiya hisoblashning maxsus shartlari qo’llaniladigan asosiy vositalar ob’ektlarining ro’yxatini olishi zarur. Bularga xususan quyidagilar kiradi:
* xizmat qilish muddati o’tib ketgan asosiy vositalar;
* amortizatsiya hisoblanmaydigan asosiy vositalar;
* konservatsiyadagi asosiy vositalar;
* amortizatsiya hisoblash to’xtatilgan asosiy vositalar;
* jadallashtirilgan amortizatsiya usuli qo’llanilayotgan asosiy vositalar;
* noishlab chiqarishdagi asosiy vositalar;
* moliyalanadigan lizing shartnomasi bo’yicha olingan asosiy vositalar.

Amortizatsiya ajratmalarining hisoblanishini tekshirish chog’ida auditor amortizatsiya hisoblash usullari (chiziqli usul, kamayib boruvchi qoldiq usuli, foydali ishlatish muddati davomidagi yillari yigindisi bo’yicha qiymatini hisobdan o’chirish usuli, qiymatni mahsulot (ish) hajmiga mutanosib ravishda hisobdan o’chirish usuli)ga e’tibor berishi zarur.

Asosiy vositalar ob’ektlarining bir xil guruhlari bo’yicha amortizatsiya hisoblashning tanlangan u yoki bu usulini qo’llash butun foydali xizmat qilish muddati davomida boshqasiga o’zgartirilmasdan amalga oshirilishi lozim. Ammo, soliqqa tortish maqsadida amortizatsiya ajratmalari hisoblash O’zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksiga muvofiq asosiy vositalar ob’ektlarining dastlabki qiymatiga nisbatan amalga oshirilishi ham mumkin.

Auditor tanlab tekshirish usuli bilan asosiy vositalarning foydali xizmat qilish muddati to’g’ri belgilanganligini aniqlaydi. Chunki, hisobot davridagi amortizatsiya ajratmalari summasi va amortizatsiya ajratmalari normalarini belgilash shunga bog’liq. Amortizatsiya ajratmalari normalari noto’g’ri belgilangan holatlar aniqlanganida, auditor buning oqibatida mahsulot(ish, xizmat)lar tannarxi qanchalik oshgan(pasaygan) ligini aniqlaydi.

Shuningdek, amortizatsiya hisoblash muddatlarining boshlanish va to’xtatilish muddatlari, amortizatsiya hisoblashning muntazamligi, amortizatsiya hisoblashda pasaytiruvchi va oshiruvchi koeffitsientlarni qo’llashning to’g’riligini tekshirish zarur.

Amortizatsiya ajratmalari hisob-kitoblarining to’g’riligi tanlab tekshiriladi.

Amortizatsiya ajratmalarini mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga olib borishning to’g’riligini tekshirish amortizatsiya ajratmalarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishning muhim masalalaridan biri hisoblanadi. Auditor amortizatsiya hisoblanadigan ob’ektlar asosiy vositalarning qaysi guruhiga (ishlab chiqarish yoki noishlab chiqarish) tegishliligini, asosiy vositalar mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko’rsatish) da ishlatilayotganligi yoki operativ (qisqa muddatli) lizing shartnomasi asosida berilganligini aniqlashi lozim. Noishlab chiqarish sohasidagi asosiy vositalar bo’yicha hisoblangan amortizatsiya ajratmalari o’z mablag’lari manbalari hisobiga, operativ lizing asosida topshirilganlari bo’yicha esa foyda va zararlar schyotiga olib boriladi.

Asosiy vositalarga eskirish hisoblashni hisobga olishda eng ko’p uchraydigan qoida buzilish hollari: ayrim korxonalarda asosiy vositalarga eskirish hisoblash har choraklikda amalga oshiriladi; soliqqa tortiladigan bazani kamaytirish

maqsadida ataylab xizmat qilish muddati o’tib ketgan asosiy vositalarga ham eskirish hisoblash davom ettiriladi; asosiy vositalarga asossiz tarzda tezlashtirilgan eskirish hisoblanadi va h. k.

Takrorlash uchun savollar:

1. Asosiy vositalar auditi qanday tashkil etiladi?
2. Asosiy vositalar auditida qanday ma’lumotlar manbalaridan foydalaniladi?
3. Asosiy vositalarning mavjudligi va saqlanishini qanday tekshiriladi?
4. Asosiy vositalar analitik hisobini tashkil etish auditi qanday amalga oshiriladi?
5. Asosiy vositalarga eskirish hisoblashning to’g’riligini tekshirish qanday amalga oshiriladi?

14-BOB. NOMODDIY AKTIVLAR AUDITI

1. Nomoddiy aktivlarning mohiyati, ahamiyati, o’ziga xos belgilari va auditining xususiyatlari

Nomoddiy aktivlarga patentlar, litsenziyalar, «nou-xou», savdo markalari, tovar belgilari, sanoat namunalari, dasturiy ta’minot, gudvill, tashkiliy xarajatlar, franshizalar, mualliflik huquqlari, er va tabiiy resurslardan foydalanish huquqlari, xizmat ko’rsatish belgilari va boshqalar kiradi.

Mavjud me’yoriy hujjatlar va amaliy tajribaga tayangan holda nomoddiy aktivlar auditini quyidagi tartibda o’tkazish maqsadga muvofiqdir: hisob ob’ektlarining nomoddiy aktivlar qatoriga to’g’ri kiritilganligi, intellektual mulk, sanoat namunalari va shunga o’xshashlar uchun korxonaga mulkiy huquq beradigan hujjatlarni tahlil qilish, hujjatlarda aks ettirilgan qiymat ko’rsatkichlarini o’rganish, nomoddiy aktivlar kirimi, eskirish hisoblash va hisobdan chiqarilishiga doir muomalalarning buxgalterlik hisobida to’g’ri aks ettirilishi; nomoddiy aktivlarning haqiqatda mavjudligini inventarizatsiya qilish; nomoddiy aktivlarni hisobga olish va uning huquqiy jihatdan to’g’ri rasmiylashtirilganligi haqidagi xulosalarni umumlashtirish va aniqlangan xato kamchiliklarni tuzatish bo’yicha tadbirlar belgilash.

Mohiyatiga ko’ra nomoddiy aktivlar qatoriga jismoniy shaklga ega bo’lmagan, lekin korxona faoliyatida uning boshqa aktivlari qatorida qatnashib daromad keltiruvchi mablag’lar kiritiladi.

Patentlar, litsenziyalar, savdo markalari, savdo belgilari, mualliflik huquqlari kabi nomoddiy aktivlarning mohiyati O’zbekiston Respublikasining tegishli yuridik qonunlari bilan tartibga solib turiladi.

Nomoddiy aktivlarning o’ziga xos belgilari quyidagilardan iborat: buyumlashgan ko’rinishga ega emasligi; uzoq vaqt davomida ishlatilishi;

korxonaga foyda keltirish; ularni ishlatishdan olinishi mumkin bo'lgan foyda hajmining nisbatan yuqori darajadagi noaniqligi.

Nomoddiy aktivlarning mohiyatiga ko'ra xususiyatlarini ko'rib chiqamiz: sanoat intellektual mulk ob'ektlariga kashfiyot huquqi, sanoat namunalari, tovar belgilari, savdo markalari, xizmat ko'rsatish belgilari kiradi. Kashfiyot huquqi kashfiyot egasiga qaror qabul qilish uchun maxsus berilgan huquqdir. Kashfiyotlarni muhofaza qilishning eng ko'p tarqalgan tizimi ularni patentlashdir.

Patent **-** bu yuridik jihatdan tan olingan va ro'yxatga olingan mutlaq huquqdir. Patentga oid huquq uning egasiga tashqaridan boshqa shaxslar aralashmasligi sharti bilan patent amal qiladigan buyumdan, jarayon yoki faoliyatdan foydalanish, ularni ishlab chiqarish, sotish va nazorat qilish imkonini beradi.

Patentning patent organlarida ro'yxatdan o'tkazilishi uning himoyalanishiga kafolat bermaydi va u sudda muvaffaqiyat bilan himoyalanmaguniga qadar raqobatbardosh bo'la olmaydi. Shuning uchun ham sudda muvaffaqiyatli himoya qilinishi bilan bog'liq xarajatlarni patent bahosining bir qismi sifatida kapitallashtirish lozimligi to'g'risida umumiy kelishuv mavjud.

Agarda sud jarayoni boy berilgan bo'lsa, u bilan bog'liq xarajatlar ham amortizatsiya qilinmagan patent qiymati ham hisobdan chiqariladi. Patentning balans qiymati zarardan nolga teng bo'lishi mumkin bo'lgan qiymatgacha kamaytiriladi.

Sanoat mulklari ob'ektlarining o'ziga xos xususiyati, ularga egalik huquqini tasdiqlovchi muhofaza hujjatlarining mavjudligi hisoblanadi.

Audit jarayonida nomoddiy aktivlar muhofaza hujjatlarinnig haqiqiyligiga alohida e'tibor qaratilishi lozim. Bunda, qoidaga ko'ra patent egasida saqlanadigan, faqat bitta rasmiy muhofaza hujjati berilishini, mazkur ob'ektdan litsenziyaga asosan foydalanadigan shaxslarda esa muhofaza hujjatining nusxasi bo'lishi lozimligini nazarda tutish kerak.

Xalqaro amaliyotda **«nou–xou»** tushunchasi bozor oborotida tijorat qadr - qimmatga ega bo'lgan, istalgan ilmiy, texnikaviy, ishlab chiqarish (tashkil etish va boshqaruv tizimini qo'shgan holda) axborotlarini o'z ichiga olishi mumkin.

Shuningdek, «nou–xou» huquqlari ya'ni texnik-tajriba yoki ishlab chiqarish sirlari ham sanoat mulki ob'ektlariga taalluqlidir. Bunday huquqlar, odatda, yuridik kuchga ega bo'lgan qandaydir hujjatlar bilan tasdiqlanmaydi, lekin ular tijorat siri hisoblanadi va maxsus muhofaza qilishni talab etadi.

Amalda axborotlarga monopol egalik qilish huquqning vujudga kelishiga asos bo'lib xizmat qiladi. «Nou - xou» ni muhofaza qilish shartlari quyidagilardan iborat. Birinchidan, axborotning uchinchi shaxsga ma'lum bo'lmasligi uning tijoriy qadr-qimmatiga zarur shart - sharoit (zamin) bo'lib xizmat qiladi. Ikkinchidan, u uchinchi shaxslarning bemalol kirishlari uchun yopiq bo'lishi kerak (qonun asosida). Uchinchidan, axborot egasi uning maxfiyligini muhofaza qilish uchun zarur chora - tadbirlarni qo'llashi lozim. Ushbu maxfiylik shartlaridan birortasining buzilishi axbrot egasini uni himoya qilish huquqidan mahrum etadi. «Nou-xou» egasi huquqlarini himoya qilish O'zbekiston Respulikasi Fuqarolik Kodeksi va boshqa tegishli qonuniy hujjatlar bilan amalga oshiriladi.

Savdo markalari - kompaniyalarga, mahsulot yoki xizmatlarga oid berilgan nomlar, ramzlar yoki boshqa xil (aniqlab beruvchi) identifikatsiyalar. Ular egalik qilishni asoslash uchun ro'yxatga olinishi, ro'yxatga olinganlari esa - ularning faoliyat muddatlarini ma'lum bir davrga uzaytirish asosida yangilanib borishi mumkin. Bunday hollarda nomlanishlar, ramzlar va mahsulotning boshqa aniqlovchi identifikatsiyalari yuridik jihatdan himoyalanadi.

Savdo markasini sotib olish chog'ida to'langan pul mablag'lari summasi kapitallashtirib boriladi. Unga ishlov berish, uni himoya qilish, kengaytirish, ro'yxatdan o'tkazish yoki sudda himoya qilish natijasida yuzaga kelgan summalar ham kapitallashtiriladi.

Shu tariqa kapitallashtirilgan summalar savdo markasining foydali xizmat qilishi muddati mobaynida yoki ushbu muddatlardan qaysi biri nisbatan qisqa

bo’lib chiqishidan kelib chiqqan holda - 40 yil mobaynida amortizatsiya qilinishi lozim.

Tovar belgilari birorta korxona tovar (xizmat)larini boshqa korxonalar tovarlari yoki xizmatlaridan farqlash uchun xizmat qiladigan belgilardir. Ular og’zaki, tasviriy, hajmli va boshqacha ko’rinishlarda bo’lishlari mumkin. Asosiy faoliyati har xil xizmat ko’rsatishdan iborat bo’lgan (mehmonxona, turistik byuro, transport korxonasi va shunga o’xshash) tashkilotlar tomonidan foydalanadigan xizmat ko’rsatish belgilari ham tovar belgilariga tenglashtirilgan. Tovar belgilari va xizmat ko’rsatish belgilari ishlatiladigan tovarlar yoki ko’rsatiladigan xizmatlarga maxsus (alohida) huquqqa egalikni tasdiqlaydi. Bu belgilar tovarlarga yoki qadoqlangan idish(upakovka)larga, chizmalarga, prospektlarga, schyotlarga, blankalarga, tovarlarni kuzatuvchi yoki ularni sotishga doir muomalalar bilan bog’liq hujjatlar yorliqlariga tushiriladi.

Tovar belgisi guvohnomasi tovar belgisidan foydalanadigan shaxsning huquqini tasdiqlovchi muhofaza hujjati bo’lib hisoblanadi.

Foydali model ishlab chiqarish vositalari va iste’mol buyumlarining, shuningdek, ular tarkibiy qismlarining konstruktiv bajarilishi kabi tavsiflanadi. Foydali model guvohnomasi foydali modelni ishlatish uchun uning egasiga maxsus huquq beruvchi muhofaza hujjati bo’lib hisoblanadi.

Sanoat namunalari uchun huquq xalq iste’mol tovarlari va ishlab chiqarish texnik mo’ljaldagi buyumlarning tashqi ko’rinishini belgilaydigan, badiiy konstruktorlik echimlardan foydalanish huquqidir. Sanoat namunalari jismonan hajm egallaydigan model (avtomobil, samolyot, idish, stanok, mebel va shunga o’xshash), yoki yassi tasvirli sanoat rasmi (gazmol, gilam, shrift va shunga o’xshash) ko’rinishda bo’lishi mumkin.

EHM uchun dastur ta’minoti va ma’lumotlar bazasining qiymati nomoddiy aktivlar sifatida ularni xarid qilish sarflari va korxonaning o’zida ishlab chiqish sarflarini ifodalaydi, shu bilan birga dastur ta’minoti standart yoki buyurtmali bo’lishi mumkinligi ham hisobga olinadi.

Dastur vositalari texnik (shu jumladan dastur va ishlatiladigan) hujjatlashtirish bilan birgalikda ma’lumotlarni ifodalovchi vositada namoyish etadi. EHM uchun dastur ta’minotlarini va ma’lumotlar bazasini muhofaza qilish mualliflik huquqi vositalari orqali amalga oshiriladi.

Firmaning amaliy shuhrati - Goodwill - buxgalterlik hisobi va auditga oid adabiyotlarda har xil nomlanadi. Masalan, firmaning bahosi, firmaning yaxshi nomi, firmaning amaliy aloqalari va boshqalar. Firmaning amaliy shuhratiga har xil omillar ta’sir etadi. Jumladan, xaridorlar, kreditorlar va xizmatchilar bilan munosabatlar, ishlab chiqarish va boshqaruv tuzulmasi, firmaning joylashgan o’rni va boshqalar. Nomoddiy aktivlarning bu turi o’zining mazmuniga ko’ra sotgan korxona balansida turgan mulklarning bahosi bilan sotib olgan korxona tomonidan to’langan haqiqiy baho o’rtasidagi farq sifatida ifodalanadi. Ko’rinib turibdiki, nomoddiy aktivlarning bu turi odatda bir korxona tomonidan qandaydir bir boshqa biron bir korxonani sotib olishda vujudga keladi.

Agar sotilayotgan korxona yoki xaridorlar firma obro’sining qiymatini oldindan bilishni hohlasalar, u holda ular kompaniya oladigan o’rtacha tarmoq foydasidan oshadigan foyda normasidan kelib chiqib hisoblab chiqarishlari mumkin.

Tashkiliy xarajatlar - korxona faoliyatini tashkil qilish chog’ida qilinadigan xarajatlardir. Unga bevosita taalluqli bo’lgan xarajatlar (masalan, yuridik, buxgalteriya, devonxona va harakatlanish xarajatlari) tashkiliy xarajatlar sifatida kapitallashtirilishi mumkin. Mazkur holatda ushbu xarajatlarning kelgusi davrda foyda keltirishi kapitallashtirish uchun asos bo’lib hisoblanadi. Faoliyatning birinchi yilida jami summalarni xarajatlarga kiritish xarajatning daromad bilan muvofiq kelmasligiga olib keladi.

Ishlab chiqarish faoliyati muddati noaniq deb hisoblanishi bois ushbu xarajatlardan foyda olish davrini ham odatda aniqlash mumkin emas. Shu sababdan ham tashkiliy xarajatlarning aktiv sifatida tan olinishi biznesning aniq turiga bevosita bog’liq bo’ladi. Tashkiliy xarajatlar, ixtiyoriy tanlangan qisqa vaqt davri mobaynida amortizatsiya qilinadi.

Franshizalar odatda hukumat organlari tomonidan davlat mol-mulkidan (masalan, kabel televideniesi kompaniyasi) foydalanish huquqiga egalik qilish uchun yoki kommunal xizmatlar ko'rsatish (elektr energiyasi), shuningdek xo'jalik yurituvchi sub'ektlar tomonidan aniq maqsadlar va aniq xizmatlardan foydalanish huquqiga egalik qilishlari uchun beriladi.

Franshiza to'g'risidagi har bir shartnoma franshiza haqiqiy bo'lib hisoblanadigan davrni, shuningdek franchayzor (foydalanishga oid huquq imtiyozini beruvchi sub'ekt)ning va franchayzi (ushbu imtiyozni oluvchi sub'ekt)ning huquq va majburiyatlarini aniqlashtiradi.

Ko'pincha franshizani olish qiymati yuqori bo'ladi va odatda franchayzi franchayzorga uning boshlang'ich qiymati kapitallashtirilishi va undan keyingina xarajatlar yuzasidan hisobdan chiqarilishi lozim. Agar u ma'lum bir muddat asosida cheklab qo'yilgan bo'lsa, uning qiymati oqilona va muntazam tarzda mazkur davr uchun amortizatsiya qilinishi lozim. Agar ma'lum aniq bir muddat belgilanmagan bo'lsa, amortizatsiya qilish uning oldingi davriy baholari bilan birgalikda aniq belgilangan xizmat qilish muddatiga asoslanishi lozim. Mazkur baholashlar oldingi baholashlarning qayta ko'rib chiqilishi zaruratini aniqlash maqsadida o'tkaziladi. Biroq to'liq amortizatsiya davri 40 yildan oshib ketishi mumkin emas.

Imtiyozdan foydalanuvchi sub'ekt tomonidan uni beruvchi sub'ektga xizmatlarga oid yillik va joriy to'lovlarni (masalan, rag'batlantirish tadbirlarida, tashkiliy masalalarni hal qilish borasida yordam ko'rsatganlik uchun) ularni kelgusida o'lchanadigan foyda keltirmasligi sababli, ilgari bo'lgan xarajatlar bo'yicha hisobdan chiqarilishi lozim. Agar franshiza o'z qiymatini yo'qotsa yoki qonun tomonidan bekor qilinadigan bo'lsa, amortizatsiya qilinmagan summa zudlik bilan zarar sifatida hisobdan chiqariladi.

Mualliflik huquqlari bu fan, adabiyot yoki san'at asarlarini nashr qilish, ommaviy ijro etish yoki boshqacha tarzda foydalanish uchun maxsus beriladigan huquqdir. Muallifga shaxsan mulkiy va mulkiy bo'lmagan huquqlar biriktiriladi.

Muallifning hayotligida yoki o’limidan so’ng begona qilinmaydigan yoki boshqa birovga o’tkazilmaydigan mualliflik huquqi muhim nomulkiy huquq hisoblanadi.

Mualliflik mulkiy huquqi asarlardan foydalanish va boshqa shaxslarga o’tkazish, shuningdek, avloddan-avlodga o’tkazishda unga tegishli maxsus huquqqa asoslanadi.

Mualliflik huquqi fan, adabiyot yoki san’at asarlarining yaratilishi bilan vujudga keladi va uni himoyalash sud orqali amalga oshiriladi.

Shunday qilib, sanoat, intellektual mulklar auditining boshqa aktivlar auditidan farq qiluvchi tavsiflovchi xususiyatlari ob’ektlarni ekspertiza qilish va ulardan kelib chiqadigan huquqlarni tahlil qilishdan iboratdir. Shuning uchun ushbu ob’ektlar auditida bu ob’ektlarga egalik huquqini tasdiqlovchi hujjatlarni texnik tahlil qilish zarur. Buning uchun sanoat va intellektual mulk ob’ektlaridan foydalanishni yuridik rasmiylashtirish va huquqiy muhofaza qilish sohasida ishlaydigan, patent bilan ishonch bildirilgan mutaxassislarni konsul’tant sifatida jalb etish kerak.

Avval aytib o’tilganidek, bulardan tashqari, nomoddiy aktivlarga er uchastkalari va tabiiy resurslardan foydalanish huquqi, ilmiy-tadqiqot va tajriba - konstruktorlik ishlari uchun qilingan uzoq muddatli xarajatlar va firmaning amaliy shuhrati (mavqeyi) kiradi. Er uchastkalari va boshqa tabiiy resurslardan foydalanish huquqlari ular egalarining tegishli ravishda xo’jalik faoliyati uchun yoki boshqa maqsadda foydalanishga alohida huquqqa egaligini nazarda tutadi. Shuni nazarda tutish kerakki, erdan foydalanish huquqiga egalik mazkur er uchastkasining mulk qilib olinishini bildirmaydi. Korxona ushbu erdan sotish huquqiga ega bo’lmasdan foydalanishi mumkin.

Ilmiy tadqiqot va tajriba - konstruktorlik ishlanmalari u yoki bu muayyan amaliy maqsad yoki qo’llash sohasiga tegishli bo’lmasdan butkul bilimlarni oshirishga ko’maklashadigan, asosan ilmiy - tadqiqotlar natijasida olingan bilimlardan foydalanish uchun yo’naltirilgan amaliy tadqiqotlar: muayyan buyumlar yoki jarayonlar sifatini yaxshilash, joriy qilish uchun o’tkaziladigan tajriba - konstruktorlik ishlari.

Nomoddiy aktivlar haqidagi ma’lumotlarni balansda aks ettirish borasida har xil mamlakatlarda turlicha yondoshuvlar mavjud, shuningdek bir xil iqtisodchilarning o’zlarida bu mablag’larga nisbatan qarama-qarshi tushunchalar uchraydi. Milliy va xalqaro standartlarda ko’rsatilishicha, u yoki bu birliklarni balans aktiviga qo’shish shunday hollarda bo’lish mumkinki, agar u to’g’risidagi ma’lumotlar ishonchli va uning pulda baholanishi asoslangan bo’lsa, agar shu birlikdan iqtisodiy resurslar yoki iqtisodiy foyda olish ehtimoli mavjud bo’lsa.

2. Nomoddiy aktivlar auditini tashkil etish va o’tkazishning umumiy tartibi

Nomoddiy aktivlar auditining maqsadi buxgalteriya hisoboti «nomoddiy aktivlar» moddasining ishonchlilik darajasi to’g’risida fikr shakllantirish va korxonada qo’llanilayotgan nomoddiy aktivlarni hisobga olish uslubi hamda soliqqa tortish bilan bog’liq muomalalarning O’zbekiston Respublikasida amal qilayotgan qonunchilikka muvofiqligini aniqlashdan iborat.

Nomoddiy aktivlar auditining ketma ketligi:

A. Umumiy muolajalar. Testlar nazorat quroli.

1. Ichki nazorat tizimi bo’yicha test o’tkazish (INT);
2. Buxgalteriya hisobi tizimi bo’yicha test o’tkazish (BHT);
3. Buxgalteriya hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatining tahlili;
4. Soliq hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatining tahlili;
5. Ishchi schetlar rejasini tahlil qilish;
6. Buxgalteriya balansi va buxgalteriya hisob registrlaridagi ko’rsatkichlarni bir xilligini tekshirish;
7. Xujjatli tekshirishda tanlab olish miqdori va tuzilishi aniqlash.

B. Mohiyati bo’yicha tekshirish muolajalar.

1. Inventarizatsiya;
2. Shartnomalarni ko’rib chiqish (tekshirish);

3. Nomoddiy aktivlarni kirimi va chiqimi hisobini hujjatlashtirilishini to’g’ri rasmiylashtirilganligini tekshirish;
4. NMA kiritilish kriteriyasiga mosligini tekshirish;
5. NMA baholash va kirimini hisobda qayd etilishini qonunchilikka va hisob siyosatiga mosligini tekshirish;
6. NMA hisobi va amortizatsiya hisoblashning to’g’riligini va hisob siyosatiga mosligini tekshirish;
7. Tekshirilayotgan davr muomilalarining to’g’riligini tekshirish;
8. Sotib olingan va chiqib ketgan NMA bahosini hisob ma’lumotlari bilan solishtirib tekshirish;
9. Hisobotlardagi muhim axborotlarning oshkor qilinishini tekshirish;
10. Xato va kamchiliklarni taxminiy ro’yxati;
11. Tizimli (sistemali) kamchiliklar to’g’risida ma’lumot;
12. Tanlab tekshirish natijalarini tahlili;
13. Me’yoriy hujjatlar bo’yicha aniqlangan kamchiliklar ro’yxati;
14. Nomoddiy aktivlarni auditi bo’yicha xulosa.

Nomoddiy aktivlar auditi jarayonida quyidagilar amalga oshiriladi:

1. Nomoddiy aktivlar mavjudligi ustidan nazorat o’rnatilishini aniqlash (mulkiy ob’ektlarni nomoddiy aktivlar qatoriga olib borishning to’g’riligi; mavjudligini va muomalalarni hujjatlashtirishning to’g’riligini tekshirish; nomoddiy aktivlarni baholashning to’g’riligini tekshirish; inventarizatsiya qilish; hisobot ko’rsatkichlarining sintetik va analitik hisob ma’lumotlariga mosligini aniqlash);

2. Sintetik hisobni yuritish, nomoddiy aktivlarning kirimi va chiqimiga doir muomalalarni soliqqa tortishning to’g’riligini tekshirish (nomoddiy aktivlar kirimi va chiqimiga doir muomalalarni sintetik hisob registrlarida aks ettirilishi; nomoddiy aktivlar kirimga olinishi va chiqim qilinishiga doir muomalalarni soliqqa tortish masalalari);

3. Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash va hisobda aks ettirish (foydali xizmat muddatini belgilashning asoslanganligi; amortizatsiya hisoblashda qo'llanilgan usullarning qonuniyligi va asoslanganligi; amortizatsiya ajratmalarining hisobda aks ettirilishi).

Yuqorida keltirilgan masalalar bo'yicha etarli ma'lumotlarga ega bo'lish auditorga nomoddiy aktivlar hisobining holatini mustaqil baholash va qoidabuzarliklar hamda amaldagi qonunchilik va belgilangan qoidalardan chetga chiqishlarni aniqlashga imkon beradi.

Auditor nomoddiy aktivlarni tekshirish chog'ida quyidagi ma'lumot manbalaridan foydalanadi:

* nomoddiy aktivlarni hisobga olishni va ular bilan bog'liq muomalalarni soliqqa tortishni tashkil etish masalalarini tartibga soluvchi asosiy me'yoriy hujjatlar;
* korxonaning hisob siyosati to'g'risidagi buyrug'i (farmoyishi) (nomoddiy aktivlar hisobiga taalluqli qismi);
* nomoddiy aktivlar sintetik va analitik hisobi bo'yicha korxonada qo'llaniladigan hisob registrlari;
* nomoddiy aktivlarga taalluqli muomalalarni hisobga oladigan dastlabki hujjatlar;
* buxgalteriya hisobotlari.

Dastavval, auditor korxona hisob siyosatining nomoddiy aktivlarni hisobga olish uslubiyoti bayon qilingan asosiy qoidalari bilan tanishib chiqadi. Bular xususan quyidagilardan iborat:

amortizatsiya ajratmalarini hisoblash usullari (bir butunligicha yoki nomoddiy aktivlarning har bir turi bo'yicha);

* amortizatsiya hisoblanmaydigan nomoddiy aktivlar ro'yxati;
* nomoddiy aktivlarni hisobga olish uchun qo'llaniladigan namunaviy qabul qilingan va korxonaning o'zida tasdiqlangan dastlabki hujjatlar shakllari;
* nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish muddatlari;
* nomoddiy aktivlar hisobiga doir hujjatlar aylanishi;

* nomoddiy aktivlarga taalluqli muomalalarni hisobga olishda qo’llaniladigan schyotlar ro’yxati.

Nomoddiy aktivlarga taalluqli muomalalarni tekshirish uchun sintetik va analitik hisob registrlari qo’llaniladigan hisob shakllariga bog’liq holda foydalaniladi.

Buxgalteriya hisobining jurnal-order shaklida nomoddiy aktivlarning sintetik hisobi 13-ASK jurnal-orderda va «nomoddiy aktivlarni hisobga olish vedomosti»da yuritiladi.

Buxgalteriya hisobining schyotlar rejasida korxonaga mulkiy huquq asosida tegishli bo’lgan nomoddiy aktivlarning miqdori va harakati to’g’risidagi ma’lumotlarni umumlashtirish uchun 0400-«Nomoddiy aktivlarni hisobga oladigan schetlar»(0410-0490) schyotlar mo’ljallangan. Bu schyotlar balansga nisbatan aktiv bo’lib, ularning debet tomonida mavjud nomoddiy aktivlarning qoldig’i, kirimi va kreditida xo’jalikdan chiqishi aks ettiriladi.

Mulklar nomoddiy aktivlar qatoriga olib borilganligining to’g’riligini tekshirish chog’ida huquqlar va shunga o’xshash fuqarolik-huquqiy shartnomalar tuzilish natijasida sotib olinadi va patent to’g’risida, tovar belgilari, xizmat ko’rsatish belgilari, mualliflik huquqlari to’g’risidagi qonunlar bilan tartibga solinadi.

Mavjud nomoddiy aktivlarni quyidagilar asosida sotib olish mumkin:

* litsenzion shartnoma;
* «nou-xou»ni qabul qilish-topshirish shartnomasi;
* ta’sis shartnomasi.

Nomoddiy aktivlarni korxonaning o’zida yaratish quyidagilar doirasida amalga oshiriladi:

* asarni yaratish to’g’risidagi shartnoma;
* ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlarini bajarish to’g’risida shartnoma;
* ilmiy-texnik mahsulotni yaratish (berish) to’g’risida shartnoma.

Ekspertiza o’tkazish chog’ida e’tibor qaratish zarur bo’lgan ayrim shartnomalarning xususiyatlarini qisqacha ko’rib chiqamiz.

Mualliflik shartnomasida asardan foydalanish usullari mazkur shartnomaga muvofiq beriladigan muayyan huquqlar;

foydalanish uchun beriladigan huquq muddati;

mukofatlash ko’lami yoki uni aniqlash tartibi, to’lash tartibi va muddatlari.

Litsenzion shartnoma predmeti bo’lib shunday nomoddiy aktivlar hisoblanadi-ki, ular tegishli organlarda maxsus ro’yxatdan o’tkaziladi (kashfiyot, foydali model, sanoat namunasi, tovar belgisi, xizmat ko’rsatish belgisi). Litsenziyalovchi (barcha zarur hujjatlarni beruvchi tomon) va litsenziat litsenzion shartnomaning tomonlari bo’lib hisoblanadi. Litsenzion shartnomada ob’ektdan foydalanish usullari (sanoat mulki ob’ektidan foydalanishga doir muayyan huquqlar); foydalanish uchun beriladigan huquq muddati; mukofatlash ko’lami yoki uni aniqlash tartibi, to’lash tartibi va muddatlari. Mukofatlash litsenziatning foydasidan ajratma ko’rinishida yoki qat’iy summa ko’rinishda, yoki ushbu usullarni birgalikda qo’shib aniqlanishi mumkin. Shartnomada tomonlarning majburiyatlari ko’rsatiladi. Litsenzion shartnoma patent idorasida ro’yxatdan o’tkazilishi lozim.

«Nou-xou»ni bir-birovga o’tkazish shartnomasi bo’yicha «nou-xou» (axborot)dan foydalanish uchun beriladigan huquq emas, balki uning o’zi beriladi. Shartnomada «nou-xou»ni berish tartibi to’g’risidagi asosiy shartlar, shartnomaning amal qilish muddati, bahosi va to’lov tartibi, maxfiylikni saqlash bo’yicha tomonlarning majburiyatlari ko’rsatiladi. Berilayotgan «nou-xou»ni bayon qilish shartnomaning muhim shartlaridan hisoblanadi. Shartnoma ro’yxatdan o’tkazilmaydi.

Ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlarini bajarish shartnomasida ishlarning nomlari va ularning har bir bosqichi; ishni bajarish uchun asos (dastur, reja, texnik topshiriqlar va shunga o’xshash); butun ishlarni bajarish muddati va har bir bosqichni bajarish muddati; ish qiymati va to’lov tartibi; ishni qabul qilish

tartibi; ishlar natijalaridan foydalanish shartlari; tomonlarning mas'uliyatlari ko'rsatiladi.

Nomoddiy aktiv ob'ektini hisobga qabul qilish kuchga kirgan shartnoma asosida amalga oshiriladi. Shartnomalarni yuridik ekspertizadan o'tkazish uchun auditorlik firmasining yuristi jalb qilinishi mumkin.

Auditor shartnomalarni tekshirish bilan bir qatorda nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (qabul qilish dalolatnomasi) va nomoddiy aktivlarni hisobga olish kartochkasi (№1-NMA shakli)ni to'lg'azishni tekshiradi. (majburiy rekvizitlarni to'lg'azishning to'g'riligi, foydali xizmat muddatining ko'rsatilish, hisobga qabul qilish sanalari (foydalanishga topshirish, ob'ektni ro'yxat qilish; dastlabki hujjatlarni hisob registrlarida aks ettirish).

Shartnomalar va dastlabki hujjatlarning yuridik rasmiylashtirilishi tekshirilganidan so'ng auditor nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymatini arifmetik tekshiruvdan o'tkazadi (ularning baholanishini). «Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi qonun»ning 12-moddasi va «Nomoddiy aktivlar» nomli №7 BHMSning 22-23 bandlariga muvofiq nomoddiy aktivlar buxgalteriya hisobida pul ifodasida aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlarni baholash ularning tegishli shartnoma qiymati va rejalashtirilgan maqsadlarda foydalanish uchun yaroqli holga keltirish xarajatlarini qo'shish tartibidan kelib chiqib aniqlanadi.

«Nomoddiy aktivlar» nomli №7 BHMS 11 bandiga muvofiq nomoddiy aktivlarning boshlang'ich qiymati - bu aktivni sotib olishda haqiqatda to'langan pul mablag'lari yoki uning ekvivalentlari yoki ishlab chiqarishda qilingan haqiqiy xarajatlar qiymati.

Haqiqiy xarajatlar tarkibiga jumladan, nomoddiy aktiv ob'ektining o'zini sotib olish xarajatlari, sotib olishda berilgan tijorat krediti bo'yicha to'lanadigan foizlar, tashqi iqtisodiy va boshqa tashkilotlarga to'lanadigan komission to'lovlar (xizmatlar qiymati), nomoddiy aktivlarni sotib olish bilan bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlar kiradi.

Boshqa mulklar singari nomoddiy aktivlarga taalluqli buxgalterlik ma’lumotlar haqqoniyligi vaqti-vaqti bilan o’tkazib turiladigan inventarizatsiya asosida tasdiqlanadi.

Nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish quyidagi vazifalarni hal etadi: ularning haqiqatda mavjudligini aniqlash; haqiqiy qoldiqni buxgalterlik hisob ma’lumotlariga solishtirish yo’li bilan ularning butligini ta’minlash ustidan nazorat o’rnatish.

Nomoddiy aktivlarning korxonada haqiqatan mavjudligi va ular ustidan ichki nazoratni amalga oshirish uchun nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish lozim. Bunda auditor №19-«Inventarizatsiyani tashkil etish va o’tkazish» nomli BHMS (O’zR. Adliya Vazirligida 2 noyabr 1999 y ro’yxatga olingan №833) va «Inventarizatsiya natijasida aniqlangan mulklar kamomadi va oshiqcha chiqishini buxgalterlik hisobida aks ettirish va soliqqa tortish to’g’risidagi NIZOM» O’zR Adliya Vazirligida – 2001 yil ro’yxatga olingan №1054) talablariga rioya qilinganligini sinchiklab tekshirishi zarur.

Agar baholash natijasida ob’ektning bozor bahosi (undiriladigan summa) kam chiqqan ob’ektning qoldiq qiymatidan past bo’lsa, ko’rilgan zarar summasi buxgalteriya hisobida quyidagicha aks ettiriladi:

a) Debet 4730-«Moddiy zararni qoplash bo’yicha xodimlarning qarzlari» scheti aybdor yoki moddiy javobgar shaxsdan undirilishi lozim bo’lgan bozor qiymatiga.

Debet 9430-«Boshqa operatsion xarajatlar» scheti aybdor yoki moddiy javobgar shaxsdan undirilishi lozim bo’lgan bozor qiymati va qoldiq qiymati o’rtasidagi farq summaga (ko’rilgan zarar summasiga)

Kredit 9430 - «Boshqa operatsion xarajatlar» scheti–kam chiqqan nomoddiy aktivlar ob’ektining qoldiq qiymatiga.

Ko’rilgan zarar summasi daromad (foyda) solig’ini hisoblashda umumiy belgilangan tartibda soliqqa tortiladigan bazaga qo’shiladi.

Hisobga olinmay qolgan nomoddiy aktivlar bo’yicha amortizatsiya ular nomoddiy aktivlar tarkibiga qo’shilgan paytdan boshlab umumiy belgilangan tartibda hisoblanadi.

Nomoddiy aktivlarni inventarizatsiya qilish korxona rahbarining inventarizatsiya o’tkazish to’g’risidagi buyrug’i, «Nomoddiy aktivlarning inventar ro’yxati nomli inventar ro’yxat (№ INV-1 shakli), 0410-0490 schyotlarning sintetik hisob registrlari va Bosh daftarga asosan amalga oshiriladi.

Inventarizatsiya vedomostining ma’lumotlariga asosan inventarizatsiya ro’yxatlarini rasmiylashtirishning to’g’riligi, korxonaning ko’rsatilgan nomoddiy aktivlardan foydalanish uchun huquqini tasdiqlaydigan dastlabki hujjatlar mavjudligi, sintetik va analitik hisob registrlarida hamda Bosh daftarda nomoddiy aktivlarni aks ettirishning to’g’riligi va o’zaro mosligi tekshiriladi. Ko’rib chiqish usulini qo’llash yo’li bilan auditor quyidagilar tengligini tekshiradi:

nomoddiy aktivlarga doir hisobot shakllarining ko’rsatkichlari;

hisobot ma’lumotlari va bosh daftar;

hisob registrlarining ko’rsatkichlari.

Bunday tekshiruvni amalga oshirish uchun «Buxgalteriya balansi» (1-shakl), nomoddiy aktivlar schyotlari (0410-0490) va nomoddiy aktivlar eskirishi schyotlari (0510-0590) bo’yicha sintetik hisob registrlari, nomoddiy aktivlarni hisobga oladigan kartochkalar (NMA-1 shakl) dan foydalaniladi.

Yuqorida bayon qilinganlar asosida nomoddiy aktivlarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazishning umumiy chizmasini quyidagicha aks ettirish mumkin.

3.Nomoddiy aktivlarni auditorlik tekshiruvidagi audit amallari

Tekshiruv jarayonida nomoddiy aktivlarni sotib olish bilan bog’liq muomalalar buxgalteriya hisobiga doir me’yoriy hujjatlar va soliqqa tortishga doir qonunchilik talablariga muvofiq hisobga olinganligi aniqlanadi.

Nomoddiy aktivlar kirimiga doir muomalalarni hisobda aks ettirish uslubi ularning olinish manbalariga bog’liq.

Agar nomoddiy aktivlar pul o’tkazish yo’li bilan sotib olinsa yoki korxonaning o’zida yaratilsa, «Xo’jalik yurituvchi sub’ektlar moliya-xo’jalik faoliyati buxgalteriya hisobining schyotlar rejasi va uni qo’llash bo’yicha yo’riqnoma» №21-Buxgalteriya hisobining milliy standartiga muvofiq 0830-«Nomoddiy aktivlarni sotib olish» schyoti qo’llaniladi. Nomoddiy aktivlar inventar qiymatiga qo’shiladigan xarajatlar tarkibi, ularning mazkur ob’ektni yaratishga aloqadorligi tekshiriladi.

Nomoddiy aktivlar kirimiga doir muomalalarni hisobda aks ettirishning me’yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshiradigan jadval-test quyidagi jadval ko’rinishida bo’lishi mumkin.

Nomoddiy aktivlarning hisobdan chiqarilishi bilan bog’liq muomalalarni hisobda aks ettirish uslubini tekshirish yoppasiga amalga oshirilishi maqsadga muvofiq.

№21 - BHMS talablariga muvofiq nomoddiy aktivlarni hisobdan chiqarish bilan bog’liq barcha muomalalar hisobdan chiqarilish sabablaridan qat’iy nazar (sotilishi, tekinga berilishi, yaroqsizligi va h. k). 9220 - «Boshqa aktivlarning chiqimi» schyotida aks ettiriladi. Aniqlangan moliyaviy natija, agar zarar ko’rilsa - 9220 - schyot kreditidan 9430-«Boshqa operatsion xarajatlar» schyotining debetiga, agar foyda olinsa - 9220 - schyot debeti va 9320 - «Boshqa aktivlarning chiqimidan olingan foyda» schyotining kreditida aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlarning chiqimiga doir muomalalarni hisobda aks ettirish bo’yicha schyotlar bog’lanishining to’g’riligi quyidagi ko’rinishdagi jadval - test yordamida tekshiriladi.

Nomoddiy aktivlar kirimi va chiqimini soliqqa tortishning to’g’riligini tekshirish. O’zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi va boshqa tegishli me’yoriy hujjatlarga muvofiq nomoddiy aktivlarning ayrim turlari qo’shimcha qiymat solig’i (QQS)dan ozod etilgan. Auditor bunga alohida e’tibor berishi zarur.

№ 21 BHMS ga muvofiq nomoddiy aktivlar oldindan pul o’tkazish yo’li bilan sotib olinganida QQS 4410-«Soliqlar va yig’imlar bo’yicha bo’nak to’lovlar» schyotida aks ettiriladi (hisob-kitob hujjatlarida alohida ajratib ko’rsatilganida).

Sotib olingan nomoddiy aktivlar bo'yicha QQS summasi quyidagi hollarda byudjetga o'tkaziladi.

* sotib olingan nomoddiy aktivlar qiymati mol etkazib beruvchilarga to'langanida;
* nomoddiy aktivlar hisobga qabul qilinganida;
* nomoddiy aktivlar ishlab chiqarish maqsadlarida ishlatilganida.

Agar dastlabki hujjatlarda QQS summasi ajratib ko'rsatilgan bo'lmasa, u holda hisob-kitob hujjatlarida QQS ajratib ko'rsatilmaydi.

Nomoddiy aktivlar hisobdan chiqarilganda dastlabki qiymatiga 0410-0490 schyotlar kredit va 9220-«Boshqa aktivlarning chiqimi» schyoti debetlanadi. Hisoblangan eskirish summasiga esa 0510-0590 schyotlar debet va 9220 schyot kreditlanadi. Hisobdan chiqarish natijasi (foyda yoki zarar 9220 schyotdan 9900 - «Yakuniy moliyaviy natija (daromadlar va xarajatlarni jamlash)» schyotiga o'tkaziladi. Mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxi, foyda byudjet bilan hisob-kitoblar ko'rsatkichlari, shuningdek xususiylashtirilayotgan davlat korxonalari mulklarini baholashning asoslanganligi ko'p jihatdan nomoddiy aktivlarning mavjudligi va baholanishi, ular eskirishlari to'g'risidagi ma'lumotlarning haqqoniyligiga bog'liq.

Shunga ko'ra, nomoddiy aktivlarni hisobda ro'yxatga olishning texnik jihatlarini tekshirish juda muhim hisoblanadi. Nomoddiy aktivlar o'z nomiga ko'ra moddiy negizga ega bo'lmaganliklari uchun korxonada u yoki bu ob'ektning haqiqiy kirimi va ishlatilishi ustidan buxgalterlik nazoratini tashkil etish muammosi tez-tez vujudga keladi.

Buxgalterlik hisobining umumiy printsiplariga ko'ra har qanday nomoddiy aktiv kirimi tegishli dastlabki hujjatlar asosida rasmiylashtiriladi. Bunday dastlabki hujjatlashtirish o'zining mazmuni va tavsifiga ko'ra, asosiy vositalarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi (AV-1) kabi hujjatlarga o'xshash bo'lishi lozim. Hujjatlarda ob'ektlarning batafsil xususiyatlari, dastlabki qiymati, foydalanishga topshirilgan vaqti, eskirish normasi va xarajatga olib borish kodi,

nomoddiy aktiv foydalanadigan bo’linma va boshqa ma’lumotlar ko’rsatilishi lozim.

Nomoddiy aktivlarni kirim qilishda dastlabki hujjatlar bilan birga ularni indentifikatsiyalovchi (aynan o’xshatuvchi) hujjatlar ham bo’lishi zarur. Bunday hujjatlarga nomoddiy aktivlarning o’zlarini yoki ulardan foydalanishni tavsiflovchi hujjatlar, shuningdek, korxonaning u yoki bu mulkiy huquqini tasdiqlovchi hujjatlar kiradi. Boshqacha qilib aytganda, buxgalterlik hisobda aks ettiriladigan nomoddiy aktivlarning istalgan ob’ekti ob’ektiv shaklda mavjud bo’lishi lozim.

Sanoat namunalari va kashfiyot huquqlarini sotib olish patentlar, guvohnomalar bilan tasdiqlanadi. Korxona tomonidan har qanday mualliflik huquqlarini sotib olish faqat ushbu mualliflik huquqlarini sotuvchilar jismoniy yoki yuridik shaxslar bilan tuzilib, yuridik jihatdan kuchga kirgan to’laqonli shartnomaga asosan amalga oshirilishi mumkin.

Korxona «nou–xou» sotib olishni rasmiylashtirishi uchun uning og’zaki (matnli) yoki tasviriy tavsifiga ega bo’lishi lozim. Korxona raqobat sharoitida sanoat va intellektual mulklarni muhofaza qilish uchun chora-tadbirlarni ko’rishi lozim. Bu nomoddiy aktivlar ob’ektlarning har biri uchun konkret xodimlarni javobgarlikka tortish va ko’rilgan zararni to’liq qoplash uchun imkon yaratadi.

Korxonalar nomoddiy aktivlarni har xil yo’llar bilan sotib oladilar va shunga ko’ra ularning kirimi ham hisobda turlicha aks ettiriladi.

Nomoddiy aktivlar korxona ustav kapitaliga ishtirokchilarining hissasi sifatida qo’shilishi mumkin. Bunda ular imkon qadar haqiqiy bozor bahosiga yaqinlashgan va korxona aktsiyadorlar kengashi (boshqaruvi) va aktsiyadorlar tomonidan belgilangan shartnoma bahosida kirimga olinadi.

«Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga kiritiladigan mahsulot ishlab chiqarish (ish, xizmat) va realizatsiya xarajatlarining tarkibi va moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi haqida Nizom»ga muvofiq texnologiyalarni takomillashtirish va yangilarini yaratish, shuningdek, ilmiy-tadqiqot va tajriba - konstruktorlik ishlarini o’tkazish bilan bog’liq mahsulotlar sifatini yaxshilash, xom ashyo va

materialllarning yangi turlarini yaratish, ishlab chiqarishni qayta jihozlash xarajatlari 9420-«Ma’muriy xarajatlar» schyotida aks ettiriladi. Agar korxona qandaydir ishlab chiqarish va intellektual mulk (patentlar, guvohnomalar) yaratsa, ushbu «Nizom» dan kelib chiqqan holda, ularni mulk sifatida hisobga olib bo’lmaydi, chunki ularni yaratish bilan bog’liq xarajatlar kapitallashmaydi.

Ushbu savol masalasida turli mamlakatlarda qarama - qarshi fikrlar mavjud. Masalan, ayrim mamlakatlarda nomoddiy aktivlar mablag’ sifatida inobatga olinmaydi, ularni darhol ishlab chiqarish sarflari yoki foyda hisobiga hisobdan chiqarish ko’zda tutilgan. Ammo, bunday yondoshuvga qarama-qarshi gumon patentlar olish va kashfiyotlar, tovar markalari, savdo belgilari, «Nou-xou» ishlanmalari va dastur ta’minotlarini yaratish bilan bog’liq ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik ishlari (ITTKI) kabi aktivlarni darhol hisobdan o’chirish, davr oralig’ida oladigan daromadlarni buzib ko’rsatishga olib keladi va korxonalar tomonidan ushbu faoliyat sohasiga mablag’lar sarflashni to’xtatib turadigan omil bo’lib hisoblanishidan iborat. Agar nomoddiy aktivlarni yaratish bilan bog’liq xarajatlarni darhol hisobdan o’chirish fikriga qo’shiladigan bo’lsak, unda bizning korxonalarimizda bunday xarajatlarga eng oz miqdorda mablag’ ajratilib, respublikamiz xududida ishlab chiqarish va intellektual mulkni (korxonaning o’z ishlab chiqarishini) umuman pasayishiga olib keladi, korxonalar esa o’zlarining mulkiy huquqlari (nomoddiy aktivlari)ni yaratmasdan, xorijdan sotib olishga xarajat qiladilar.

Nomoddiy aktivlar bo’yicha amortizatsiya hisoblash va amortizatsiya ajratmalarining mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga to’g’ri olib borilishini tekshirish chog’ida auditor nomoddiy aktivlarning ishlab chiqarish faoliyatida foydalanilayotganligi va daromad keltirayotganligi to’g’risida isbotga ega bo’lishi lozim.

Nomoddiy aktivlar bo’yicha amortizatsiya ajratmalari baholash miqdori bo’lib, taxmin qilinayotgan foydali xizmat qilish davriga asoslanib hisob-kitob qilinadi. Shuning uchun auditor o’rnatilgan foydali xizmat qilish muddatlari va amortizatsiya ajratmalari normalarining mosligini №7 BHMS 46 bandiga

muvofiq tekshirib ko’rishi lozim. Bunday tekshiruvni amalga oshirish uchun №1 - NMA shakldagi kartochka va nomoddiy aktivlar ob’ektlarini hisobga qabul qilishda asos bo’lgan dastlabki hujjatlardan foydalaniladi.

№7 BHMS 39 bandiga muvofiq nomoddiy aktivning amortizatsiya qilinadigan qiymati muntazam asosda taqsimlab borilishi uchun amortizatsiya muddatlari quyidagicha belgilangan:

* nomoddiy aktiv ob’ektining foydali xizmat ko’rsatish muddati davomida (lekin bu muddat xo’jalik yurituvchi sub’ektning faoliyat qilish muddatidan oshmasligi lozim);
* foydali xizmat ko’rsatish muddatlarini aniqlash imkoni bo’lmagan nomoddiy aktivlar bo’yicha 5 yil hisobida (lekin bu muddat xo’jalik yurituvchi sub’ektning faoliyat ko’rsatish muddatidan oshmasligi lozim).

Amortizatsiya hisoblanadigan nomoddiy aktivlar bo’yicha auditor quyidagilarni tekshiradi:

* qo’llanilayotgan amortizatsiya hisoblash usullari korxona hisob siyosatiga mos kelishi;
* tanlangan amortizatsiya hisoblash usuli nomoddiy aktivlar ob’ektlari qiymatini qolgan foydali xizmat qilish muddati davomida ishlab chiqarish sarflarini hisobga oladigan schyotlarga to’g’ri o’tkazilishini.

№7 BHMS 42 bandiga muvofiq nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblashning uch usuli ko’zda tutilgan. Ular:

* to’g’ri chiziqli (yoki bir tekis);
* kamayib boruvchi qoldiq;
* ishlab chiqarish birliklari summasi bo’yicha amortizatsiya hisoblash (ishlab chiqarish usuli).

Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblash usullarining mohiyati, korxona moliyaviy holatiga ta’sirini bilish va shu asosda malakali auditorlik xulosasi shakllantirish maqsadga muvofiq. To’g’ri chiziqli usulning mohiyati muayyan nomoddiy aktivning jami foydali xizmat qilish muddati davomida eskirish summalari bir me’yorda hisoblab yozib borilishidan iborat.

Kamayib boruvchi qoldiq usulidan foydalanish chog’ida muntazam hisoblab boriladigan amortizatsiya summalari foydali xizmat qilish davri davomida kamaytirib boriladi.

Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib ravishda eskirish hisoblash usuli (ishlab chiqarish usuli) ga muvofiq amortizatsiya hajmi nomoddiy aktivdan necha marotaba foydalanilishi yoki nechta mahsulot birligi ishlab chiqarilishi kutilayotganligiga bevosita bog’liqdir.

Amaliyotda amortizatsiya hisoblashning to’g’ri chiziqli usulidan foydalanish afzalroq. Qolgan usullardan muayyan holatlarda foydalanilishi maqsadga muvofiqdir.

Auditor hisoblangan amortizatsiya ajratmalarining schyotlarda to’g’ri aks ettirilganligini ham aniqlashi lozim. Bunda №21 BHMS ga muvofiq quyidagi test-jadvaldan foydalanish mumkin:

Auditor amortizatsiya ajratmalarining har oyda hisoblanayotganligini ham tekshirishi lozim. Chunki amaliyotda nomoddiy aktivlarga har chorakda bir marta amortizatsiya hisoblash hollari uchraydi. Shuningdek, korxona zarar ko’rgan davrlarda ham amortizatsiya hisoblanganligini tekshirish zarur. Qoidaga ko’ra korxona faoliyatining hisobot davridagi natijalari qanday bo’lishidan qat’iy nazar (foyda oladimi yoki zarar ko’radimi) nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblashi shart.

Nomoddiy aktivlar bo’yicha amortizatsiya ajratmalari hisoblashni tekshirish chog’ida:

* nomoddiy aktivlar ob’ektlarining o’rtacha qiymati va o’rtacha amortizatsiya normasidan foydalangan holda hisoblash yo’li bilan amortizatsiya ajratmalari summalarini prognozlash;
* bir necha hisobot davrlaridagi hisoblangan amortizatsiya ajratmalari summalarini taqqoslash va aniqlangan farqlarni nomoddiy aktivlar ob’ektlarining mavjudligi hamda ular kirimi va chiqimining ta’sirini inobatga olgan holda tahlil qilish kabi analitik amallardan ham foydalanish mumkin.

Amortizatsiya ajratmalarini batafsil tekshirish chog’ida auditor amortizatsiya ajratmalari hisoblash usullaridagi o’zgarishlarning korxona hisob siyosatida aks ettirilganligini aniqlashi lozim. Chunki bunday o’zgarishlar bir qancha davrlar oralig’idagi ma’lumotlarning taqqoslanuvchanligiga sezilarli darajada ta’sir ko’rsatadi. Bunda joriy sharoitga yangi baho berish kerak. Nomoddiy aktivlarning foydali xizmat muddatlari o’zgargan hollarda o’zgarish sabablari o’rganilib, ularning №1 - «Hisob siyosati va moliyaviy hisobot» va №7 - «Nomoddiy aktivlar» nomli BHMS talablariga muvofiqligi o’rganiladi.

Nomoddiy aktivlardan qancha muddatda foydalanish va ularga eskirish hisoblash zarurati haqidagi masalaga ko’pchilik davlatlarning ancha ehtiyotkorlik bilan yondoshishi bu sohadagi mavjud xalqaro standartlarga muvofiq keladi. Chunki, hisobning xalqaro standartalari komiteti yoxud ishbilarmonlik aloqalari qiymati kapitallashtirishni, yoxud birdaniga korxonaning xususiy kapitali hisobiga hisobdan chiqarishga ruxsat beradi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Nomoddiy aktivlar hisobi qaysi me’yoriy hujjatlar asosida tartibga solinib turiladi?
2. Nomoddiy aktivlar baholanishining to’g’riligi qanday tekshiriladi?
3. Nomoddiy aktivlarni hujjatlarda rasmiylashtirishni va kirimga olinishini to’g’riligini qanday tekshiriladi?
4. Nomoddiy aktivlarni hisobdan chiqarilishi qanday tekshiriladi?
5. Nomoddiy aktivlarga amortizatsiya hisoblashni to’g’riligini qanday tekshiriladi?

15-BOB. MOLIYaVIY QO'YILMALAR (INVESTITsIYaLAR) AUDITI

1. Moliyaviy qo'yilmalar tavsifi, auditining xususiyati, maqsadi va vazifalari

Korxonaning vaqtincha bo'sh to'rgan pul mablag'laridan samarali foydalanish usullaridan biri – bu ularni qimmatli qog'ozlar sotib olishga yo'naltirishdir.

Mablag'larni qimmatli qog'ozlarga yo'naltirish o'z tavsifiga ko'ra yuqori tavakkalchilik faoliyati bilan bog'liq bo'lib, tavakkalchilik darajasini imkoni boricha pasaytirish maqsadida emitentning moliyaviy holatini va bozor kon'yunkturasini bilish fond birjasi ma'lumotlarini muntazam ravishda monitoring qilib turishni taqazo etadi.

Moliyaviy qo'yilmalar inflyatsiya sharoitida pul mablag'lari qadrsizlanishining oldini olish, qo'shimcha daromad olish va boshqa korxona faoliyati ustidan nazorat o'rnatish maqsadida amalga oshiriladi.

Moliyaviy qo'yilmalar buxgalteriya hisobotidagi «Uzoq muddatli moliyaviy qo'yilmalar» va «Qisqa muddatli moliyaviy qo'yilmalar» moddalari ko'rsatkichlarining ishonchliligi va moliyaviy qo'yilmalarni hisobga olish hamda soliqqa tortish bo'yicha qo'llanilayotgan uslubiyotning O'zbekiston Respublikasida amal qilayotgan me'yoriy hujjatlarga muvofiqligi to'g'risida xulosa shakllantirish maqsadida auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladi.

Moliyaviy qo'yilmalarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning maqsadi boshqa aktivlar tekshiruvidagi kabi quyidagilarni ta'minlashdan iborat:

* **to'liqli** - barcha moliyaviy qo'yilmalarning buxgalteriya hisobi va hisobotida to'liq aks ettirilishi, hisobga olinmay qolgan moliyaviy qo'yilmalar yo'qligi;
* korxona tomonidan sotib olingan qimmatli qog'ozlar va berilgan qarzlarning barchasi buxgalteriya hisobi va hisobotida to'liq aks ettirilishi;

* moliyaviy qo’yilmalar hisobga olinadigan sintetik schyotlar qoldig’i va oborotlarining tegishli analitik hisob schyotlari qoldiq va oborotlariga mos kelishi;

* schyotlar bo’yicha qoldiq va oborotlarning buxgalteriya hisobi registrlaridan Bosh daftarga va buxgalteriya hisobotlariga to’liq hajmda o’tkazilishi;

* moliyaviy qo’yilmalar kirimi va hisobdan o’chirilish faktlarining barchasi buxgalteriya hisobi va hisobotida aks ettirilishi;

* moliyaviy qo’yilmalar harakatiga doir barcha muomalalarning buxgalteriya hisobida o’z vaqtida ro’yxatdan o’tkazilishi;

* **mavjudligi** - barcha moliyaviy qo’yilmalar karxona uchun ahamiyatli bo’lib, balans tuzish sanasiga mavjud va kelajakda daromad keltiradi;

* moliyaviy qo’yilmalar mavjudligi belgilangan tartibda o’tkazilgan inventarizatsiya va zarur dastlabki hujjatlar bilan tasdiqlangan;

* **huquq va majburiyatlar** - korxona moliyaviy qo’yilmalar uchun tegishli huquqlarga ega va ushbu huquqlar bilan bog’liq xavf-xatar uchun mas’uldir:

* buxgalteriya hisobida aks ettirilgan moliyaviy qo’yilmalar (qimmatli qog’ozlar va berilgan qarzlar) korxonaga qonun asosida tegishlidir;

* buxgalteriya balansida aks ettirilgan qimmatli qog’ozlar korxonaga mulkiy huquq asosida tegishli bo’lib, tegishli huquq talablariga mos shartnomani amalga oshirish natijasida olgan hamda korxona qimmatli qog’ozlar olinganligini tasdiqlovchi barcha zarur guvohliklarga ega;

* buxgalteriya hisobi schyotlaridagi barcha yozuvlar amaldagi qonunchilik va me’yoriy hujjatlar talablariga muvofiq rasmiylashtirilgan. Isbotlovchi va dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtirilgan;

* moliyaviy qo’yilmalarga doir barcha muomalalar amaldagi qonunchilikka zid bo’lmagan munosabatlar sharoitidan kelib chiqadi;

* moliyaviy qo’yilmalar bilan bog’liq muomalalarni amalga oshirish belgilangan tartibda vakolatli shaxslar tomonidan ruxsat etilganligi;

* **baholashlar** - moliviy qo’yilmalar (qimmatli qog’ozlar) buxgalteriya

hisobi va hisobotida me’yoriy hujjatlar talablariga muvofiq baholangan:

* chet el valyutasidagi qimmatli qog’ozlarni so’mda baholash amaldagi qonunchilik talablariga muvofiq o’tkazilgan;

* qimmatli qog’ozlarni sotib olish usuliga ko’ra ularning haqiqiy qiymati me’yoriy hujjatlar talablariga muvofiq shakllantirilgan;

* qimmatli qog’ozlar qiymati buxgalteriya hisobotiga kiritish uchun me’yoriy hujjatlar talablariga muvofiq va to’g’ri hisoblab chiqarilgan (bozor bahosi pasayishini hisobga olgan holda);

* qimmatli qog’ozlarni sotishdan olingan tushum buxgalteriya hisobida dastlabki hujjatlardagi ma’lumotlarga mos bahoda aks ettirilgan;

* **aniqligi** - moliyaviy qo’yilmalarga doir xarajatlar buxgalteriya hisobi qoidalariga muvofiq hisobga olingan, buxgalteriya hisoboti ma’lumotlari sintetik hisob registrlaridagi yozuvlarga mos keladi:

* dastlabki hujjatlarda, buxgalteriya hisobi registrlarida, ma’lumotlarni buxgalteriya hisobotlariga o’tkazishda ko’rsatkichlarning arifmetik aniqligiga rioya qilingan;

* chet el valyutasida ifodalangan qimmatli qog’ozlarning so’mdagi qiymatini aniqlashda O’zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan belgilangan va muomala sodir bo’lgan kunda amalda bo’lgan chet el valyutasi kursidan foydalanilgan; buxgalteriya hisobotida haqiqiy ma’lumotlar asosida aniqlangan moliyaviy natijalar aks ettirilganligi;

* **hisob davrining cheklanganligi** -moliyaviy qo’yilmalarni hisobga qabul qilish va hisobdan chiqarishga doir barcha muomalalar tegishli hisob davrida hisobga olingan;

* **taqdim qilish va bayon qilish** - barcha moliyaviy qo’yilmalar to’g’ri turkumlangan va buxgalteriya hisobotida mohiyati ochib berilgan:

* moliyaviy qo’yilmalar turlari va qaytarish muddatlariga ko’ra turkumlangan;

* moliyaviy qo’yilmalarni sotish va qaytarish bilan bog’liq daromadlar va xarajatlar moliyaviy natijalar to’g’risidagi hisobotda to’g’ri turkumlangan;

* moliyaviy qo’yilmalar to’g’risidagi axborotlar buxgalteriya hisobotlariga beriladigan tushuntirishlarda ochib berilgan;

Tekshiriladigan masalalar bo’yicha etarli dalillarga ega bo’lish ko’rsatilgan faktlarni mustaqil baholash, yo’l qo’yilgan xato - kamchiliklarni hamda amaldagi me’yoriy hujjatlar va buxgalteriya hisobi qoidalaridan chetga chiqishlarni aniqlashga imkon beradi.

Moliyaviy qo’yilmalarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazish chog’ida hal etiladigan vazifalar.

Auditorning vazifalari	Tekshiriladigan masalalar
1. Moliyaviy qo’yilmalarni hisobga olish va nazorat qilishning holatini tekshirish.	Korxona aktivlarini moliyaviy qo’yilmalar qatoriga olib borishning to’g’riligi. Muomalalarni hujjatlashtirishni tekshirish. Moliyaviy qo’yilmalarni baholashning to’g’riligi. Moliyaviy qo’yilmalarni inventarizatsiya qilish. Buxgalteriya hisoboti ko’rsatkichlarining sintetik va analitik hisob ma’lumotlariga mosligi.
2. Moliyaviy qo’yilmalar harakatini buxgalteriya hi-sobida aks ettirishga doir muomalalar sintetik hisobining to’liqligi va to’g’-riligi hamda soliq qonun-chiligiga rioya qilinishini tekshirish	Moliyaviy qo’yilmalar kirimi va hisobdan chiqarilishini sintetik hisob registrlarida aks ettirish. Qimmatli qog’ozlar analitik hisobini tashkil etish. Moliyaviy qo’yilmalarni hisobdan chiqarishga doir muomalalar bo’yicha soliq qonunchiligiga rioya qilinishi. Qimmatli qog’ozlar qadrsizlanishining oldini olish maqsadida rezerv tashkil etishga doir muomalalarni aks ettirish. Qarz shartnomasi bo’yicha berilgan mablag’lar hisobi.
3. Moliyaviy qo’yilmalarga doir daromadlarning to’liq aks ettirilishi va ularning	Hisoblangan daromadlarni aks ettirish. Ushbu muomalalarni soliqqa tortishning to’g’riligini tekshirish.

soliqqa tortilishini tekshirish	

2. Moliyaviy qo’yilmalar (investitsiyalar)ni auditorlik tekshiruvidan o’tkazishda qo’llaniladigan ma’lumot manbalari.

Moliyaviy qo’yilmalarni auditorlik tekshiruvda foydalaniladigan axborot manbalari quyidagilarni o’z ichiga oladi:

* moliyaviy qo’yilmalarni buxgalterlik hisobida aks ettirish va soliqqa tortishni, hamda auditorlik tekshiruvidan o’tkazishni tartibga soladigan me’yoriy hujjatlar;
* buxgalteriya hisobotlari;
* korxonaning hisob siyosati to’g’risidagi buyrug’i;
* moliyaviy qo’yilmalarni hisobga oladigan sintetik va analitik hisob registrlari;
* moliyaviy qo’yilmalarni aks ettiradigan dastlabki hujjatlar.

Moliyaviy qo’yilmalar auditining ketma ketligi:

A. Umumiy muolajalar. Testlar nazorat quroli.

1. Ichki nazorat tizimi bo’yicha test o’tkazish (INT);
2. Buxgalteriya hisobi tizimi bo’yicha test o’tkazish (BHT);
3. Buxgalteriya hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatining tahlili;
4. Soliq hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatining tahlili;
5. Ishchi schetlar rejasini tahlil qilish;
6. Buxgalteriya balansi va buxgalteriya hisob registrlaridagi ko’rsatkichlarning bir xilligini tekshirish;
7. Xujjatli tekshirishda tanlab olish miqdori va tuzilishi aniqlash.

B. Mohiyati bo’yicha muolajalar.

1. Mavjudligi, huquqlari, to’laligini tekshirish;
2. Moliyaviy qo’yilmalarni haqiqatda mavjudligini tekshirish;

3. Moliyaviy qo’yilmalarga huquqiy tegishli ekanligini to’g’ri hujjatlashtirilganligini tekshirish;
4. Moliyaviy qo’yilmalarni aktivlarga kiritilish mezonlariga mosligini tekshirish;
5. Moliyaviy qo’yilmalardan olingan daromadlar va uning hisobini to’g’riligini tekshirish;
6. Moliyaviy qo’yilmalar bo’yicha muomilalarni to’laligicha hisobda aks ettirilishini tekshirish;
7. Moliyaviy qo’yilmalarni hisobotda baholanishini hisob siyosatiga mosligini tekshirish;
8. Moliyaviy qo’yilmalarni uzoq muddatli va qisqa muddatli ekanligini tasnifini to’g’riligini tekshirish;
9. Hisobotlardagi mavjud axborotlarni oshkor qilinishini tekshirish;
10. Xato va kamchiliklarni taxminiy ro’yxati;
11. Tizimli (sistemali) kamchiliklar to’g’risida ma’lumot;
12. Tanlab tekshirish natijalarini tahlili;
13. Me’yoriy hujjatlar bo’yicha aniqlangan kamchiliklar ro’yxati;
14. Moliyaviy qo’yilmalar auditi bo’yicha xulosa.

Korxonaning hisob siyosati to’g’risidagi buyrug’i bo’yicha auditor quyidagilar bilan tanishishi mumkin:

* boshqa korxonalarning ustav kapitalida ishtirok etishdan olingan daromadlarni oddiy yoki operatsion faoliyatdan olingan daromadlar qatorida tan olish;
* moliyaviy qo’yilmalarni aks ettirish uchun foydalaniladigan ishchi schyotlar rejasi;
* qo’llaniladigan buxgalteriya hisobi shakli va korxona buxgalteriyasida tuziladigan hisob registrlari ro’yxati;
* moliyaviy qo’yilmalarni hisobga olish bilan bog’liq dastlabki hujjatlarning hujjatlar aylanishi (hujjatlar aylanish grafigi) bilan;

* korxonaning moliyaviy qo’yilmalari, qarz shartnomalarini rasmiylashtirishga ruxsat etilgan shaxslar ro’yxati; moliyaviy qo’yilmalarni hisobga olish uchun korxona tomonidan ishlab chiqilgan va tasdiqlangan dastlabki hujjatlar shakllari;

Buxgalteriya hisobining yagona jurnal-order shaklidan foydalanadigan korxonalarda jurnal-orderlar qo’llanilib, ularda hisobga qabul qilingan dastlabki hujjatlardagi axborotlar to’planadi va muomalalar aks ettiriladi.

Moliyaviy qo’yilmalarni hisobga olishda kompyuter dasturlaridan foydalanilganda schyotlar bo’yicha debet va kredit oborotlarining bosmadan chiqarilgan yozma nusxasining ma’lumoti tuziladi.

Moliyaviy qo’yilmalarning analitik hisob registri sifatida «Qimmatli qog’ozlarni hisobga olish daftari» tavsiya etiladi.

Qimmatli qog’ozlar bo’yicha muomalalar quyidagi hujjatlarga asosan amalga oshiriladi: ta’sis shartnomasi (boshqa korxonalar ustav kapitaliga investitsiyalar qilishda), qimmatli qog’ozlar oldi-sotti shartnomasi, qarz shartnomasi, depozit jamg’arma uchun shartnoma, qimmatli qog’ozlarni garovga qo’yish shartnomasi, oddiy shirkat shartnomasi (hamkorlikdagi faoliyat shartnomasi) va boshqalar. Auditor ushbu ko’rsatilgan shartnomalar qoidalarining qimmatli qog’ozlar bilan bog’liq muomalalarni tartibga soladigan boshqa me’yoriy-huquqiy hujjatlar talablariga mos kelishini tekshirishi lozim.

Moliyaviy qo’yilmalar auditida ma’lumot manbasi sifatida foydalaniladigan dastlabki hujjatlarga quyidagilar kiradi: qimmatli qog’ozlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi, hamkorlikdagi faoliyatga qo’shiladigan ulushni qabul qilish-topshirish dalolatnomasi, umumiy ishni yurituvchi hamkor tomonidan mulklarni qabul qilish to’g’risidagi avizo, pul shaklidagi ulushlarni o’tkazish to’g’risidagi to’lov-topshiriqnomasi va bank ko’chirmasi (naqd pulsiz hisob-kitoblarda) yoki kassa chiqim orderi va kassa kirim orderining kvitantsiyasi (naqd pullik hisob-kitoblarda), qimmatli qog’ozlar qiymatini to’lash uchun beriladigan mulklar (aktivlar)ni rasmiylashtirish schet-fakturasi va nakladnoyi, qimmatli qog’ozlar va qat’iy hisobda turadigan blankalarning inventarizatsiya ro’yxati va

boshqa hujjatlar.

3. Moliyaviy qo’yilmalarni auditorlik tekshiruvidagi audit amallari

Qimmatli qog’ozlar auditi qimmatli qog’ozlarga taaluqli buxgalterlik hisoboti ma’lumotlarining xaqqoniyligini tekshirishdan boshlanadi.

Bunday tekshiruv korxonaning naqd pullarini tekshirishdagi kabi inventarizatsiya (ashyoviy ro’yxat) o’tkazish yo’li amalga oshiriladi. (№19-BHMS 3. 30-3. 36 bandlari)

Qimmatli qog’ozlarni inventarizatsiya (ashyoviy ro’yxat) qilish quyidagi vazifalarni hal etadi: ularning haqiqatdagi mavjudligini aniqlash; haqiqatda mavjud qoldiqlarini buxgalterlik hisobi ma’lumotlari bilan taqqoslash orqali ularning saqlanishi ustidan nazorat o’rnatish; qimmatli qog’ozlardan olinadigan daromadlarning to’liqligi va o’z vaqtidaligini tekshirish; ularning saqlanishi uchun zarur shartsharoitlar yaratilganligini tekshirish (korxonada saqlanganida); qimmatli qog’ozlar bilan bog’liq daromadlar va yo’qotishlarni hisobda aks ettirishning haqqoniyligini aniqlash.

Auditor inventarizatsiyani boshlashdan oldin qimmatli qog’oz-lar bo’yicha ichki auditning ahvoli bilan tanishishi zarur. Chunonchi, korxonaning pul mablag’lari bo’yicha maxsus komissiyasi har oyda kamida bir marta pul mablag’lari kabi qimmatli qog’ozlarni ham inventarizatsiya (ashyoviy ro’yxat)dan o’tkazishi lozim. Bundan tashqari, yillik buxgalterlik hisobotini tuzishdan oldin, moddiy javobgar shaxslar almashish hollarida, o’g’rilik, umarib ketish, o’zlashtirish yoki suyiste’mol qilish hollarida, yong’in yoki tabiiy ofatdan so’ng inventarizatsiya (ashyoviy ro’yxat) o’tkazilishi shart. (№19-BHMS 1. 5 bandi)

Agar qimmatli qog’ozlar korxonaning o’zida saqlansa, ularni inventarizatsiyadan o’tkazish pul mablag’larini inventarizatsiyadan o’tkazish bilan bir paytda amalga oshiriladi.

Korxona kassasida saqlanayotgan qimmatli qog’ozlarni inventarizatsiya

(ashyoviy ro’yxat) qilish ularni varaqma-varaq sanash yo’li bilan amalga oshiriladi. Bunda har bir qimmatli qog’ozlarning nominal qiymati, haqiqiyligi va to’g’ri rasmiylashtirilganligi aniqlanadi. Tekshiruv alohida har bir emitent bo’yicha dalolatnomada seriyasi, raqami va umumiy summasi ko’rsatilgan holda o’tkaziladi. Har bir qimmatli qog’ozning rekvizitlari buxgalteriyada yuritiladigan ro’yxatlar, reestrlar yoki daftarlarning ma’lumotlari bilan solishtiriladi.

Qimmatli qog’ozlar maxsus tashkilotlarda saqlanganida (banklarda, depozitariyalarda, maxsus joylarda) inventarizatsiya korxonaning tegishli buxgalteriya hisobi schyotlaridagi qoldiqlar ko’chirmasi ma’lumotlari bilan solishtirish orqali amalga oshiriladi.

Masalan, depozitariyda saqlash uchun topshirilgan qimmatli qog’ozlar inventarizatsiyasi 0610-«Qimmatli qog’ozlar» va 5810- «Qimmatli qog’ozlar» schyotlaridagi qoldiq summalari depozitariylar ma’lumotlari bilan taqqoslash orqali amalga oshiriladi. Depozitariylar ma’lumotlari inventarizatsiya o’tkazilayotgan paytda depozitariyga yuborilgan so’rov natijasida olinishi mumkin. (№19-BHMS 3. 35 band)

Korxonaga tegishli qimmatli qog’ozlarni inventarizatsiya qilishda ular sotib olish qiymatining xaqqoniyligini baholashga maxsus e’tibor berilishi lozim. Buning uchun aktsiyadorlik jamiyatlarining chop etiladigan buxgalterlik hisobotlarini olish, shuningdek, boshqa qiziqtirgan hisob va hisobot ma’lumotlari bilan tanishish huquqiga ega ekanligiga e’tibor berish zarur.

Inventarizatsiya ro’yxatida qimmatli qog’oz emitenti, nomi, seriyasi, nomeri, nominal va haqiqiy qiymati, qaytarish muddatlari va umumiy summasi ko’rsatiladi.

Qimmatli qog’ozlar auditining keyingi bosqichida haqiqatda mavjud qimmatli qog’ozlar buxgalterlik hisobi ma’lumotlari bilan solishtiriladi. Bunda auditor qimmatli qog’ozlarning oshiq chiqqanlarini ham, kam chiqqanlarini ham o’zining ishchi hujjatlarida aks ettirishi va bular haqida korxona rahbariyatiga bildirishi lozim. O’z navbatida korxona rahbariyati bunday kamomadlarning vujudga kelish sabablari va bunga javobgar shaxslarni aniqlash, hamda kamomadlarni bartaraf

etish choralarini ko’rishi lozim; oshiqcha chiqqan qimmatli qog’ozlarni kirim qilish, etishmagan qimmatli qog’ozlar qiymati aybdor shaxslar tomonidan qoplanishi yoki korxonaning moliyaviy natijalariga olib borilishi mumkin.

Moliyaviy qo’yilmalarni inventarizatsiyadan o’tkazishning xususiyati nafaqat qimmatli qog’ozlarning haqiqatda mavjudligi, balki qimmatli qog’ozlarni baholash ya’ni ularning qiymatini shakllantiruvchi haqiqiy xarajatlar to’g’riligini aniqlashdan ham iboratdir. Auditor qimmatli qog’ozlar bo’yicha olingan daromadlarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning o’z vaqtidaligi va to’liqligini tekshirishda inventarizatsiya ma’lumotlaridan ham foydalanadi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Moliyaviy investitsiyalarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazishda qanday ma’lumot manbalari qo’llaniladi?
2. Moliyaviy investitsiyalarni inventarizatsiyadan o’tkazish va oldin o’tkazilgan inventarizatsiyalar to’g’riligini tekshirish qanday amalga oshiriladi?
3. Korxona aktivlarini moliyaviy investitsiyalar qatoriga qo’shishning to’g’riligini tekshirish qanday amalga oshiriladi?
4. Buxgalteriya hisoboti ko’rsatkichlarining sintetik va analitik hisob registrlari ma’lumotlariga mosligini tekshirish qanday amalga oshiriladi?
5. Qimmatli qog’ozlarning analitik hisobini, kirimi va chiqimiga doir muomalalarni tekshirish qanday amalga oshiriladi?

16-BOB. TOVAR-MODDIY ZAXIRALAR AUDITI

1. Auditning maqsadi, vazifalari, ma’lumot manbalari va o’tkazish tartibi

Tovar-moddiy zahiralarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishning maqsadi-ularning saqlanishi, tejamli va oqilona ishlatilishi, hisobga olishning to’g’ri tashkil etilishini aniqlashdan iborat. Shuningdek, hisobot ko’rsatkichlarining ishonchliligini va tovar-moddiy zahiralar bilan bog’liq muomalalar hisobi va soliqqa tortish uslubining O’zbekiston Respublikasida amal qilayotgan qonunchilik hamda me’yoriy hujjatlarga muvofiqligini aniqlash lozim. Ushbu maqsadga muomalalar mohiyatini, hamda nazorat tuzulmasi va buxgalteriya hisobi tizimini tekshiruvdan o’tkazish va risklarni baholash orqali erishiladi. Zahiralarni tekshirish, ular hajmi katta bo’lgan korxonalarda auditning asosiy qismi deb qaraladi.

Tovar-moddiy zahiralar bo’yicha hisobot ko’rsatkichlarining haqqoniyligini tekshirishda boshqa audit ob’ektlaridagi kabi, dastavval, balansning «Ishlab chiqarish zahiralari»(120-satr), «Tugallanmagan ishlab chiqarish (130-satr)», «Tayyor mahsulot»(140-satr), «Sotish uchun olingan tovarlar»(150-satr) degan moddalari, Bosh daftar, jurnal-orderlar va boshqa hisob registrlari orasidagi tenglikni aniqlash zarur. Shu bilan birga, sintetik va analitik hisob ma’lumotlarining muvofiqligiga ishonch hosil qilishi muhimdir. Moddiy boyliklarni ishlab chiqarish xarajatlariga olib borish va ularning baholarini tekshirish, ishlab chiqarishga sarflash me’yorlari va boshqalarni tekshirish zarur. Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga da’vo qo’zg’atishning o’z vaqtidaligi va to’g’riligi hamda yo’ldagi (korxonaga etib kelmagan) materiallar qoldig’ining haqqoniyligini ham tekshirish kerak.

Yo’ldagi moddiy boyliklarni tekshirishning vazifalari: yo’ldagi moddiy boyliklar sifatida hisobda turgan har bir jo’natishning asosliligini aniqlash, yuklarni etkazib berishi muddatlarining o’tib ketmaganligini aniqlash, xo’jalik tomonidan yuklarni qidiruv choralarining ko’rilishini aniqlash, bosh buxgalter va

ta’minot xodimlari tomonidan yo’ldagi moddiy boyliklarni hisobga olish ustidan nazorat o’rnatilishi kabilarini aniqlashdan iborat. Bulardan tashqari hisob ma’lumotlarining haqiqatda ishlab chiqarilgan mahsulotlarga mos kelishi va tovar mahsulotlar ishlab chiqarish to’g’risidagi hisobotlarda qo’shib yozish faktlari aniqlanadi.

Tekshiruv jarayonida auditor quyidagilarni aniqlashi lozim:

* zahiralarning haqiqatda mavjudligi;
* zahiralar bilan bog’liq barcha muomalalarning buxgalteriya hisobi schyotlarida to’liq va to’g’ri aks ettirilganligi;
* barcha zahiralar korxona mulki ekanligi ya’ni ularga mulkiy huquq mavjudligi, qarz sifatida aks ettirilgan summalar esa majburiyat ekanligi;
* zahiralarni va ular bilan bog’liq majburiyatlarni baholashning to’g’riligi;
* tovar-moddiy zahiralarni hisobga olish tamoyillari to’g’ri tanlanilganligi va qo’llanilishining to’g’riligi.

Tovar-moddiy zahiralarni tekshirishda quyidagi ma’lumot manbalaridan foydalaniladi:

- Moddiy boyliklarni qabul qilish, hisobga olish, saqlash va berishga aloqador me’yoriy hujjatlar.
- Hisob siyosati to’g’risidagi buyruq.
- Tovar - moddiy zahiralar bilan bog’liq muomalalarni rasmiylashtirishga doir dastlabki hujjatlar.
- Tashkiliy-huquqiy hujjatlar va materiallar.
- Tovar-moddiy zahiralarni hisobga olishga doir buxgalteriya hisobi registrlari va buxgalteriya hisobotlari.

Auditor tekshiruvga kirishish chog’ida tekshiruvning ushbu sohasi bo’yicha tanlangan hisob yuritish usullari va uslublari to’g’risida axborotga ega bo’lishi lozim. №4-«Tovar-moddiy zahira-lar» nomli buxgalteriya hisobi milliy standarti talablariga muvofiq korxonaning hisob yuritish siyosati to’g’risidagi buyrug’ida

tovar-moddiy boyliklarni hisobga olishning uslubiy jihatlari, xususan quyidagilar haqidagi axborotlar aks ettirilishi lozim:

* asosiy vositalar bilan inventar va xo'jalik ashyolari o'rtasidagi chegaralar;
* tovar-moddiy boyliklarni sotib olish (tayyorlash)ni hisobga olish;
* tovar-moddiy boyliklarni ularning turlari bo'yicha hisobdan o'chirish chog'ida baholash usullari.

Mijoz-korxona rahbariyati, u yoki bu hisob yuritish tamoili moliyaviy natijaga ta'sir qilishini bilsada, hisob siyosatiga kiritilgan ma'lumotlarning zarurligiga ko'p hollarda etarli ahamiyat bermaydi. Mana shuning oqibatida har xil qoidabuzarliklar kelib chiqadi. Ulardan eng ko'p tarqalgani tanlangan hisob yuritish usullariga yoki ularni qo'llashda izchillikka rioya qilinmasligi hisoblanadi.

Tovar-moddiy zahiralarni hisobga olishda qo'llaniladigan dastlabki hujjatlar shakllari korxonadagi moddiy qiymatliklarning turlari va guruhlariga bog'liq. Qo'llaniladigan dastlabki hujjatlarda barcha zarur rekvizitlar bo'lishi shart. Bunday dastlabki hujjatlarga quyidagilar kiradi: moddiy qiymatliklarni olish uchun ishonchnomalar, kirim orderlari, materiallar, inventar va xo'jalik ashyolarini kirimga olish va hisobdan o'chirish dalolatnomalari, limit-zabor kartalari, talabnoma-nakladnoylar, tovar-transport nakladnoylari, ombor hisobi kartochkalari yoki daftari.

Tashkiliy-huquqiy hujjatlar va boshqa ma'lumot manbalariga quyidagilar kiradi:

* korxona rahbarining buyrug'i (yoki farmoyishi) direktor kengashi majlisining bayonnomalari, ta'sischilar va boshqa komissiyalar yig'ilish qarorlari. Agar korxona ustav kapitalining miqdorini shakllantirish yoki o'zgartirish chog'ida ulush sifatida materiallar, inventar va xo'jalik ashyolari, tovarlar qo'shilgan bo'lsa, shuningdek agar dividendlar yoki daromadlar moddiy qiymatliklar bilan to'lansa ushbu hujjatlarni o'rganish auditor uchun o'ta muhim ahamiyat kasb etadi;
* korxonada o'tkazilgan auditorlik tekshiruvlari o'tgan yillardagi hisobotlari;

* tovarlar, materiallar, xom ashyolar va hokazolarni etkazib berish shartnomalari;

* moddiy javobgarlik to'g'risidagi shartnomalar.

Auditorning korxona xodimlari bilan rahbariyat tarkibidagi, buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimidagi o'zgarishlar to'g'risidagi suhbatlari tekshiruv uchun zarur qo'shimcha axborotlar berishi mumkin. Bunday o'zgarishlarning natijalari ishchi hujjatlarda rasmiylashtirilgan bo'lishi lozim.

Tovar-moddiy zahiralar bilan bog'liq muomalalarni tekshirishda foydalaniladigan axborotlar korxonaning buxgalteriya hisobotlari va hisob registrlarida aks ettiriladi. Bulardan «Buxgalteriya balansi» (1-shakl)da - tovar-moddiy zahiralar to'g'risidagi ma'lumotlar balans aktivining II-«Aylanma mablag'lar» bo'limida joylashgan «Ishlab chiqarish zahiralari»moddasi (120 satr) va «tugallanmagan ishlab chiqarish» (130-satr) moddalarining ma'lumotlari tekshiriladi.

Tovar-moddiy zahiralarni hisobga olishga doir buxgalteriya registrlari xilma-xil bo'lishi mumkin. Ular korxonada qo'llanilayotgan buxgalteriya hisobi shakli va usullariga, hamda mavjud tovar-moddiy zahiralarning turlari va guruhlariga bog'liq. Ammo, har qanday holatda ham auditor 1010-1090, 1080, 1510 va 1610 schyotlar bo'yicha analitik va sintetik hisob registrlarini, qoldiq vedomostlari, omborxona hisobi kartochkalari, daftarlar, inventarizatsiya materiallarini hamda tugallanmagan ishlab chiqarishlar (2010, 2110, 2310-schetlar) bo'yicha hisob registrlarini tahlil qilib chiqishi lozim.

2. Tovar-moddiy zahiralarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish ketma-ketligi.

Tovar-moddiy zahiralar bilan bog'liq xo'jalik muomalalarini auditorlik tekshiruvidan quyidagi tartibda o'tkazish maqsadga muvofiq.

Tovar-moddiy zaxiralari auditining ketma ketligi:

A. Umumiy muolajalar. Testlar nazorat quroli.

1. Ichki nazorat tizimi bo'yicha test o'tkazish (INT);

2. Buxgalteriya hisobi tizimi bo’yicha test o’tkazish (BHT);
3. Buxgalteriya hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatini tahlili;
4. Soliq hisobi maqsadi uchun tuzilgan hisob siyosatini tahlili;
5. Ishchi schetlar rejasini tahlil qilish;
6. Buxgalteriya balansi va buxgalteriya hisob registrlaridagi ko’rsatkichlarni bir xilligini tekshirish;
7. Xujjatli tekshirishda tanlab olish miqdori va tuzilishi aniqlash.

B. Mohiyati bo’yicha tekshirish muolajalar.

1. Inventarizatsiya;
2. Shartnomalarni ko’rib chiqish (tekshirish);
3. Material – ishlab chiqarish zahiralari kirimi va chiqimi hisobini hujjatlashtirilishini to’g’ri rasmiylashtirilganligini tekshirish;
4. Hisobotda material – ishlab chiqarish zahiralarini xom-ashyo va materiallarga, tayyor maxsulotlarga sotish uchun mo’ljallangan tovarlarga to’g’ri turkumlanishini tekshirish;
5. Material – ishlab chiqarish zahiralarini hisobotdagi qiymatini hisob bahosi bilan to’g’riligini tekshirish;
6. Material – ishlab chiqarish zahiralari qiymat miqdorini hisobdan chiqarishni (ishlab chiqarishga berilgan yoki sotilgan) qabul qilingan hisob siyosatiga mosligini tekshirish;
7. Yaroqsiz holga kelib, sotish qobiliyatini yo’qotgan zahiralarni korxona balansidan hisobdan chiqarishni tekshirish;
8. Sodir bo’lgan xo’jalik muomilalarini tekshirayotgan davrga taalluqli ekanligini tekshirish;
9. Sotib olingan va chiqib ketgan material – ishlab chiqarish zahiralari bahosini dastlabki hisob hujjatlari bilan solishitirib tekshirish;
10. Hisobotlardagi muhim axborotlarni oshkor qilinishini tekshirish;
11. Xato va kamchiliklarni taxminiy ro’yxati;
12. Tizimli (sistemali) kamchiliklar to’g’risida ma’lumot;
13. Tanlab tekshirish natijalarini tahlili;

14.Me’yoriy hujjatlar bo’yicha aniqlangan kamchiliklar ro’yxati;

15.Audit bo’limi bo’yicha xulosa.

Tovar-moddiy zahiralarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazish buxgalteriya hisobotida katta xatolarga yo’l qo’yish xavfini kamaytiradi. Shuning uchun, tovar-moddiy zahiralarni tekshirishni boshlashdan oldin auditor eng ko’p uchraydigan qoidabuzarliklarni aniqlashi va shuni hisobga olgan holda zarur tekshiruv amallarini tanlashi kerak.

Tovar-moddiy zahiralar to’g’risidagi axborotlarning ishonchliligi bo’yicha auditor fikrining shakllanishiga quyidagi omillar ta’sir ko’rsatadi:

a) to’liq aks ettirilish - korxonaga tegishli barcha tovar-moddiy zahiralarining buxgalteriya yozuvlarida aks ettirilganligi va buxgalteriya hisobotiga kiritilganligi. Tovar-moddiy boyliklar bilan bog’liq muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to’liqligidagi xatolar hisobot ma’lumotlari haqqoniyligining pasayishiga olib keladi. Bunday xatolarni topish ancha murakkab. Buning uchun auditordan dastlabki hujjatlarni yoki hisobga taalluqli bo’lmagan axborotlarni tanlab olish talab qilinadi.

b) Tovar-moddiy zahiralar bilan bog’liq muomalalarni etarli darajada asos bo’lmagan hollarda hisobga olishning mavjudligi. Masalan, korxona o’z balansiga mulkiy huquqqa ega bo’lmagan mulklarni - komissiya yoki konsignatsiya shartnomalari bo’yicha olingan moddiy qiymatliklarni kiritgan. Bunday xatolar hisobot ko’rsatkichlarining oshirib ko’rsatilishiga olib keladi.

v) xo’jalik faoliyati faktlarining vaqtinchalik aniqlik tamoyiliga rioya qilinishi. Bu xatolar muomalalarning hisob davrlariga noto’g’ri taqsimlanishi ya’ni ularning sodir bo’lgan hisobot davrida emas, balki boshqa hisobot davrida aks ettirish bilan bog’liq. Ko’pchilik hollarda amaliyotda olingan materiallar ularga bo’lgan mulkiy huquq oluvchiga o’tmasdan oldin aks ettiriladi, yoki aksincha, materiallari hali yo’lda bo’la turib, ularga mulkiy huquq xaridorga o’tgan bo’ladi. Mol etkazib beruvchilardan schet-fakturasiz olingan moddiy qiymatliklar hisobda aks ettirilmaydi yoki kirim qilinmaydi. Davriylashtirishdagi

xatolarni aniqlash uchun auditor hisob yozuvlarini o’rganishi va ularni dastlabki hujjatlar bilan solishtirishi kerak.

g) Tovar-moddiy boyliklarni baholashning to’g’riligi. Masalan, ularni kirim qilishda sotib olish bahosi noto’g’ri aniqlanib, buning oqibatida amortizatsiya noto’g’ri hisoblanadi. Bu xatolar hisob yuritish uslubiyotining buzilishiga olib keladi va ko’p hollarda muntazam sodir bo’ladi.

d) Tovar-moddiy zahiralarni buxgalteriya hisobining tegishli schyotlarida aks ettirishning to’g’riligi. Bunday xatolar inventarizatsiya o’tkazish chog’ida aniqlanishi mumkin.

Tovar-moddiy zahiralar qoldiqlarini aks ettirish va sotilgan mahsulot tannarxini hisoblashning to’g’riligiga ta’sir qiluvchi muomalalar quyidagilar natijasida yuzaga keladi:

a) buxgalteriya hisobotining buzilishi:

oldingi davrlarda hisobdan o’chirilgan, hamda foydalilik xususiyatlarini to’liq yoki qisman yo’qotgan moddiy qiymatliklar inventarizatsiya ma’lumotlariga qo’shilishi; yo’ldagi tovarlarni yoki sotilib bo’lingan tovarlarni ikki marta hisobga olish;

uchinchi shaxslar omborida saqlanayotgan ishlab chiqarish zahiralari qoldig’ining oshirib ko’rsatilishi; komissiyaga qabul qilingan ya’ni balansdan tashqari schyotlarda hisobda turgan tovar-moddiy zahiralar ham inventarizatsiya ma’lumotlariga qo’shilishi va shunga o’xshash;

b) suyiste’mol qilishlar:

korxonaning bir necha xodimlari hatti-harakati yoki saqlash ustidan etarli nazorat o’rnatilmaganligi oqibatida qiymatliklarning o’g’irlanishi;

olingan tovarlar hujjatlarda ko’rsatilganidan kam yoki sifatsiz bo’lsa, ularni qabul qilish uchun mas’ul shaxslarning mol etkazib beruvchilardan pora (pul yoki sovg’a ko’rinishidagi buyum) olish hollari;

haqiqatda yo’q xaridorlarning rekvizitlarini ko’rsatish yo’li bilan jo’natish hujjatlarini qalbakilashtirish.

Yuqorida ko’rsatilganidek, hisobot davri davomida to’liq yoki to’g’ri aks ettirilmaganligi sababli yil oxirida zahiralar oshirib yoki pasaytirib ko’rsatilishi mumkin.

Xaridlar quyidagi ikkita holning bittasi sababli pasaytirib ko’rsatilishi mumkin.

1) Muomalalarni hisobda aks ettirmaslik. Bunday muomalalar kreditor qarzlarni tekshirish chog’ida aniqlanishi mumkin. Masalan, buxgalteriya hisobi registrlaridagi yozuvlarni taqdim qilingan, olingan moddiy qiymatliklar uchun mol etkazib beruvchilarga to’langanlikni isbotlovchi schyotlar, shartnomalar, isbotlovchi pul hujjatlari ma’lumotlari bilan solishtirib, auditor ayrim schyotlarning buxgalteriya hisobi registrlarida aks ettirilmay qolganligini aniqlashi mumkin.

2) Muomalalar noto’g’ri turkumlangan.

Masalan, tovar-moddiy zahiralarning sotib olish qiymati ularni sotib olish bilan bog’liq bo’lgan barcha xarajatlardan iborat. Lekin, bunday sarflarning bir qismi yoki ayrim turlari (masalan, sotib olinayotgan xom ashyoning sifatini aniqlashga doir ekspert xizmati qiymati) tovar-moddiy zahiralar qiymatiga qo’shilmasdan, birdaniga sarflarga olib borilgan bo’lishi mumkin.

Xaridlar hajmi qalbaki xaridlar yoki muomalalarni aks ettirish kabi xarajatlar noto’g’ri turkumlangan hollarda oshirib ko’rsatilgan bo’lishi mumkin. Bunday faktlarni aniqlash uchun xarajatlarni tanlab tekshirish va zarur analitik amallarni bajarish lozim.

3.Tovar-moddiy zahiralarni auditorlik tekshiruvidagi audit amallari

Ombor xo’jaligining ahvoli va tovar-moddiy zahiralar saqlanishini tekshirish eng muhim auditorlik amallaridan biri bo’lib hisoblanadi. Korxona faoliyatining ushbu sohasini har tomonlama o’rganish uchun auditor omborlar, tsexlar va ishlab chiqarish zahiralari saqlanadigan boshqa joylarni tekshiradi. Bunda ishlab chiqarish zahiralarini saqlash sharoitlari, yong’in xavfining oldini olish,

omborlarning qurilmalar, texnikalar, asboblar bilan jihozlanganligi va ularning to’g’ri ishlatilishi, ombor binolarini qo’riqlash holati ham o’rganiladi. Ombor xo’jaligining qoniqarsiz tashkil etilganiligi tovar-moddiy zahiralar saqlanishi ustidan ichki nazoratning past darajada ekanligidan dalolat beradi.

O’rganish jarayonida moddiy qiymatliklarni qabul qilish, saqlash va berishga aloqador xodimlarning moddiy javobgarliklarini tashkil etishga maxsus e’tibor qaratiladi. Xodimlarning huquq va burchlari, ularning ish tartibi, qiymatliklarni qabul qilish va berish, hamda ularni hujjatlashtirish tartibi, omborlarda natural o’lchovlarda hisobni yuritish, buxgalteriyaga hisobotlarni taqdim etish muddatlari ko’rsatilgan standartlar yoki yo’riqnomalarni ishlab chiqish va moddiy javobgar shaxslarga taqdim qilish moddiy qiymatliklarni saqlashni ta’minlashning muhim shartlaridan biri hisoblanadi.

Tovar-moddiy zahiralarni saqlash joylarini ko’zdan kechirish chog’ida moddiy javobgar shaxslardagi hujjatlar bo’yicha ular qiymatliklarni qabul qilish va berishni rasmiylashtirish, hamda omborxona hisobi daftari yoki kartochkalariga yozishni o’z vaqtida amalga oshirilayotganligi tekshiriladi. Hisobga olinmagan oshiqcha materiallar va tayyor mahsulotlar quyidagi yo’llar bilan vujudga kelishi mumkin:

* tayyor mahsulotlarni tayyorlash chog’ida xom ashyolarni almashtirish; xom ashyo va materiallarni topshiruvchilarning og’irlikdan urib qolishi, namligini oshirib ko’rsatish va ularning navlarini pasaytirish; tayyor mahsulotlarni xaridorlarga jo’natish chog’ida o’lchovdan, hisobdan va tarozidan urib qolishlar;
* moddiy qiymatliklarni yuklash-tashish-tushirish yoki saqlash chog’ida yo’qolgan deb asossiz dalolatnomalar tuzish va shunga o’xshash.

Hisobga olinmagan oshiqcha materiallar odatda alohida saqlanadi. Ularni aniqlash uchun omborxona hisobi daftari yoki kartochkalari ma’lumotlaridan foydalaniladi. Agar hisobga olinmagan oshiqcha materiallar bo’lsa, alohida turdagi materiallarning ma’lum davrlardagi chiqimi, qoidagi ko’ra, ularning kirimidan oshib ketadi (qizil bilan chiqish). Bunday oshiqcha sarflashlar shu nomdagi materiallarning keyingi tushumlari va kirimlari hisobidan qoplanadi.

Ombor xo’jaligini ko’zdan kechirish va moddiy qiymatliklar saqlanishining nazoratini hujjatlar asosida tekshirish bilan izchil amalga oshirish tovar-moddiy zahiralarning saqlanishi to’g’risida asoslangan xulosalar qilish va profilaktik tadbirlar ishlab chiqish imkonini beradi.

Tovar-moddiy zahiralarni auditorlik tekshiruvdan o’tkazish jarayonini ikki qismga bo’lish mumkin:

1. Inventarizatsiya o’tkazish orqali ularning haqiqatda mavjudligini aniqlash;

2. Moddiy qiymatliklarni hisob va hisobotda to’g’ri baholashni hamda aks ettirishni tekshirish.

Auditorlik amallari inventarizatsiyagacha, inventarizatsiya vaqtida va undan so’ng bajariladigan amallarga bo’linadi. Inventarizatsiyani boshlagunga qadar auditor oldingi o’tkazilgan inventarizatsiya natijalari to’g’risidagi ma’lumotlarni so’rab olib, zahiralarning tarkibiy va miqdoriy o’zgarishlarini tahlil qiladi, zahiralarni saqlash joylari haqida, hamda inventarizatsiya ishlarining tashkil etilishi to’g’risida ma’lumotlar to’playdi.

Moddiy boyliklarni omborxona va boshqa saqlash joylarida hisobga olinishini tekshirish ularni inventarizatsiya qilishdan boshlanadi. Tekshirishni boshlashdan oldin auditor moddiy boyliklar saqlanadigan barcha joylarni aniqlash va tanlab inventarizatsiya o’tkaziladigan boyliklar ro’yxatini alohida tuzishi lozim.

Ish boshlanishidan oldin auditor korxona rahbari bilan inventarizatsiya komissiyasini tuzish to’g’risida kelishib oladi. Korxona rahbari bu haqda buyruq chiqaradi. Uning bir nusxasi inventarizatsiya o’tkazish komissiyasi a’zoliriga beriladi, komissiya raisiga nazorat so’rg’ich (plomba)lagichi topshiriladi.

Inventarizatsiya komissiyasi tarkibiga, odatda, moddiy javobgar shaxslardan tashqari, korxona rahbariyati vakillari, mutaxassislar ham kiritiladi.

Agar moddiy javobgar shaxs mehnat ta’tilida yoki uzoq vaqtdan beri kasal bo’lsa, ayrim auditorlar inventarizatsiya o’tkazishni o’sha shaxssiz bajarishga qaror qilib katta xatoga yo’l qo’yishadi. Vaholanki, moddiy boyliklar etishmovchiligi aniqlangan taqdirda moddiy javobgar shaxs keyinchalik uni tan olmasligi va uning natijalariga e’tiroz bildirishi mumkin.

Agar moddiy javobgar shaxs uzrli sabab bilan ishda bo’lmasa, auditor omborxonani muhrlab qo’yib, inventarizatsiya o’tkazishni u ishga tushgandan so’ng bajarishi lozim.

Auditor inventarizatsiya qilishni boshlashdan oldin omborchidan inventarizatsiya boshlanadigan sana uchun moddiy boyliklarning kirimi va chiqimi bo’yicha hisobot tuzib, uning bir nusxasini tashkilot buxgalteriyasiga topshirtiradi va ikkinchi nusxasini auditor o’ziga oladi. Bundan tashqari, auditor moddiy javobgar shaxsdan boyliklarning kirimi va chiqimiga doir barcha hujjatlar buxgalteriyaga topshirilganligi va ularda kirim qilinmay qolgan yoki chiqimga hisobdan o’chirilmagan hech qanday moddiy boyliklar yo’qligi haqida tilxat oladi. Moddiy boyliklarni sotib olish uchun hisobdorlik summasi yoki ularni olish uchun ishonchnomaga ega shaxslardan ham shu mazmunda tilxat olinadi.

Shundan so’ng komissiya a’zolari moddiy boyliklarni tekshirishga kirishadi, ya’ni ularni tarozida tortish, qayta sanash yoki o’lchab ko’rish yo’li bilan haqiqiy qoldiqlarini aniqlaydi. Auditorlar inventarizatsiyani boshlashdan oldin tarozilar va boshqa o’lchash asboblarining aniq ishlashiga ishonch hosil qilishlari lozim. Ayrim auditorlar tortish, o’lchash, sanash ishlarini o’zlari bajarishga harakat qilishadi, hisobchi xodim yoki moddiy javobgar shaxs bu vaqtda o’lchash natijalarini qayd qilib turadi. Biroq, bunday qilish noto’g’ri. Auditor tortish, sanash, o’lchash ishlarini to’g’ri bajarilayotganligini kuzatib turishi va natijalarini o’zi yozib borishi lozim. Shuningdek, tushunmovchiliklar ro’y bermasligi uchun moddiy javobgar shaxs ham tekshiruv natijalarini yozib borishi kerak. Vaqti-vaqti bilan bu yozuvlar solishtirilishi zarur.

Moddiy boyliklarning har qaysi turi bo’yicha inventarizatsiya qilish natijalari inventarizatsiya ro’yxatida qayd qilinadi; bunday ro’yxat moddiy boyliklar turgan yoki saqlanadigan joylar yoki ularning but saqlanishi uchun javobgar shaxslar bo’yicha alohida-alohida tuziladi.

Ular ro’yxatlarda nomenklatura bo’yicha va hisobga olishda qabul qilingan o’lchov birliklarida (!) aks ettiriladi. Agar moddiy boyliklarni inventarizatsiya qilish vaqtida moddiy javobgar shaxs ba’zi narsalar bu korxonaga tegishli

emasligini, ular bu erda vaqtinchalik saqlanayotganligini aytsa, auditor baribir ularni ro'yxatga kiritishi lozim. Auditor bunday moddiy boyliklarning alohida ro'yxatini tuzib, keyin qarama-qarshi tekshiruvda ular kimga tegishli ekanligini, shuningdek, 002 balansdan tashqari schyotda hisobga olinishini aniqlashi lozim.

Auditor tekshirish chog'ida moddiy boyliklarning raqami, rusumi, nomiga alohida e'tibor berishi kerak. Chunki, amaliyotda mavjud boyliklarning raqami va rusumlarini kirim hujjatlari hamda pasportlariga solishtirib, bir yangi avtomobil dvigatelini boshqa eskisiga yoki kamyob avtomashinani boshqa arzoniga almashtirib qo'yish hollari ham uchraydi.

Ba'zi moddiy boyliklar bo'yicha namuna olish usulini qo'llash tavsiya etiladi. Namunalar ikki nusxada olinadi va muhr bilan surg'uchlanadi. Namunaning bir nusxasi tegishli idishga solinib laboratoriyaga tahlil uchun topshiriladi. Ikkinchisi tilxat bo'yicha korxonada qoldiriladi. Tilxat esa tekshiruvchiga beriladi. Tahlil uchun olingan namunalarga dalolatnoma tuzilib, unda korxonaning nomi, namunaning og'irligi, hajmi, olingan joyi, saqlanayotgan joyning harorati ko'rsatiladi. Namuna olish dalolatnomasini tekshiruvchilar va moddiy javobgar shaxslar imzolaydi.

Inventarizatsiya ma'lumotlari bo'yicha ro'yxatlar tuziladi, ularni barcha komissiya a'zolari imzolaydi, moddiy javobgar shaxs esa har qaysi ro'yxat bo'yicha quyidagi mazmunda tilxat yozib beradi: «*Ushbu inventarizatsiya ro'yxatida qayd qilingan barcha moddiy boyliklarni komissiya mening ishtiroqimda aslidan tekshirdi va ro'yxatga kiritdi, bu borada inventarizatsiya komissiyasiga e'tirozim yo'q. Ro'yxatda qayd qilingan barcha boyliklar mening javobgarligimda saqlanmoqda»*

Auditor hisobot yilining oxirgi yoki yangi yilning dastlabki kunlarida tekshirilayotgan korxona xodimlari tomonidan o'tkazilayotgan inventarizatsiyada qatnashishi mumkin. Biroq, inventarizatsiya ma'lum bir sana oralig'ida o'tkazilgan bo'lsa, auditor inventarizatsiya o'tkazilgan paytdan hisobot sanasigacha o'tgan davrda zahiralarning kirimi va chiqimini ko'zdan kechirib

chiqishi zarur. Bu holda nakladnoylar, schyot-fakturalar, bojxona deklaratsiyalari va shunga o’xshash hujjatlar hisob ma’lumotlari bilan taqqoslanadi.

Ishlab chiqarish zahiralari bir necha omborlarda saqlanishi mumkin. Bu holda kamomadni yopish maqsadida zahiralarni bir ombordan ikkinchisga o’tkazib qo’yishning oldini olish uchun inventarizatsiyani barcha omborlarda bir vaqtning o’zida o’tkazish maqsadga muvofiqdir. Agar qandaydir sabablarga ko’ra bunday qilishning imkoni bo’lmasa, auditor birinchi omborda inventarizatsiya boshlangan paytdan boshlab, u oxirgi omborda tugagunga qadar vaqt oralig’ida zahiralarning bo’linmalar (omborlar) o’rtasida biri-biriga o’tishini ko’zdan kechirib chiqishi zarur.

Agar barcha omborlarni bir vaqtning o’zida inventarizatsiyadan o’tkazish imkoni bo’lmasa, ularning hammasini muhrlab qo’yib, so’ngra birma-bir inventarizatsiya qilish va natijalarini rasmiylashtirish mumkin.

Inventarizatsiya o’tkazish chog’ida auditorda zahiralar to’g’risida dalil-isbotlar olishda, texnologik jarayonlarning xususiyatlaridan kelib chiqadigan murakkabliklar yuzaga kelishi mumkin. Buning uchun ayrim hollarda mutaxassislar maslahatiga zarurat seziladi.

Shuningdek, zahiralarning miqdorini aniqlash bilan bog’liq dalil-isbotlarni olishda ham murakkabliklar vujudga kelishi mumkin. Ular quyidagi shart-sharoitlardan kelib chiqadi:

a) tanlash usulining qo’llanilishi. Ma’lumki, bitta tekshiruv doirasida barcha zahiralarni yoppasiga tekshirishning imkoni yo’q, ammo zahiralar to’g’risidagi hisob yozuvlari ularning haqiqatdagi qoldiqlariga yaqqol mos kelmagan hollarda barcha tovar-moddiy zahiralar tekshiruvdan o’tkazilishi zarur;

b) auditorning zahiralar saqlanadigan barcha joylarda bir vaqtning o’zida ishtirok eta olmasligi;

v) nazorat amallarining xususiyatlari - takroran hisobga olish, tasodifan yoki ataylab hisobga olinmagan qiymatliklar yo’qligiga ishonch hosil qilish zarur. Nazorat uchun o’tkazilgan tekshiruvlar qiymatliklarni jamlash to’g’ri amalga oshirilganligiga ishonch hosil qilish imkonini beradi;

g) inventarizatsiya qilinadigan qiymatliklarning xususiyatlari (masalan, fermalarda pichan g'arami, elevatordagi don uyumi va h. k.). Bunday hollarda auditor maxsus o'lchash, baholash usullaridan foydalanib, bu vaqtda zahiralarning bir qismi o'lchanadi va so'ngra ularning umumiy miqdori aniqlanadi.

Bunday tekshiruv natijalarining to'g'riligi ularni buxgalteriya hisobi va ombor hisobi ma'lumotlari bilan solishtirish orqali amalga oshiriladi.

Ayrim turdagi zahiralar mavjudligini oddiy hisob-kitob yo'li bilan tekshirish mumkin emas. Masalan, ishlab chiqarish jarayoni uzluksiz kechadigan - qayta ishlash, sanoat ishlab chiqarishi kabilarda. Bunday holda auditor ichki nazorat amallariga tayanishi, hamda bunday moddiy qiymatliklarni inventarizatsiya qilish uchun mijoz ruxsati bilan ekspertlar jalb qilishi mumkin.

Ayrim hollarda bir qator sabablarga ko'ra inventarizatsiya o'tkazish imkoni bo'lmaydi. Masalan, audit o'tkazish uchun shartnoma tuzish paytiga, yil oxirida mijoz tomonidan inventarizatsiya o'tkazib qo'yilgan va uni takroran o'tkazishdan bosh tortsa yoki inventarizatsiya o'tkazish juda qimmat bo'lgan hollarda. Bu holda auditor matematik metodlarni qo'llashi mumkin. Ular ma'lum darajadagi ehtimol bilan zahiralar miqdorini baholashga imkon beradi. Shunday holat yuzaga kelishi mumkinki, mijoz yoppasiga inventarizatsiya o'tkazishni istaydi, ammo auditorning iltimosiga ko'ra tovar-moddiy zahiralarning bir qismi inventarizatsiya qilinadi.

Inventarizatsiya ishlari yakunlanib, tegishli tarzda rasmiylashtirilgandan so'ng inventarizatsiya ma'lumotlari bilan buxgalteriya hisobi ma'lumotlari taqqoslanib, tafovutlar aniqlanishi lozim. Bu ish taqqoslash qaydnomalari tuzish yo'li bilan amalga oshiriladi.

Agar inventarizatsiya natijasida mavjud boyliklar qoldiqlarining buxgalteriya hisobi ma'lumotlaridan farq qilishi aniqlansa, auditor rasmiylashtirilgan ro'yxatni taqqoslash qaydnomasi tuzish uchun buxgalteriyaga topshiradi.

Taqqoslash qaydnomalari faqat hisobga olish ma'lumotlaridan farq qilganligi aniqlangan moddiy boyliklar bo'yicha tuziladi. Ularni auditor, bosh buxgalter va

moddiy javobgar shaxs imzolaydi. Agar kamomadlar yoki oshiqchaliklar aniqlansa, moddiy javobgar shaxs bu haqda yozma tushuntirish beradi. Boyliklarning tabiiy kamayishidan ortiq kamomadi aybdor hisobiga yoziladi, oshiqcha chiqqan boyliklar esa kirim qilinadi. Bir tekshiriladigan davr ichida bir moddiy javobgar shaxsga tegishli bir xil nomdagi moddiy boyliklar qayta xillash (navlarga ajratish) natijasida aniqlangan oshiqchaliklar va kamomadlarning o'zaro o'rnini qoplashga istisno tariqasida ruxsat beriladi. Moddiy boyliklarning tabiiy kamayish me'yoridan ortiqcha kamomadlari va buzilishdan yo'qotishlari aniq aybdorlari noma'lum bo'lgan hollarda korxona daromadi hisobidan qoplanadi.

Taqqoslash qaydnomasini mazkur korxona buxgalteriyasi tuzsa ham auditor uning to'g'ri tuzilganligini va unda buxgalteriya xodimlari tomonidan qayd qilingan raqamlar buxgalteriya ma'lumotlariga mos kelish-kelmasligini tekshirib ko'rishi lozim.

Shuningdek, inventarizatsiyada aniqlangan, tovar moddiy zahiralar kamomadi va oshiqcha chiqishini buxgalteriya hisobida aks ettirish va soliqqa tortish masalalari ham o'rganiladi.

Moddiy boyliklarning but saqlanayotganligini tekshirishda moddiy boyliklarning to'liq kirim qilinganligini va chiqimga to'g'ri hisobdan o'chirilganligini aniqlash muhim o'rin egallaydi. Chunki ayrim hollarda ortiqcha xom ashyo hosil qilinib, undan noqonuniy maqsadlarda «chapga ketadigan» mahsulot ishlab chiqarishga yo'l ochib beriladi.

Odatda, moddiy boyliklarni kirim qilishni nazorat qilish mol etkazib beruvchilardan kelib tushgan hisob-kitob hujjatlarini tekshirish yo'li bilan amalga oshiriladi. Bunday hujjatlar jumlasiga to'lov talabnomalari, schyot-fakturalar, turli ilovalar (spetsifikatsiyalar, sertifikatlar, sifat yorliqlari va hokazo) qo'shib yuboriladigan tovar-transport yuk xat (nakladnoy)lari kiradi.

Korxonaga keltirilgan moddiy boyliklar tegishli omborxonaga o'z vaqtida kirim qilinishini yoki agar ular darhol tsexga beriladigan bo'lsa, omborxona orqali rasmiylashtirilib, bu haqda hujjatlarda qayd qilinadi.

Shunday qilib, bu holda omborxona xodimi moddiy boyliklarning mavjudligi va tsexga berilganligini tasdiqlaydi. Bundan tashqari, moddiy boyliklarni tekshirishda auditor quyidagilarni aniqlashi lozim:

* yo'ldagi moddiy boyliklar va fakturasiz jo'natilgan moddiy boyliklarni hisobga olish ishlari to'g'ri bajarilishini; balansda ko'rsatilgan, yo'ldagi moddiy boyliklar qoldiqlarining haqqoniyligi;

* 10-«Materiallarning pul ifodasidagi harakati» qaydnomasining to'g'ri yuritilishini;zimmalarida moddiy boyliklar qoldiqlari hisobda turgan moddiy javobgar shaxslarning hammasi ham har oyda moddiy hisobotlarni topshirishini; aytilgan hisobotlar topshirilmay turib(moddiy javobgar shaxsning kasalligi yoki boshqa sabablarga ko'ra) korxona rahbarining alohida farmoyishi bo'yicha materiallar hisobdan chiqarilishini va hisobdan chiqarilgan materiallarning soni va qiymatiga keyin topshirilgan hisobot bo'yicha o'zgartirishlar qilinishi;moddiy boyliklar ishdan bo'shagan xodimlar hisobida turgan hollar borligini (agar bor bo'lsa, buning sabablarini va aybdor shaxslardan ularning qiymatini undirish uchun qanday choralar ko'rilganligini);kelib tushgan(mol etkazib beruvchilardan va hokazo) moddiy boyliklar hisob baholari bo'yicha qiymatining 6 yoki 7-jurnal orderlarda aks ettirilgan baholar bo'yicha qiymatiga mos kelishini; sarflangan va sotilgan materiallar hamda foydalanishga berilgan va ishga yaroqsizligi tufayli hisobdan chiqarilgan arzon baholi va tez eskiruvchi buyumlarning eskirishi tegishli balans schyotlarida to'g'ri hisobga olinganligini; moddiy boyliklarning amaldagi tannarxini ularning hisob baholari bo'yicha qiymatidan farqi to'g'ri aniqlanganligini va hisobdan chiqarilganligini; hisob baholarini qo'llash qiyin bo'lgan inflyatsiya sharoitlarida moddiy boyliklarni baholash usuli borasida korxonada qanday hisob yuritish siyosati qo'llanilayotganligini; transport-tayyorlov xarajatlarining tarkibi to'g'ri aniqlanganligi va hisobga olinayotganligi; moddiy boyliklarning harakatiga doir muomalalar 16-qaydnomada to'g'ri va to'liq aks ettirilganligini;jo'natilgan moddiy boyliklar uchun xaridorlar zimmasidagi qarzlarning haqqoniyligini; da'vo qilish muddati tugagan, to'lash muddati o'tkazib yuborilgan qarzlarning bor-yo'qligini;xaridorlar tomonidan

qisman aktseptlangan yoki bankka to’liq summada to’lash rad qilingan, bankka inkassaga qo’yilgan schyotlar bor-yo’qligini, bunday hollarda qanday choralar ko’rilganligini;

* omborxona xo’jaligining ahvolini;moddiy boyliklarning saqlanish sharoitlarini; materiallar miqdor va sifat ko’rsatgichlari bo’yicha to’g’ri qabul qilinganligini;moddiy javobgar shaxslar tomonidan moddiy boyliklarni saqlash va hisobga olish tartibi to’g’risidagi yo’riqnomaning bajarilishini, ularni saqlash qoidalarining buzilish sabablarini; korxona omborxonasi hududidan moddiy boyliklarning transportda yoki transportsiz olib chiqib ketilishi ustidan nazoratning ta’minlanishini; omborxona binolarining texnik holatini;

* moddiy boyliklar biriktirib qo’yilgan xodimlar bilan to’liq moddiy javobgarlik to’g’risida yozma shartnoma tuzilganligini; moddiy boyliklarning omborxonadagi harakati to’g’ri va o’z vaqtida rasmiylashtirilishini; ishonchnomalarni berish va ulardan foydalanishga doir hisobotlar tuzish qoidalariga rioya qilinishini;

* moddiy boyliklarning ishlab chiqarishga to’g’ri hisobdan chiqarilishini; amaldagi me’yorlarning hozirgi zamon texnologiyasi va ishlab chiqarishning tashkil qilinish darajasiga muvofiqligini;materiallarni qayta ishlash uchun chetga berishning to’g’ri rasmiylashtirilishini; moddiy boyliklarni saqlash va tashishda tabiiy kamayish me’yorlariga muvofiq ularning kamomadi va yo’qolishlarini hisobdan chiqarishning asoslanganligi va boshqa shularga o’xshashlarni.

Tovar-moddiy zahiralarining to’liq kirim qilinishini tekshirish chog’ida auditor mol etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarning shakllari va shartlarini, tanlangan baholash usulini, sotib olingan qiymatliklar bo’yicha QQSni qoplash tartibini hisobga olishi zarur.

Tovar-moddiy zahiralarining tushumi va kirim qilinishi mol etkazib beruvchilar bilan tuzilgan shartnomalar va kuzatib boruvchi hujjatlar (tovar-transport nakladnoylari, schyot-fakturalar, qodoqlash (upakovka) yorliqlari, sifat guvohnomasi, qabul kvitantsiyasi va boshqalar) asosida tekshiriladi.

Omborxona kirim hujjatlarini mol etkazib beruvchilarning kuzatib boruvchi hujjatlari yoki materiallarni chakana savdoda naqd pulga sotib olish hujjatlari bilan solishtirish omborxonada sodir bo'lgan kirim muomalalarini tekshirishning umumiy usuli hisoblanadi.

Tezkor va xizmat yuzasidan uzatiladigan axborotlar ham auditorlik tekshiruvning ob'ekti hisoblanadi. Masalan, kelgan yuklarni hisobga olish jurnalidan moddiy qiymatliklarning assortimenti va etkazib berish muddatlari to'g'risidagi ma'lumotlarni mol etkazib beruvchilar bo'yicha olish mumkin. Auditor bunday hisobning mijoz-korxonada qanday tashkil etilganligini o'rganadi. Xususan, har bir mol etkazib beruvchi bo'yicha shartnomada materiallarning etkazib berilish muddatlari va assortimenti ko'rsatilayotganligi, hamda haqiqatda olingan materiallarning assortimenti, olinish sanasi ko'rsatilgan holda qabul qilinganligi tekshiriladi. Operativ hisobda keltirilgan axborotlarning ishonchliligini aniqlash uchun auditor ularni buxgalteriya hisobida aks ettirilgan ma'lumotlar bilan taqqoslaydi. Kelayotgan yuklarni hisobga olish jurnali va mol etkazib berish shartnomalarini hisobga olish kartochkalaridagi yozuvlar bo'yicha auditor tekshirilayotgan davr ichida qanday mol etkazib berishlar amalga oshirilganligini aniqlashi mumkin.

Agar moddiy qiymatliklar jismoniy shaxslardan yoki yuridik shaxs huquqiga ega bo'lmagan tadbirkorlardan naqd pulga sotib olingan bo'lsa, auditor xarid dalolatnomalarining mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilganligiga e'tibor qaratadi. Xarid dalolatnomasida quyidagi majburiy rekvizitlar bo'lishi lozim: sotuvchining pasport ma'lumotlari, moddiy qiymatliklarning nomi, miqdori va qiymati.

Olingan moddiy boyliklarni rasmiylashtiradigan ichki hujjatlarga yukni qabul qilib oluvchi shtampasi bosilgan mol etkazib beruvchilarning kuzatib boruvchi hujjatlari, kirim dalolatnomalari, kirim orderlari va yukni qabul qilish tartibiga ko'ra ayrim boshqa hujjatlar kiradi.

Sotib olingan moddiy boyliklarning to'g'ri baholanishi va to'liq kirim qilinishini tekshirishni boshlashda auditor moddiy boyliklarni hisobga oladigan

vedomostlarda aks ettirilgan jami summalarning boshqa hisob registrlari ma’lumotlariga mosligini aniqlaydi.

Moddiy boyliklarning to’liq kirim qilinganligini tekshirishda auditor mol etkazib beruvchilarning hisobga olinmagan schyotlarini aniqlash maqsadida, mol etkazib beruvchilardan kreditor qarzlarning haqqoniyligiga e’tibor qaratadi. Buning uchun u buxgalteriya hisobi registrlaridagi yozuvlarni taqdim qilingan schyotlar, shartnomalar va mol etkazib beruvchilarga to’langanlik to’g’risidagi pul hujjatlari ma’lumotlari bilan solishtiradi.

Tovar-moddiy zahiralarining kirimiga doir muomalalarni hujjatlar bo’yicha tekshirish chog’ida qabul qilishning miqdor va sifat qoidalariga rioya qilinishi; qabul qilish dalolatnomalari, tijorat dalolatnomalari, qabul qilishda aniqlangan tafovut dalolatnomalarining to’g’ri rasmiylashtirilishi; moddiy javobgar shaxslar hisobotlari va isbotlovchi hujjatlar reestrlarining buxgalteriyaga o’z vaqtida taqdim qilinishi aniqlanadi. Tafovutlar aniqlanganida hujjatlarni qarama-qarshi tekshiruvdan o’tkazish zarur.

Moddiy boyliklarning to’liq kirim qilinganligini tekshirishda ichki hujjatlar mol etkazib beruvchilarning kuzatib boruvchi hujjatlari bilan solishtiriladi. Auditor olingan moddiy boyliklar sifati va miqdoridagi tafovutlarning dalolatnomalar bilan to’g’ri rasmiylashtirilganligi va mol etkazib beruvchilarga yoki transport tashkilotlariga (masalan, avtobaza, temir yo’l kompaniyasi) o’z vaqtida da’vo qo’zg’atilganligini o’rganadi. Ayrim hollarda bunday tafovutlar moddiy boyliklarni o’zlashtirish va kamomadni yashirish maqsadida qalbaki dalolatnomalarni rasmiylashtirish oqibatida yuzaga kelishi mumkin.

Zarur hollarda auditor moddiy boyliklarni kirim qilish uchun asos bo’lgan hujjatlarni ularning mol etkazib beruvchilarda saqlanayotgan nusxalari bilan solishtirib, qarama-qarshi tekshiruv ham o’tkazadi.

Korxonaga tegishli bo’lmagan, ammo uning ixtiyorida saqlanayotgan yoki ishlatilayotgan tovar-moddiy zahiralar shartnomalar shartlariga muvofiq, shartnomada ko’rsatilgan bahoda balansdan tashqari schyotlarda aks ettiriladi.

Ma’sul saqlash uchun qabul qilingan moddiy boyliklar, hamda buyurtmachining xom ashyosi sifatida qayta ishlashga qabul qilingan xom ashyo va materiallar korxonaning o’ziga tegishli ishlab chiqarish zahiralaridan alohida saqlanishi va hisobga olinishi lozim. Bunday moddiy boyliklar №21 BHMS ga muvofiq 002 - «Ma’sul saqlashga olingan tovar-moddiy boyliklar» va 003- «Qayta ishlashga qabul qilingan materiallar» degan balansdan tashqari schyotlarda hisobga olinishi lozim.

Hujjatsiz (schyot-fakturasiz) olingan materiallarni tekshirish ayrim xususiyatlarga ega. Ular 6010 - «Mol etkazib beruvchilarga va pudratchilarga to’lanadigan schyotlar» (joriy qismi) yoki 7010 - «Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga to’lanadigan schyotlar» (uzoq muddatli qismi) schyoti bo’yicha yuritiladigan hisob registrida har bir olingan materiallar bo’yicha alohida so’ngi kirim qilingan partiya bahosi bo’yicha aks ettirilishi lozim. Bunda raqam o’rniga «N» harfi (fakturlanmagan) qo’yiladi. Auditor bunday moddiy boyliklarni kirim qilishga doir yozuv hisobda qanday aks ettirilganligini aniqlashi zarur. Chunki, keyingi oyda mol etkazib beruvchilar hujjatlarining kelib tushishiga qarab, ushbu yozuvlar mol etkazib beruvchilarning hisob-kitob hujjatlariga asosan materiallarni haqiqiy sotib olish bahosi bo’yicha kirim qilish bilan bir vaqtning o’zida tuzatilishi (storno qilinishi) kerak.

Hujjatsiz mol olingan holatlar mavjud bo’lganida auditor quyidagilarni tekshiradi:

* qabul qilish dalolatnomalarini tuzish tartibiga qanday rioya qilinayotganligi;
* hujjatlarsiz olingan moddiy boyliklarni kirim qilishning to’liqligi va to’g’riligi;
* baho belgilashning to’g’riligi;
* mol etkazib beruvchilarning qarama-qarshi hujjatlari kelib tushganda qilingan tuzatish (korrektirovka) larning to’g’riligi (buning uchun auditor qabul qilish dalolatnomalaridagi yozuvlarni keyinchalik olingan mol etkazib beruvchilar hujjatlarining ma’lumotlari bilan solishtirishi zarur).

Agar mijoz-korxona hisobida yo'lda kelayotgan ya'ni puli to'langan, lekin hali oy oxirigacha kelib tushmagan moddiy boyliklar mavjud bo'lsa, u holda auditor bunday moddiy boyliklar qiymatini buxgalteriya hisobi va balansda aks ettirishning ishonchliligini tasdiqlashi uchun ular keyinchalik olinganligi va puli to'langanligi yoki balans tuzilayotgan sanaga kreditor qarzlar tarkibiga kiritilganligiga ishonch hosil qilishi zarur.

Tovar-moddiy zahiralarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish chog'ida auditor olinayotgan moddiy boyliklar bo'yicha QQSning hisobda aks ettirilishini ham tekshiradi.

№4 –«Tovar-moddiy zahiralar» nomli BHMSda tovar-moddiy zahiralarini sotib olish xarajatlarining taxminiy tarkibi keltirilgan. Ularga, xususan, materiallarni tayyorlash va tashib keltirish, import bojxona to'lovlari va yig'imlari, mahsulotlarni sertifikatsiyalash xarajatlari, ta'minotchi va vositachi tashkilotlarga to'langan komission to'lovlar, soliqlar (korxona keyinchalik qaytarib oladigan soliqlardan tashqari, masalan, qo'shilgan qiymat solig'i kabi), hamda tayyorlov-transport, xizmat ko'rsatish va zahiralarni sotib olish bilan bevosita bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlar kiradi. Savdo diskontlari, chegirmalar va shunga o'xshash summalar tovar - moddiy zahiralarni sotib olish xarajatlarini aniqlashda chegirib tashlanadi. 1610 - «Materiallar qiymatidagi farqlar» schyotida yoxud 1000 (1010-1090) – «Materiallarni hisobga oladigan schyotlar»da aniqlanib, hisobdan o'chirilgan transport-tayyorlov sarflari yoki hisob baholaridan chetga chiqishlarni tekshirishda transport tashkiloti yoki vositachi tashkilot to'lovga taqdim qiladigan schyot, tovar-moddiy zahiralar kirim qilinganidan so'ng kechikib olingan holatlarga e'tibor qaratilishi kerak. Bunday holda transport sarflari materiallarni kirim qilishda ularning haqiqiy tannarxiga qo'shilishi mumkin emas.

Korxonaning omborxona-tayyorlov apparatini saqlash uchun qilingan sarflari, uning hisob siyosatida ko'rsatilgan qoidalarga muvofiq tayyorlangan materiallar tannarxiga qo'shilishi mumkin. Bunday sarflar, odatda, hisobot oyining oxirida taqsimlanadi.

Amaldagi qoidalarga muvofiq moddiy boyliklar hisob va hisobotda haqiqiy tannarxi bo'yicha aks ettirilishi lozim. Haqiqiy tannarx ularni sotib olish uchun qilingan sarflar (transport - tayyorlov xarajatlari), ushbu resurslarni etkazib beruvchi tomonidan taqdim qilingan qarz hisobiga sotib olganlik uchun to'lanadigan foizlarni ham qo'shgan holda aniqlanadi. Shuningdek, tashqi iqtisodiy va boshqa tashkilotlarga to'langan xizmat haqlari, ustama haqlari, bojxona to'lovlari, chet tashkilotlar tomonidan amalga oshirilgan saqlash, yuklash-tushirish va tashish xarajatlari (QQS siz) ham haqiqiy tannarxga qo'shiladi.

Agar ishlab chiqarish zahiralari hisob baholari bo'yicha hisobga olinsa, ushbu baholar va sotib olingan materiallarning haqiqiy tannarxi o'rtasidagi farqlarni tovar-moddiy zahiralarning turlari o'rtasida taqsimlash ishlari audit ob'ekti bo'lib hisoblanadi.

Korxona faoliyatining moliyaviy ko'rsatkichlari ishlab chiqarish zahiralarini baholash usullaridan qaysinisi tanlanganiga ham bog'liq. Tovar-moddiy zahiralar yil davomida har xil baholarda sotib olinganligi sababli, ularning to'g'ri baholanganligini aniqlash asosiy muammolardan biri hisoblanadi. Ishlab chiqarish zahiralarining yakuniy qiymatini maxsus baholash usullari yordamida tartibga solish mumkin. Tekshiruv usuli korxonada tovar-moddiy zahiralarni hisobdan o'chirishning qaysi uslubi (har xil moddiy boyliklar uchun ular xilma-xil bo'lishlari mumkin) qo'llanilishiga bog'liq.

№4 - «Tovar-moddiy zahiralar» nomli BHMSga muvofiq, ishlab chiqarishga xarajat qilinadigan moddiy boyliklarning haqiqiy tannarxini aniqlash chog'ida ishlab chiqarish zahiralarini baholashning quyidagi usullaridan foydalanish tavsiya qilinadi:

1. O'rtacha tannarxi bo'yicha (AVECO);

2. Birinchi xarid qilingan tannarx bo'yicha (FIFO);

Auditor zahiralarning muayyan turiga nisbatan tanlangan usulning yil davomida o'zgartirilmasdan qo'llanilganligiga ishonch hosil qilishi, ularni

qo’llashning to’g’riligi, hamda asoslanganligi va boshqaruv uchun foydaliligini tekshirishi lozim.

Agar korxonaning hisob siyosatida tovar-moddiy boyliklarni baholashning FIFO (FIFO) metodi belgilangan bo’lsa, u holda ular oy boshiga mavjud bo’lgan zahiralar qoldig’ining tannarxini hisobga olgan holda, birinchi sotib olingan zahiralar bahosida ishlab chiqarishga sarflanishi lozim. Balansda esa moddiy boyliklarning qoldiqlari so’ngi sotib olingan, ya’ni qimmatroq xarid baholari bo’yicha ko’rsatilishi lozim.

Agar zahiralar o’rtacha tannarx (AVECO usuli) bo’yicha baholansa, auditor zahiralarning qaysidir bir partiyasini baholashning to’g’riligini, ya’ni o’rtacha bahoning to’g’ri hisob-kitob qilinganligini aniqlashi uchun bir necha dastlabki kirim hujjatlarini tekshirishi zarur.

Moddiy boyliklar qiymati ishlab chiqarish sarflariga hisobdan o’chirilishining to’g’riligini auditor quyidagi tovar balansi formulasi bo’yicha tekshirishi mumkin:

$$S_{mq}\ q\ Y_b\ Q\ K_{mb} - Y_o$$

S_{mq} - hisobot davrida sarflangan moddiy boyliklar qiymati;

Y_b, Y_o - ishlab chiqarish zahiralari schyotlaridagi yil boshi va oxiriga bo’lgan moddiy boyliklar qoldig’ining qiymati (balans va bosh daftar ma’lumotlari asosida);

K_{mb} - hisobot davrida kirim qilingan moddiy boyliklar qiymati (1010-1090 schyotlarning debet oborotlari).

Materiallar haqiqiy tannarxi rad etilib yoki ataylab oshirilganda, tayyor mahsulotlar ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko’rsatish) xarajatlari sun’iy ravishda ko’payadi va mahsulot (ish, xizmat)larni sotishdan olinadigan foyda (daromad) kamayadi. Shuningdek, foyda (daromad) solig’i bo’yicha soliqqa tortiladigan baza ham kamayadi ya’ni sun’iy ravishda soliq yashiriladi.

Agar korxonada hisobot davri davomida bahosi pasaytirilgan materiallar bo’lsa, yoki ular qisman o’z sifatini yo’qotgan yoki ma’naviy eskirgan bo’lsa, bunda ular yil oxirida haqiqiy tannarxi bo’yicha emas, balki sotish mumkin

bo’lgan bahoda baholanishi va balansda aks ettirilishi lozim. Agar u dastlabki tayyorlash (sotib olish) qiymatidan past bo’lsa, bahodagi farqlar moliyaviy natijalarga olib boriladi.

Moddiy boyliklarning ishlab chiqarish va boshqa maqsadlarda ishlatilishini tekshirish uchun auditor texnologik jarayonlarning xususiyatlari, hamda moddiy boyliklarni ombordan ishlab chiqarishga berish tartibi bilan batafsil tanishishi lozim. Chunki, ushbu tartib buzilganida ko’plab kamchiliklar va hatto suyiste’mol qilishlar yuzaga keladi.

Moddiy boyliklarning ishlab chiqarishga berilishi, dastlabki va yig’ma chiqim hujjatlari asosida tuziladigan, materiallar sarflanishi hisobga olinadigan yig’ma vedomost bo’yicha tekshiriladi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Tovar-moddiy zahiralar auditi auditining maqsadi, vazifalari,
2. Material qiymatliklarni tekshirishda qanday me’yoriy hujjatlardan foydalaniladi?
3. To’g’ri baholash qanday belgilanadi?
4. Inventar va xo’jalik buyumlarining kirimga olinishi va hisobdan chiqarilishini to’g’riligini tekshirish qanday amalga oshiriladi?
5. Material resurslarni mavjudligi va saqlanishini to’g’riligini qanday tekshiriladi?
6. Material ishlab chiqarish zahiralarining harakati bo’yicha muomalalarni hujjatlarda to’g’ri rasmiylashtirilishini tekshirish qanday amalga oshiriladi?
7. Moddiy qiymatliklardan kelgan kamomad va nobudgarchiliklarni hisobdan chiqarilishi bo’yicha muomalalarning to’g’ri aks ettirilganligini tekshirish qanday amalga oshiriladi?

17-BOB. MAHSULOT ISHLAB CHIQARISH VA SOTISHNING AUDITI

1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi, me’yoriy asoslari va xususiyatlari

Ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulotlar tannarxini hisoblashni auditorlik tekshiruvidan o’tkazishdan maqsad sodir bo’lgan xo’jalik muomalalarini hisobga olish va soliqqa tortishda qo’llanilayotgan tartibning O’zbekiston Respublikasi me’yoriy hujjatlari talablariga muvofiqligini aniqlashdan iborat.

Korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari va soliqqa tortish hisobini tartibga soluvchi asosiy hujjat-O’zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999 yil 5-fevraldagi 54-sonli qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot(ish, xizmat)larni ishlab chiqarish va realizatsiya xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to’g’risidagi Nizom» keyingi o’zgarishlar bo’lib hisoblanadi.

Ishlab chiqarish xarajatlari hisobining to’g’riligini va mahsulot, ish hamda xizmatlar tannarxi to’g’risidagi hisobotni tuzishning to’g’riligini nazorat qilish uchun quyidagilarni tekshirish lozim:hisobot davridagi haqiqiy xarajatlarning ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarida o’z vaqtida, to’liq va ishonarli aks ettirilishi;ishlab chiqarishga xarajat qilingan xom ashyolar, materiallar, yoqilg’ilar, ehtiyot qismlar va yoqilg’i-moylash materiallarini baholashning to’g’riligi;belgilangan xarajat smetalari, lavozim maoshlari, tarif stavkalari, ishlab chiqarish xodimlarining mehnatiga haq to’lash va mukofatlash haqidagi Nizomga rioya qilish ustidan nazoratning ta’minlanganligi; noishlab chiqarish sarflari va yo’qotishlarning paydo bo’lish sabablari hamda hisobdan o’chirilishning asoslanganligi; ularni kamaytirish bo’yicha qabul qilingan chora-tadbirlar;asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarga eskirish hisoblashning to’g’riligi; tovar-moddiy boyliklarning hisob bahosidan chetga chiqqan summalar (transport tayyorlov xarajatlari)ni hisobdan o’chirishning to’g’riligi; tovarlar, YoMM va boshqa qiymatliklar tabiiy kamayishini hisobdan o’chirishning to’g’riligi, shu bilan birga quyidagi xarajatlarni mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga qo’shishning to’g’riligi va asoslanganligi; ta’sis hujjatlariga muvofiq qo’shma korxonada ishlab

chiqarishda bevosita ishlaydigan chet el fuqarolariga berilgan turar joylar va kommunal xizmatlar uchun to’lovlar; xizmat safarida va yo’lda bo’lgan vaqt, turar joy ijarasi, xizmat safari joyiga borib qaytish yo’l xarajatlari uchun tasdiqlangan me’yorlar doirasida, ishlab chiqarish faoliyati bilan bog’liq chet el xizmat safari xarajatlari.

Asosiy xarajatlar, ishlab chiqarishni tashkil etish va boshqarish xarajatlarining to’g’ri va asoslangan hamda me’yorlarga muvofiqligini tekshiriladi. Mahsulot (ish, xizmat) larning rejadagi va hisobot kalkulyatsiyasining to’g’riligini xarajat moddalari bo’yicha tekshiriladi. Natijada reja va haqiqiy tannarx o’rtasidagi tafovutlarni moddalar bo’yicha tahlil qilinib, tafovutlar sababi aniqlanadi. Xom ashyo va materiallarni sarflashning to’g’riligi, baholar to’g’riligini tekshirish metodlari, mahsulot (ish, xizmat) birligiga to’g’ri keladigan sarf me’yoriga rioya qilinishi tekshiriladi. Brak(yaroqsizlik)dan ko’rilgan yo’qotishlar va ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarini yopishning to’g’riligini tekshirish.

Auditor shuni yaxshi bilishi zarurki, mahsulot(ish, xizmat)lar tannarxi buxgalteriya hisobida oddiy faoliyat turlari bo’yicha hisobot davrida mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko’rsatish) va realizatsiya bilan bog’liq sarflar yig’indisi kabi aniqlanadi.

Tannarx soliqqa tortish maqsadlarida hisob elementi sifatida esa soliqqa tortiladigan bazani kamaytiradigan miqdor bo’lib hisoblanadi. Ushbu ta’rifdagi tafovut faqat shaklan ya’ni atamashunoslik nuqtai nazaridan emas, balki miqdor jihatidan hamdir. Chunki, soliqqa tortish maqsadida hisoblanadigan tannarxga odatdagi faoliyat turlariga doir sarflar belgilangan me’yor(limit)lar va cheklashlarni hisobga olgan holda qo’shiladi. Mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko’rsatish) xarajatlari to’langan vaqtidan qat’iy nazar (oldin yoki keyinchalik to’langan), qaysi hisobot davriga taalluqli bo’lsa, shu davr tannarxiga qo’shiladi. Xo’jalik faoliyatidagi faktlarning vaqtinchalik aniqlik tamoili tannarxni to’g’ri shakllantirish uchun tovar-moddiy zahira (ish, xizmat)lar qiymatining to’langanlik fakti emas, balki ularni ishlatish(sarflash) fakti ahamiyatli ekanini bildiradi. Masalan, auditorga tekshiruv o’tkazish uchun taqdim

qilingan hujjatlar mazmunidan ma’lum bo’lishicha, tekshirilayotgan korxona tomonidan o’tgan yili dekabr oyida keyingi yil uchun ishlab chiqarish binolarining ijara haqi to’langan. Ushbu sarf shu vaqtning o’zida ya’ni o’tgan yili dekabr oyida mahsulot(ish, xizmat)lar tannarxiga olib borilgan. Auditor ushbu xo’jalik muomalasini asossiz, ya’ni o’tgan yildagi mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxini sun’iy ravishda oshirgan va moliyaviy natijani hamda foyda solig’ini pasaytirgan deb topdi va tuzatish kiritishni tavsiya qildi. Shu bilan birga to’langan ijara haqi keyingi yil davomida umumiy summaning 1/12 qismi miqdorida har oyda xarajatga hisobdan o’chirishi lozimligini tushuntirdi. O’zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to’g’risida»gi qonunining 9-moddasiga muvofiq korxonada sodir etilgan barcha xo’jalik muomalalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki amalga oshirilib bo’lingandan so’ng tegishli dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtirilishi lozim. Xarajatlarni hujjatlashtirish tamoyili auditorning xarajatlarni asoslash uchun isbotlovchi hujjatlarning mavjudligi, hamda ushbu muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to’g’riligini tasdiqlash vazifasini belgilab beradi.

Yuqorida nomi qayd qilingan, «Xarajatlar tarkibi. . . . to’g’risidagi Nizom»ga muvofiq barcha xarajatlar ko’rib chiqiladi

Auditor xarajatlar tarkibini batafsil tahlil qilib chiqishi uchun har bir xarajat guruhidagi iqtisodiy elementlarni tekshirib chiqishi lozim.

2.Asosiy ishlab chiqarish xarajatlarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazish

Ushbu xarajatlar guruhi iqtisodiy mazmuniga ko’ra mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxining tarkibini tashkil etuvchi quyidagi elementlarga bo’linadi:

1. Ishlab chiqarish moddiy xarajatlari (qaytariladigan chiqindilar qiymati chegirilib tashlangan holda);
2. Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo’lgan mehnat haqi xarajatlari;
3. Ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug’urta ajratmalari;

4. Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo’lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar eskirishi;
5. Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo’lgan boshqa xarajatlar.

Shuning uchun auditor har bir xarajat elementi tarkibining «Nizom»ga muvofiqligiga ishonch hosil qilishi lozim.

«Ishlab chiqarish moddiy xarajatlari»elementi tarkibiga ishlab chiqariladigan mahsulotning asosini tashkil etuvchi yoki mahsulotni tayyorlash (ishlarni bajarish va xizmatlarni ko’rsatish)da zarur tarkibiy qism hisoblangan, chetdan sotib olingan xom-ashyo va materiallar, butlovchi buyumlar va yarim tayyor mahsulotlar, ish va xizmatlar hamda Nizomda belgilangan boshqa xarajatlar kiradi. (1. 1. 1-1. 1. 10 bandlar)

Auditor qaytarib olinadigan chiqindilar qiymati va idish hamda o’rash materiallari qiymati ularni sotish, foydalanish yoki omborga kirim qilish mumkin bo’lgan narxda baholanib, mahsulot tannarxiga kiritiladigan moddiy resurslar xarajatlaridan chegirib tashlanganligini aniqlashi zarur. (1. 1. 11-band). Shuningdek, mazkur element bo’yicha aks ettiriladigan moddiy resurslar qiymati ularni sotib olish narxidan, shu jumladan barter kelishuvlarida, qo’shimcha narx(ustama)dan, ta’minlovchi, tashqi iqtisodiy tashkilotlarga to’lanadigan vositachilik taqdirlashlaridan, tovar birjalari xizmatlari qiymatidan, shu jumladan brokerlik xizmatlari bilan birga, bojlar va yig’imlardan , yuklash-tushirish hamda tashishga haq to’lashdan, tashqi yuridik shaxslar tomonidan amalga oshiriladigan saqlash va etkazib berishga haq to’lashdan kelib chiqib shakllanishini ham nazarda tutishi zarur(1. 1. 12-band).

Bulardan tashqari auditor mahsulot(ish, xizmat)lar tannarxiga olib borilgan moddiy resurslarni baholashning to’g’riligini ham tekshirishi kerak. №4-«Tovar-moddiy zahiralar»nomli BHMSga muvofiq har bir xo’jalik yurituvchi sub’ekt materiallarni baholash usullaridan (FIFO, AVECO)birini tanlaydi va hisob yuritish siyosatida aks ettiradi.

Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo’lgan mehnat haqi xarajatlari. Bu element bo’yicha xarajatlar ro’yxati «Xarajatlar tarkibi . . . to’g’risidagi Nizom»da batafsil berilgan.

Mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxining mazkur elementini tekshirishda aniqlanadigan asosiy xato-bu xarajatlarning ishlab chiqarish yo’nalishi tamoyiliga rioya qilmaslikdir. Auditor ish haqi hisoblashga doir dastlabki hujjatlar (ish vaqtini hisobga olish tabeli, ishbay ishlar uchun naryadlar, hisoblashuv-to’lov vedomostlari)ni tekshirish chog’ida boshqa faoliyat turlari (qurilish, madaniy-maishiy va sh. o’)da band bo’lgan xodimlarning mehnatiga haq to’lash xarajatlarining asosiy faoliyatdagi mahsulot(ish, xizmat)lar tannarxiga qo’shilish faktlarini aniqlashi kerak. Bunga 6710-«Mehnat haqi bo’yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar»va 6720-«Deponentlangan mehnat haqi» schyotlarining krediti bo’yicha ma’lumotlarning ishlab chiqarishga olib borilgan qismini, yig’ma mehnat haqi vedomostining uni hisoblash qismi bo’yicha jami ko’rsatkichlari bilan solishtirish orqali erishiladi. Qoidaga ko’ra, yig’ma vedomostning jami ma’lumotlari, ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga oladigan schyotlarning debeti bo’yicha ma’lumotlarga qaraganda ko’p bo’lishi lozim.

«Ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug’urta ajratmalari». Bu elementga byudjetdan tashqari majburiy fondlarga qonunchilik bilan belgilangan me’yorlarga muvofiq ajratiladigan to’lovlar kiradi. Masalan, mehnat haqi fondidan sug’urta fondiga majburiy ajratmalar, nodavlat pensiya jamg’armalariga, ixtiyoriy tibbiy sug’urta va sug’urtaning boshqa turlariga ajratmalar, bandlik xizmatiga ajratmalar shular jumlasidandir. Bunday ajratmalarning mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borilishini tekshirishda byudjetdan tashqari fondlarga to’lanadigan badallarni hisoblab chiqarish manbalarining mehnat haqi fondining o’zini hisoblab chiqarish manbasiga bevosita bog’liq ekanligiga e’tibor berish zarur. Boshqacha qilib aytganda, to’lov manbasi qanday bo’lsa, badallarni to’lash manbasi ham shunday bo’ladi, bu esa yoxud tannarx, yoxud korxonaning o’z xususiy mablag’lari bo’lishi mumkin. Masalan, tekshiruv jarayonida auditor asosiy ishlab chiqarishda ishlaydigan ishlovchiga bergan 20000 so’mlik moddiy

rag’batlantirish summasi hamda shu summaga nisbatan hisoblangan byudjetdan tashqari fondlarga to’lovlar summalari(ijtimoiy sug’urta fondiga 37, 3%- 7460 so’m, bandlik xizmatiga 1, 5% - 300 so’m) ham mahsulot tannarxiga olib borilgan(Dt 2010 Kt 6710 - 20000 s , Dt 2010 Kt 6510 - 7460 so’m, Dt 2010 Kt 6520 - 300 so’m). Auditor ushbu xo’jalik muomalalari bo’yicha tuzilgan schyotlar korrespondentsiyasini noto’g’ri deb topib, jami 27760 so’mga mahsulot tannarxi asossiz oshirilgan va natijada soliqqa tortiladigan baza shu summaga kamaytirilganligini isbotladi.

Moddiy rag’batlantirish summasi (20000 s) va u bo’yicha hisoblangan barcha ajratmalar (7760 s) mahsulot tannarxiga qo’shilmasdan, korxonaning o’z mablag’lari ya’ni moddiy rag’batlantirish uchun ajratilgan fond hisobidan qoplanishi kerak.

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo’lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar eskirishi. Ushbu element bo’yicha xarajatlar tarkibiga asosiy ishlab chiqarish vositalarining, shu jumladan moliyaviy lizing asosida olinganlarni ham qo’shgan holda dastlabki (tiklash) qiymatiga nisbatan belgilangan tartibda tasdiqlangan me’yorlar, jadallashtirilgan amortizatsiyani ham qo’shib, hisoblangan amortizatsiya ajratmalari (hisoblangan eskirish) summalari kiradi.

Ta’kidlash joiz-ki, №5 -«Asosiy vositalar»nomli BHMSga muvofiq asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblashning quyidagi usullari tavsiya qilinadi:

Bir tekis (to’g’ri chiziqli) usul;

Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib usul(ishlab chiqarish usuli);

Asosiy vositalar foydali xizmat qilish muddati yillar sonining yig’indisi bo’yicha hisobdan o’chirish usuli (kumulyativ usul);

Kamayib boruvchi qoldiq usuli.

Auditor korxonada ushbu usullardan bittasi tanlab olinib, hisob yuritish siyosati to’g’risidagi buyruq bilan rasmiylashtirilganligini aniqlashi lozim. Shuningdek, tanlangan usulning hisobot yili davomida o’zgarmaganligiga, agar o’zgargan bo’lsa sababini va bu haqda hisob yuritish siyosati to’g’risidagi buyruqqa o’zgartish kiritilganligiga e’tibor berishi kerak. Asosiy vositalar

ob’ektlarining foydali xizmat qilish muddatlari ularni balansga qabul qilish paytida aniqlanadi. Amortizatsiya hisoblash asosiy vositalar ob’ektlarining butun foydali xizmat qilish muddati davomida to’xtatilmaydi. Faqat korxona rahbarining qaroriga muvofiq qayta jihozlash (rekonstruktsiya) va zamonaviylashtirish(modernizatsiya) uchun o’tkazilgan, hamda konservatsiyaga qo’yilgan asosiy vositalar bundan mustasno. Amortizatsiya ajratmalari hisoblash yillik summasi quyidagicha aniqlanadi:

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo’lgan boshqa xarajatlar ro’yxati «Xarajatlar tarkibi. . . . to’g’risidagi Nizom»da batafsil keltirilgan. Jumladan, ishlab chiqarish jarayonlariga xizmat ko’rsatish xarajatlari; ishlab chiqarishni xom ashyo, materiallar, yonilg’i, energiya, dastgohlar, moslamalar va boshqa mehnat vositalari hamda buyumlari bilan ta’minlash xarajatlari; asosiy ishlab chiqarish vositalarini ishchi holatida saqlash xarajatlari; asosiy ishlab chiqarish vositalarini xo’jalik usuli bilan barcha turdagi (joriy, o’rta, kapital) ta’mirlashlar ishlab chiqarish xarajatlarining tegishli moddalari bo’yicha mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga kiritiladi.

Bundan tashqari, zarur hollarda ayrim tarmoqlar xo’jalik yurituvchi sub’ektlari O’zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligining ruxsati bilan kapital ta’mirlash ishlarini bajarish uchun zahira (manba) yaratishlari mumkin. Ushbu zahirani yaratish uchun qilingan ajratmalar ham mazkur element tarkibida aks ettiriladi va ko’zda tutilayotgan xarajatlar qiymati hamda har bir asosiy vosita ob’ektini kapital ta’mirlashning davriyligidan kelib chiqqan holda aniqlanadi. Zahira uchun ajratmalar me’yori har hisobot yili oxirida qayta ko’rib chiqilib, zarurat bo’lganda yangi moliya yili uchun o’zgartirilishi (ko’paytirilishi yoki kamaytirilishi) mumkin.

Agar kapital ta’mirlash uchun yaratilgan zahira mablag’larining summasi mazkur ob’ektni ta’mirlash uchun qilingan haqiqiy xarajatlar summasidan ortiqcha bo’lsa, oshib ketgan summa bo’yicha tuzatish kiritilishi kerak; agarda haqiqiy xarajatlar zahiradagidan oshib ketsa, u holda oshib ketgan summa «Ishlab

chiqarish ahamiyatiga ega bo’lgan boshqa xarajatlar» elementi tarkibida aks ettiriladi.

Yong’indan saqlash va qo’riqlashni hamda xo’jalik yurituvchi sub’ektlarning texnikadan foydalanish qoidalarida ko’rsatilgan boshqa maxsus talablarni ta’minlash, ular faoliyatini nazorat qilish xarajatlari ham tekshiriladi.

Idoradan tashqari qo’riqlash xarajatlarini, bunday qo’riqlash talab qilinadigan mazkur ishlab chiqarishga maxsus talablar mavjud bo’lgandagina, mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga kiritish mumkin.

«Xarajatlar tarkibi. . . . . to’g’risidagi Nizom»ga muvofiq ishlab chiqarish faoliyatiga taalluqli joriy ijaraga olish bilan bog’liq xarajatlar ham mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga kiritiladi. Ijara to’lovlarini mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga kiritish bo’yicha Nizomda hech qanday cheklashlar ko’zda tutilmagan. Xususan, joriy tartibda ijaraga olingan asosiy vositalarni ta’mirlash xarajatlarini hisobdan o’chirish ko’plab munozarali masalalarni yuzaga keltiradi.

O’zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksining 548-moddasida belgilangan, ijaraga olingan asosiy vositalarni saqlash bo’yicha umumiy qoidalarga muvofiq agarda qonun yoki shartnomada boshqacha tartib belgilangan bo’lmasa, ijaraga oluvchi mol-mulkni yaxshi holda saqlashi, ijaraga olingan mulk-mulkni o’z hisobidan joriy ta’mirlashi va saqlash bo’yicha boshqa xarajatlarni qilishi lozim. O’z navbatida, agar qonun hujjatlari yoki shartnomada boshqa tartib nazarda tutilgan bo’lmasa, ijaraga beruvchi ijaraga topshirilgan mol-mulkni o’z hisobidan ta’mirlashi shart (547-modda). Shunday qilib, shartnomada ta’mirlash ishlari ko’rsatilmagan bo’lsa, O’zRFK 547 va 548 moddalariga muvofiq ish tutiladi.

Audit maqsadida ko’p hollarda tahlil o’tkaziladi, zaruratga qarab ijara shartnomalari yuridik ekspertizadan o’tkaziladi. Masalan, auditor tekshiruv chog’ida ijaraga olingan binoni ta’mirlash xarajatlarining tannarxga olib borilishi bilan bog’liq muomalani aniqlagan. Ammo shartnomada barcha turdagi mol-mulklarni ijaraga beruvchi tomon ta’mirlashi ko’rsatilgan. Demak, ijaraga oluvchi binoni ta’mirlashga doir xarajatlarni tannarxga asossiz kiritgan. Agar shartnomada bunday holat ko’rsatilmaganda edi, unda korxona O’zRFK ning

610-moddasiga muvofiq ta’mirlash xarajatlarini o’z hisobidan amalga oshirib, mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga kiritgani asosli hisoblanar edi.

3. Mahsulot tannarxini hisoblashni tekshirish

Kalkulyatsiya - bu ayrim turdagi mahsulotlar birligining yoki butun tovar mahsulotlarning tannarxini aniqlash usulidir. Kalkulyatsiya muayyan turdagi mahsulotga nisbatan xarajatlarni guruhlash usuli sifatida, ishlab chiqarish jarayonining istalgan bosqichida mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxining har bir tarkibiy elementini kuzatib borish imkonini beradi. Shu boisdan, mahsulot (ish, xizmat)lar birligining tannarxini hisoblashni tekshirish ishlab chiqarish xarajatlari auditining muhim bo’lagi hisoblanadi.

Auditor xarajatlarning sarf-xarajat moddalari bo’yicha ularning maqsadi va vujudga kelish joylariga qarab guruhlanishini hamda bevosita yoki bilvosita yo’l bilan mahsulot (ish, xizmat)larning har bir turiga olib borilishini bilishi zarur. Iqtisodiyot tarmoqlarida sarf-xarajatlar tarkibi turlicha va tegishli tarmoq (yoki tarmoqlararo) yo’riqnomalar va uslubiy tavsiyalar bilan belgilanadi.

Mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxini hisoblashni tekshirishda auditor quyidagilarning to’g’riligini aniqlaydi:

* mahsulot ishlab chiqarish (ish, xizmat) uchun qilinadigan xarajatlarning turkumlanishini;
* xarajatlarni kalkulyatsiya moddalari bo’yicha hisobga olish va hisobdan chiqarish (taqsimlash);
* yaroqsizlik (brak) dan va bekor turib qolishdan ko’rilgan yo’qotishlar;
* tugallanmagan ishlab chiqarishni aniqlash;
* bilvosita sarflarni taqsimlash;
* xarajatlarni hisobga olish va mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxini hisoblash usullarini qo’llash;
* ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olishga doir schyotlarning o’zaro bog’lanishi (korrespondentsiyasi)ni tuzish;

* ishlab chiqarish xarajatlarining yig’ma, analitik va sintetik hisobini yuritishni;

* xarajat schyotlari bo’yicha analitik va sintetik hisob yozuvlarining bosh daftar hamda balansdagi yozuvlarga mos kelishi.

Mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxini hisoblashda har xil usullar qo’llaniladi.

Sanoat ishlab chiqarishida tannarx hisoblash quyidagi usullarda amalga oshiriladi: oddiy usul, normativ usul, buyurtmalar usuli, bosqichlar usuli.

Auditorlik tekshiruvining vazifalaridan biri - tanlangan kalkulyatsiyalash usulining asosliligini tasdiqlashdan iborat.

Xarajatlar mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga olib borilish xususiyatiga ko’ra muayyan mahsulot (ish, xizmat) tannarxiga to’g’ridan-to’g’ri olib boriladigan bevosita va bilvosita xarajatlarga bo’linadi.

Bilvosita xarajatlar ko’p elementli bo’lib, hisob yuritish siyosati to’g’risidagi buyruqda belgilangan qaysidir ko’rsatkichga mutanosib ravishda alohida mahsulot turlari o’rtasida taqsimlanadi. Qanday ko’rsatkichga mutanosib taqsimlash usulini har bir korxona tarmoq xususiyatidan kelib chiqib mustaqil aniqlaydi. Masalan, sanoatda mutanosib taqsimlash ko’rsatkichi sifatida quyidagilar qo’llaniladi:

* asosiy ish haqi;

* qurilmalarni saqlash va ishlatish uchun qilinadigan smeta (normativ) xarajatlar;

* mahsulot massasi va hajmi;

* ishchilar tomonidan ishlangan kishi-soatlar;

* qurilmalarning mashina-soatlar soni.

Auditorning vazifasi korxona hisob siyosatida qabul qilingan va amalda qo’llanilayotgan bilvosita sarflarni taqsimlash usulining to’g’riligini tasdiqlashdan iborat.

Bir necha turdagi faoliyat bilan shug’ullanuvchi (har xil mahsulot ishlab chiqaruvchi) korxonalar bilvosita xarajatlarini ular o’rtasida taqsimlamaydigan holatlar auditorlik amaliyotida tez-tez uchrab turadi. Bunday hollarda har xil

mahsulotlar tannarxlarining buzib ko’rsatilish hollari sodir bo’ladi, haqiqiy moliyaviy natijalar yashiriladi.

4. Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish

№4-«Tovar-moddiy zahiralar» nomli BHMS ga muvofiq tugallanmagan ishlab chiqarish, ish va xizmat ko’rinishidagi korxona aktivlari ham tovar-moddiy zahiralar bo’lib hisoblanadi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishlarga ishlab chiqarish jarayonining barcha texnologik bosqichlaridan o’tmagan mahsulotlar hamda komplektlanmagan, sinovdan va texnik qabuldan o’tmagan buyumlar kiradi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni baholashning turli usullari mavjud:haqiqiy o’lchov, donabay o’lchov, hajmini o’lchash, shartli qayta baholash. Ommaviy yoki seriyali ishlab chiqarishda hisobot davrining oxiriga tugallanmagan ishlab chiqarishlar qoldiqlari normativ yoki rejadagi ishlab chiqarish tannarxi (to’liq yoki to’liqmas) bo’yicha, bevosita xarajat moddalari bo’yicha, hamda xom-ashyo, materiallar va yarim fabrikatlar qiymati bo’yicha baholanadi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni baholashning ishonchliligi to’g’risida fikr shakllantirish ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulotlar tannarxini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishning muhim yo’nalishlaridan biri bo’lib hisoblanadi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni auditorlik tekshiruvidan o’tkazish jarayonida quyidagi masalalarni o’rganish zarur:

- xarajatlar hisobini ahvoli;
- inventarizatsiya o’tkazishning o’z vaqtidaligi va to’g’riligi;
- inventarizatsiya natijalarini aks ettirishning ishonchliligi;
- tugallanmagan ishlab chiqarishning texnologiyasi va belgilangan me’yorlariga (agar ular korxonda tasdiqlangan bo’lsa) rioya qilinishi va uni baholashning to’g’riligi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishlarni inventarizatsiya qilish «Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va realizatsiya xarajatlar tarkibi hamda

moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to’g’risidagi Nizom» va u asosida ishlab chiqilgan tarmoq yo’riqnomalarida belgilangan tartibga muvofiq ularning hajmi va haqiqiy tannarxini aniqlash maqsadidan iborat.

Sanoat korxonalari qismida, masalan, quyidagilar zarur:

- mahsulotlar ishlab chiqarishi boshlangan (detallar, qismlar, agregatlar) va ishlab chiqarilishi va yig’ilishi tugatilmagan, ishlab chiqarishda bo’lgan haqiqatda borligini aniqlash;
- hisobga olinmagan yaroqsizini aniqlash;
- tugatilmagan ishlab chiqarishni haqiqiy jihozlanishi va qismlar bilan yig’ilishini ta’minlanganligini aniqlash;
- tugatilmagan ishlab chiqarish qoldig’ini bekor qilingan buyurtmalar, shuningdek bajarilishi to’xtatib qo’yilgan buyurtmalar bo’yicha aniqlash;
- ishlab chiqarishda bo’lgan ishlab chiqarish boshlangan (detallar, qismlar, agregatlar) va mahsulotlar ishlab chiqarilishi va yig’ilishi tugatilmaganining haqiqiy qiymatini aniqlash.

Inventarizatsiyani boshlashdan oldin tsexlarga kerak bo’lmagan barcha materiallar, sotib olingan detallar va yarim tayyor mahsulotlar, shuningdek mazkur bosqichda ishlov berilishi tugatilgan detallar, qismlar va agregatlar omborxonaga topshirilishi kerak.

Tsexlardagi boshlab qo’yilgan tugallanmagan ishlab chiqarishlar va yarim tayyor mahsulotlar ularning miqdorini to’g’ri aniqlash va qulay sanalishini ta’minlaydigan tartibga keltirilgan bo’lishi kerak.

Ishlab chiqarilishi tugallanmagan mahsulotlarni (detallar, qismlar, agregatlar) qoldigi haqiqatda sanash, tortish, o’lchash yo’li bilan tekshirilib amalga oshiriladi.

Ro’yxatlar har bir tsex (uchastka, bo’linma) bo’yicha tugallanmagan ishlab chiqarishlar nomi, ularning tayyorlik darajasi, soni yoki hajmi, qurilish-montaj ishlari bo’yicha ish hajmi ko’rsatilib; tugallanmagan korxonalar, ularning navbatlari, ob’ektlar, ishga tushiriladigan majmualar, qaysiki ular bo’yicha hisob-kitoblar ular to’liq tugatilgandan keyin oraliq to’lovlarsiz amalga oshiriladi;

konstruktiv elementlarning tugallanmagan qismlari va ishlarning turlari bo’yicha alohida tuziladi.

Ish joylarida qayta ishlanishi boshlanmagan xom ashyo, materiallar va sotib olingan yarim tayyor mahsulotlar tugallanmagan ishlab chiqarish ro’yxatiga kiritilmaydi, alohida inventarizatsiya qilinadi va alohida ro’yxatlarda qayd qilinadi. To’liq yaroqsiz deb topilgan detallar ham tugallanmagan ishlab chiqarish tarkibiga kiritilmaydi.

Bir xil bo’lmagan massa yoki qorishmadan iborat bo’lgan tugallanmagan ishlab chiqarishlar bo’yicha (sanoatning tegishli tarmoqlarida) inventarizatsiya ro’yxatlarida, shuningdek, solishtirish vedomostlarida ikkita miqdoriy ko’rsatkich keltiriladi: ushbu massa yoki qorishma miqdori va uning tarkibiga kiruvchi xom ashyo miqdori yoki materiallar (alohida nomlari bo’yicha). Xom ashyo va materiallarning miqdori tarmoq yo’riqnomalari bilan belgilangan tartibda texnik hisob-kitob bo’yicha aniqlanadi.

Tugallanmagan kapital qurilish soni va hajmi inventarizatsiya paytida uning haq to’langan qismini hamda tekshirish yo’li bilan aniqlanadi. Inventarizatsiya dalolatnomalarida ob’ektning nomi va ushbu ob’ekt bo’yicha bajarilgan ishlarning, konstruktiv elementlarning, jihozlarning va h. k. har bir alohida turi bo’yicha ko’rsatiladi. Xususan, inventarizatsiya komissiyasi quyidagilarni tekshiradi.

- tugallanmagan kapital qurilish tarkibida montajga berilgan, lekin haqiqatda montaji boshlanmagan uskunani hisobda turganligi yoki yo’qligi;
- qurilishi butkul to’xtatilgan yoki vaqtincha to’xtatilgan qurilish ob’ektlarining ahvoli.

Mazkur ob’ektlar bo’yicha, qisman, ularni butkul to’xtatilish sabablari va asoslarini aniqlash kerak.

Haqiqatda foydalanishga to’liq yoki qisman topshirilgan, qabul qilinishi va ishga tushirilishi tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirilmagan, qurilishi tugallanmagan ob’ektlarga alohida dalolatnomalar tuziladi. Alohida dalolatnomalar tugallangan, lekin nima uchundir foydalanishga topshirilmagan

ob’ektlarga ham tuziladi. Mazkur dalolatnomalarda ko’rsatilgan ob’ektlar foydalanishga topshirilishini rasmiylashtirishning kechiktirilganlik sabablari ko’rsatiladi.

Balansdan chiqarilishi kerak bo’lgan qurilishi tugatilgan ob’ektlarga, shuningdek qurilishi amalga oshirilmagan ob’ektlar bo’yicha loyiha-izlanish ishlariga bajarilgan ishlar xususiyati va ularning qiymati to’g’risidagi ma’lumotlar qurilishning to’xtatilishi sabablari ko’rsatilib dalolatnomalar tuziladi.

Buning uchun tegishli texnik hujjatlar, ishlar, bosqichlar topshirilganligi to’g’risidagi dalolatnomalar, qurilish ob’ektlarida bajarilgan ishlarni hisobga olish jurnali va boshqa hujjatlardan foydalanish kerak bo’ladi.

Binolar, inshootlar, mashinalar, uskunalar, energetik jihozlar va boshqa ob’ektlar qonunsiz kapital ta’mirlanganining inventarizatsiyasi bajarilgan ishlarni naturada tekshirish yo’li bilan amalga oshiriladi.

Tugallanmagan kapital ta’mirlash bo’yicha ta’mirlanayotgan ob’ektning nomi, bajarilgan ishlarning nomi va bajarilish foizi, bajarilgan ishlarning smeta bo’yicha va haqiqiy qiymati ko’rsatilgan dalolatnoma tuziladi.

Qishloq xo’jaligida tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshi-rish o’ziga xos xususiyatlarga ega. Amaliyot shuni ko’rsatmoqda-ki, ayrim hollarda qishloq xo’jalik korxonalarida mahsulotlar tan-narxini pasaytirib ko’rsatish maqsadida tugallangan ishlab chiqa-rishlarga taalluqli xarajatlarning bir qismi tannarxga olib bo-rilmasdan, tugallanmagan ishlab chiqarish tarkibiga qo’shiladi. Bu birinchidan, mahsulotlar tannarxini sun’iy ravishda pasay-tirilishiga olib kelsa, ikkinchidan, moliyaviy hisobot ko’rsat-kichlarining buzib ko’rsatilishiga olib keladi. Shuning uchun audi-tor qishloq xo’jaligida tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshi-rishda texnologik jarayonlarni, norma va normativlarni hamda haqiqiy xarajatlarni tasdiqlovchi barcha buxgalteriya hujjat-larini sinchiklab tekshirish lozim.

Auditorlik amaliyoti shuni ko’rsatmoqda-ki, tugallanmagan ishlab chiqarishni inventarizatsiya qilish ko’p hollarda o’lda-jo’lda, sifatsiz va

nomuntazam o’tkaziladi hamda uning natija-lari buxgalteriya hisobida to’liq, ayrim hollarda esa umuman aks ettirilmaydi.

Bunday holatlar mahsulotlar tannarxining asossiz oshib yoki sun’iy ravishda pasayib, moddiy boyliklar saqlanishi usti-dan nazoratning susayib ketishiga olib keladi.

Agar korxonaning xo’jalik faoliyati jarayonida oldin bosh-langan buyurtmalarni to’xtatib qo’yish hollari mavjud bo’lsa, audi-tor qolgan moddiy boyliklarning qanday ishlatilganligi, bekor qilingan buyurtmalarga doir yo’qotishlar qanday aniqlanganligi va buxgalteriya hisobida qanday aks ettirilganligini tekshirishi lozim. Ta’kidlash joizki, bekor qilingan ishlab chiqarish buyurt-malari bo’yicha xarajatlar realizatsiyadan tashqari sarflar qatoriga qo’shiladi.

Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish yakunida aniq-langan xato-kamchiliklarning jiddiyligi (katta-kichikligi) va ularning tegishli hisobot ko’rsatkichlari ishonchliligiga ta’siri haqida xulosa qilinadi.

5. Mahsulot sotish auditi

Sotuv hajmi va uning tarkibiy qismlarining auditi - ko’p jihatdan butun tekshiruvning sifatini belgilovchi muhim masalalardan biridir.

Tayyor mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish auditining maqsadi - tayyor mahsulot to’liq kirim qilinganligini, sotishdan olingan tushum va sotilgan mahsulotning tannarxi to’g’ri hisoblanganligini aniqlashdan iborat.

Tekshiruv jarayonida auditor quyidagi masalalarni hal etadi:

- tayyor mahsulotni baholash bo’yicha usul asosli tanlab olinganligi va to’g’ri qo’llanilayotganini tasdiqlash;
- tayyor mahsulot to’liq kirim qilinayotganligini aniqlash;
- jo’natilgan va sotilgan mahsulotlar hajmlarini tasdiqlash;
- jo’natilgan va sotilgan mahsulotlar tannarxini tasdiqlash. Tayyor mahsulot ishlab chiqarish va uni sotish bo’yicha hisob yuritilishi

holatini tekshirish bo’yicha ma’lumot manbalari bo’lib quyidagilar hisoblanadm: tayyor mahsulotni omborda hisobga olish bo’yicha varaqalar, preyskurantlar, maheulotni etkazib berish to’g’risida shartnomalar, hisobvaraq-fakturalar, sotish bo’yicha daftarlar, tayyor mahsulotni berish to’g’risida yuk xatlari, xaridorlar ishonchnomalari, tushum kelib tushganligi to’g’risida dastlabki bank va kassa hujjatlari (to’lov talabnomalar, talabnoma-topshiriqnomalar, kirim kassa orderlari va boshqalar), 2010, 2810, 2910, 9010, 9110, 5010, 5110, 4010, 6310-sonli va boshqa hisobvaraqlar bo’yicha hisob registrlari (ro’yxatnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar), Bosh kitob, "Moliyaviy natijalar to’g’risida hisobot" (2-sonli shakl) va boshqalar.

Daromadlar olish tsikliga taalluqli bo’lgan operatsiyalar quyidagi faoliyat ko’rsatish vaqtida amalga oshiriladi:

- buyurtmalarni qabul qilish;
- kreditlarni berish;
- mahsulotlar va xizmatlarni etkazib berish;
- xaridorlarga hisobvaraqlarni yozib berish;
- qarzlarni undirish (muddati o’tgan hisobvaraqlar);
- pul tushumlarini olish.

Nazorat samaradorligini baholash uch bosqichdan iborat: a) na-zorat tizimini o’rganish; b) nazorat samaradorligini baholash; v) na-zorat muolajalarini tekshirish (testlashni o’tkazish).

Ko’zdan kechirish bosqichida hujjatlashtirishni uch turdagi usulda amalga oshirish mumkin: og’zaki yoritish, ichki nazorat bo’yicha savolnoma va blok-chizma. Ushbu bosqichda hujjatlarni tayyorlash uni yakunlanlash degani emas. Hujjatlarni tayyorlashda auditorlar tomonidan sharhlarni tayyorlashdan maqsad - nazorat tizimini o’rganish ekanligini unutmaslik lozim.

Blok-chizmalar va savolnomalar - bu daromad olish tsikli bo’yicha, sotish, pul olish va debitorlik qarzlari bosqichlaridan iborat nazorat tizimining afzalroq elementlaridir.

Ichki nazorat tizimi samaradorligi va mahsulotni ishlab chiqarish va sotish bo'yicha operatsiyalar hisobini dastlabki baholash uchun foydali vosita bo'lib maxsus savolnoma bo'yicha test savolnomalarini qo'llash hisoblanadi.

Olingan javoblarni tahlil qilib bo'lib, auditor mahsulotni ishlab chiqarish va sotish jarayonini nazorat qilish yo'nalishlarini aniqlashi va har bir yo'nalish bo'yicha eng ma'qul bo'lgan muolajalarni tanlab olishi, mahsulotni ishlab chiqarish va sotish operatsiyalar tsikllari bo'yicha auditorlik tekshiruvining dasturini tayyorlashi lozim.

Avvalambor, auditor korxonada tayyor mahsulot qanday baholanishini aniqlashi kerak. Xozirgi kunda mahsulot baholashning quyidagi turlaridan foydalaniladi:

- amaldagi (to'liq) ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha;
- ulgurji narxlar qat'iy hisob narxlari sifatida qabul qilingan sotishning ulgurji narxlari bo'yicha. Bunda farqlar alohida hisobvaravda hisobga olinadi;
- rejali (me'yoriy) ishlab chiqarish tannarxi bo'yicha. Shuningdek, amaldagi ishlab chiqarish tannarxi farqlari rejali yoki me'yoriy narxlardan alohida hisoblanadi:\

-QQS summasiga oshirilgan erkin sotish narxlari bo'yicha;

- erkin bozor (sotuv) narxlari bo'yicha.

Tayyor mahsulotni baholash bo'yicha tanlab olingan usul korxona hisob siyosatining elementi sifatida qayd etilishi, hisobvaraqlarning ishchi rejasida esa uning hisobga olish uchun tegishli hisobvaraqlar belgilanishi lozim.

Tayyor mahsulotning *to'liq* kirim qilinganligi xom ashyo va materiallarning xarajati bo'yicha muqobil balans tuzish, tayyor mahsulotlarning chiqarilishini me'yoriy sarf-xarajatlardan kelib chiqqan holda belgilash yo'llari bilan tekshirish mumkin. Ishlab chikarilgan mahsulot hajmlarini tekshirish uchun dastlabki hujjatlar va ishlab chiqarish hisobotlari, tugallanmagan ishlab chiqarish bo'yicha inventarlash dalolatnomalari, tahliliy va sintetik hisob registrlari ma'lumotlaridan foydalaniladi. Bunda "Ombordagi tayyor mahsulot"

hisobvarag’ining debetida hisobga olingan tayyor mahsulotning xaqmqiy ishlab chiqarilishi va omborga topshirilishi *(xaqiqiy* tannarxi) bo’yicha ma’lumotlar "Asosiy ishlab chiqarish", "Yordamchi ishlab chiqarish" hisobvaraqlarining krediti bo’yicha aylanmalar bilan solishtiriladi. Bajarilgan ishlar va ko’rsatilgan xizmatlar tannarxi ushbu hieobvaraqlar bo’yicha kredit aylanmalari "Asosiy (operatsion) faoliyatdan olingan daromadlar hisobi bo’yicha hisobvaraqlar" hisobvarag’ining debet aylanmalari bilan solishtirib tekshiriladi.

Sotish tsiklini audit qilish vaqtida auditor mahsulotni sotishdan tushum to’g’ri aniqlanganligi va hisobga olinganligini tekshirishi lozim. Barcha korxonalar sotishdan tushum va hisobotni tayyorlash bo’yicha buxgalteriya hisobini faqat hisoblash usulida yoki "jo’natish bo’yicha" amalga oshirishlari kerak. Mahsulotni jo’natish (sotish) jarayoni "Tayyor mahsulotni sotishdan olingan daromadlar" hisobvarag’ida hisobga olinadi. Jo’tilgan, lekin hali ham xaridor tomonidan to’lanmagan mahsulot sotish narxlari bo’yicha "Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan hisobvaraqlar" hisobvarag’ida hisobga olinadi.

Auditor tegishli hisobvaraqlar bo’yicha hisob registrlari ma’lumotlariga asosan qo’llanilayotgan hisobvaraqlar korrespon-dentlanishi to’g’riligi va mahsulotni sotishdan tushum "jo’natish bo’yicha", me’yoriy hujjatlar talablariga muvofiq hisobda to’g’ri aks etilganligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Mahsulotni (ish va xizmatlar)ni jo’natish va sotish bo’yicha operatsiyalarni hisobga olish uchun 1b-sonli ro’yxatnoma (jo’natish) va 11-sonli jurnal-order qo’llaniladi. 1b-sonli ro’yxatnoma jo’tilgan mahsulot sotilishidan tushgan tushumni aniqlashda yuritiladi. 11-sonli jurnal-orderda oylik yakunlar va tegishli hisobvaraqlar bo’yicha kredit aylanmalari aks etiladi.

Mahsulotlarni sotish bo’yicha operatsiyalarni o’rganish jarayonida auditor mahsulot etkazib berish uchun shartnomalar mavjudligi va to’g’ri rasmiylashtirilganligi, yozib berilgan hisobvaraq-fakturalar *to’liq* ro’yxatga olinganligi, etkazib berilgan mahsulot uchun xaridor to’lov muddatlariga rioya qilayotganligini aniqlashi va tekshirishi lozim.

Sotilgan mahsulot tannarxi to’g’ri anshuganganligini auditor tegishli ko’rsatkichlarni qaytadan sanab chiqish, shuningdek, mahsulotning alohida turlari bo’yicha tovar balansini natural va qiymat ifodalarini solishtirish yo’li bilan aniqlaydi.

Bunda tovar balansi ko’rsatkichlari boshqa hujjatlardagi shunga o’xshash ko’rsatkichlar bilan solishtiriladi:

- hisobot davrining boshiga va oxiriga tayyor mahsulotning qoldig’i hisobot davrida ishlab chiqarilgani va jo’natilgani (sotilgani) buxgalteriyadagm tayyor mahsulot harakati hisobi bo’yicha tahliliy hisob ma’lumotlari va ishlab chiqarish-nozimlik xizmatidagi tezkor ma’lumotlar bilan tasdiqlanadi;

- hisobot davrining boshiga va ohiriga tayyor mahsulotning haqiqiy tannarxi yoki hisob narxlari (rejali, me’yoriy) tannarxi bo’yicha qoldiqlari va boshqalar "Tayyor mahsulotning hisobi bo’yicha hisobvaraqlar" hisobvarag’ining hisobot davrining boshlanishi va oxiriga *qoldiq* bilan tasdiqlanadi. Ishlab chiqarishdan tayyor mahsulotni haqiqiy tannarx bo’yicha chiqarilishi ishlab chik-arish bo’yicha xarajatlarning umumlashtirilgan hisobi ma’lumotlari bilan tasdiqlanadi;

- haqiqiy tannarx bo’yicha yuklab jo’natish hisob narxlari bo’yicha jo’natish va farqlarning algebraik summasi sifatida aniqlanadi. Farqlar summasi farqlarning o’rtacha foiz darajasidan kelib chiqqan holda hisoblanadi.

Farqlarning o’rtacha foizi, o’z navbatida, amaldagi tannarx bilan hisob narx o’rtasidagi farq hisob narxi bo’yicha davr boshiga tayyor mahsulot va uning hisobot davrida ishlab chiqarilgan summasi nisbati bilan aniqlanadi.

Tekshiruv yakunida auditor QQS va sotishdan olingan moliyaviy natijalar to’g’ri hisoblanganligini tekshiradi.

Auditor o’z xulosalarinm tekshirilayotgan dastlabki hujjatlar va hisob registrlari ma’lumotlari, amalga oshirilgan nazoratli arifmetik hisob-kitoblar natijalari bilan asoslaydi. Audit davrida aniqlangan xato va kamchiliklarni auditor o’z ish hujjatlarida qayd etadi.

Tayyor mahsulotni ishlab chiqarish va sotish bo’yicha buxgalteriya hisobini yuritishda odatda sodir etiladigan xatolar quyidagilar bo’lishi mumkin:

- mahsulotni sotish buxgalteriya hisobida "to’lov bo’yicha" yuritilishi;
- sotilgan mahsulotning tannarxi noto’g’ri hisoblanishi;
- hisobning ushbu bo’limi bo’yicha hujjatlar to’g’ri va o’z vaqtida yuritilmasligi;
- mahsulot sotilishini hisobda aks etishda hisobvaraqlar noto’g’ri korrespondentlanishi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining oldiga qanday maqsad qo’yiladi?
2. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining qanday me’yoriy asoslari va xususiyatlari mavjud?
3. Asosiy ishlab chiqarish tarmoqlarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazish qanday amalga oshiriladi?
4. Umumishlab chiqarish xarajatlari auditi qanday amalga oshiriladi?
5. Mahsulot tannarxi to’g’ri aniqlanganligini tekshirish qanday amalga oshiriladi?
6. Tayyor mahsulotni baholashning auditi qanday amalga oshiriladi?
7. Sotish xarajatlari auditi qanday amalga oshiriladi?

18-BOB. PUL MABLAG'LARI AUDITI

1. Auditning maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari

Pul mablag'larini auditorlik tekshiruvidan o'tkazishning asosiy maqsadi: kassadagi milliy va xorijiy valyutadagi naqd pul mablag'lari, bankdagi hisob-kitob schyoti, valyuta schyotlari va boshqa maxsus schyotlarga doir muomalalarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazib, moliyaviy hisobotning «Pul mablag'lari» bo'limi bo'yicha ma'lumotlarning ishonchliligi va bankdagi schyotlarda pul mablag'larini hisobga olish uslubiyotining O'zbekiston Respublikasida amal qilayotgan me'yoriy hujjatlarga muvofiqligi to'g'risida xulosa shakllantirish, ular saqlanishi va ishlatilishining maqsadga muvofiqligi, samaradorligi hamda qonuniyligini ta'minlash, shuningdek hisobga olishni takomillashtirishdan iborat.

Ushbu maqsadni amalga oshirish uchun quyidagi vazifalarni hal etish zarur: inventarizatsiya o'tkazish yo'li bilan kassadagi mavjud pul mablag'lari, qimmatli kog'ozlar miqdori va summalarining haqiqiy qoldig'ini aniqlash, kassa muomalalarini hisobga olishda «Yuridik shaxslar tomonidan kassa muomalalarini amalga oshirish qoidalari»ga (O'zbekiston Respublikasi Adliya Vazirligi ro'yxatga olingan №565, 17 dekabr 1998 y) qay darajada rioya qilinayotganligini aniqlash; bank muassasasidagi hisob-kitob, valyuta va boshqa maxsus schyotlar bo'yicha amalga oshirilgan muomalalarni tekshirib chiqish; o'tkazilgan tekshirish asosida oraliq dalolatnoma tuzish va xulosa qilish.

Pul mablag'lari bo'yicha muomalalarni tekshirishda auditor quyidagi ma'lumot manbalaridan foydalanadi:

* hisob yuritish siyosati to'g'risidagi buyruqning pul mablag'lari hisobiga doir bo'limi;

* bankdagi hisob-kitob, valyuta va boshqa maxsus schyotlar bo'yicha muomalalarni amalga oshirishni va ushbu muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirishni tartibga soluvchi asosiy me'yoriy hujjatlar (O'zbekiston Respublikasida naqd pulsiz hisob-kitoblar to'g'risida Nizom (yangi

tahriri)(O’zbekiston Respublikasi Adliya Vazirligida ro’yxatga olingan №496, 8 oktyabr 1999 y);

* buxgalteriya hisobotlari (buxgalteriya balansi (1-shakl) va pul oqimlari to’g’risidagi hisobot (4-shakl);

* soliq hisoboti (so’mdagi va chet el valyutasidagi schyotlar to’g’risida ma’lumot);

* bankdagi schyotlar bo’yicha muomalalarni hisobga oladigan sintetik hisob registrlari;

* bankdagi schyotlarga doir muomalalarni rasmiylashtiradigan dastlabki hujjatlar;

* bankdagi schyotlarga doir muomalalarni aks ettirish uchun qo’llaniladigan ishchi schyotlar rejasi;

* buxgalteriya hisobining korxonada qo’llaniladigan shakli va bankdagi schyotlardagi mablag’larni hisobga olishga doir registrlar ro’yxati;

* bankdagi schyotlardagi pul mablag’larini hisobga olish bilan bog’liq bo’lgan dastlabki hujjatlarning hujjatlar aylanish grafigi;

* bankdagi schyotlarga doir muomalalar bo’yicha pul va hisob-kitob hujjatlarini imzolash huquqiga ega shaxslar ro’yxati.

Auditor (auditorlar guruhi) kassadagi pul mablag’lari va kassa muomalalarini hujjatlar asosida tekshirishni boshlashdan oldin, odatda, kassadagi naqd pullar, qimmatli qog’ozlar va qat’iy hisobot blanklarini tekshiruvdan o’tkazadi. Bunda pul mablag’larini hisobga olishga doir respublikamizdagi qonunlar va me’yoriy hujjatlarga asoslanish zarur.

2. Kassa, kassa muomalalari va pul hujjatlari auditi

Kassani tekshirishni boshlaganda auditor quyidagilarni aniqlashi lozim:

* tekshirilayotgan korxonada bitta yoki bir nechta kassir (yoki shunga vakolatli shaxslar) ishlashini;

* kassirning faqat tekshirilayotgan korxonada ishlashi yoki o’rindoshlik

asosida boshqa korxonalarga ham xizmat ko’rsatishi;

* kassirning kassa muomalalarini yuritish qoidalari bilan tanishganligi;

Kassani tekshirganda auditor quyidagi tartibga rioya qilishi lozim:

kassani tekshirish, tekshirilayotgan korxona bosh buxgalteri va kassiri ishtirokida amalga oshiriladi, tekshirish paytida boshqa shaxslar qatnashishi mumkin emas;

* kassani tekshirish paytida barcha kassa muomalalari to’xtatiladi. Kassani tekshirish imkoni bo’lmay qolganda yoki bir nechta kassa bo’lganda ularning barchasi auditor tomonidan muhrlanib, kalitlar kassirda, muhr esa auditorda saqlanadi;

* kassadagi naqd pullar, qimmatli qog’ozlarni sanash auditor, kassir va bosh buxgalter tomonidan amalga oshiriladi. Pullar kassada taxtlangan (o’ramda) yoki tarqoq holda bo’lishdan qat’iy nazar, barchasi sanoqdan o’tkazilishi shart;

* sanash tugaganidan so’ng auditor tekshiruvda aniqlangan pul mablag’larining summasi haqida alohida (oraliq) dalolatnoma tuzadi (1ilova).

* turli shaxslarning tilxatlari, to’liq rasmiylashtirilmagan kassa chiqim orderlari, vedomostlar, schyotlar va boshqa shunga o’xshash hujjatlar kassadagi naqd pul qoldig’iga qo’shilmaydi va auditor tomonidan isbotlovchi kassa hujjati sifatida qabul qilinmaydi. Shuningdek, kassadan naqd pul berish bo’yicha kimga, kimning topshirigi bilan, qachon, qaysi maqsadlar uchun qancha summada pul berilganligi ko’rsatiladi va shubxali hujjatlar aniqlanganida ham shunday qilinadi;

* boshqa korxona, tashkilot va shaxslarning pullari hamda qiymatliklarini korxona kassasida saqlash man qilinganligi sababli, kassada saqlanayotgan barcha pul va boshqa qiymatliklar auditor tomonidan tekshirilayotgan korxonaga tegishli deb hisoblanishi lozim;

* auditor kassada oshiqcha chiqqan pul yoki kamomadni tekshirish dalolatnomasida ko’rsatadi va ayni paytda oshiqcha chiqish yoki kamomad sabablari haqida kassirdan yozma tushuntirish xati olish lozim.

Auditor to’g’ri rasmiylashtirilgan kassa hujjatlarini kassirga hisobot tuzish va

unda tekshiruv paytida bo’lgan qoldiqni ko’rsatish uchun beradi. Tekshiruv paytida kassada ish haqi to’liq tarqatilib ulgurmagan vedomostlar bor bo’lsa, auditor bosh buxgalter va kassirga vedomostlarni belgilangan tartibda hisobotga qo’shishni taklif etadi. Agarda kassani tekshirish, ish haqi tarqatish davriga to’g’ri kelib, ko’p xodimlarga ish haqi tarqatilmagan vedomostlar bo’lsa, bunday vedomostlar kassir hisobotiga qo’shilmasdan, dalolatnomada kassa hisobotiga kiritilmagan, qisman to’langan chiqim hujjatlari (to’lov vedomostlari) sifatida yozib qo’yilishi mumkin. Bu holda har bir to’lov vedomostida qaysi tartib raqami bo’yicha ish haqi berilganligi va uning jami summasi ko’rsatiladi. Ushbu yozuv kassir, bosh buxgalter va auditor imzolari bilan tasdiqlanadi.

Shuningdek, kassani tekshirishda kassada saqlanayotgan qimmatli qog’ozlar (aktsiyalar, obligatsiyalar, sertifikatlar va boshqalar), YoMM talonlari, qat’iy hisobot blankalari, sanatoriya va dam olish uylari yo’llanmalari, aviachiptalar va boshqa qimmatli qog’ozlar ham tekshirilib, ularning mavjudligi dalolatnomada ko’rsatiladi.

Auditor kassadagi pul mablag’larini tekshirish bilan birga ayni paytda seyflar (o’tda yonmaydigan shkaflar), kassaning jihozlanishi, ish kunining oxirida kassa eshiklari va seyflar (shkaflar) muhrlanishi, signalizatsiya o’rnatilganligi va uning ishlashi, kassani qo’riqlashning tashkil etilishi, kassir «olindi», «to’landi» degan shtamplar bilan ta’minlanganligi ham tekshiriladi.

Butun tekshirilayotgan davrga tegishli barcha kassa hujjatlari yoppasiga tekshirilishi shart.

Auditor bankdagi hisob-kitob schyotidan olingan pullarni to’liq va o’z vaqtida kirim qilinganligini tekshirishda muomalalarni o’zaro taqqoslash usulini qo’llaydi. Bunda № 1-jurnal orderining vedomost tomonida 5010–«Milliy valyutadagi pul mablag’lari» schyotining debeti bo’yicha aks ettirilgan summalarni №2-jurnal orderda aks ettirilgan. 5110–«Hisob-kitob schyoti»ning kredit oborotlari bilan solishtiriladi ular bir-biriga to’g’ri kelishi shart.

To’g’ri kelmaslik hollari uchraganda summalar kassa kirim orderlari, bank ko’chirmalari, kassir hisobotlari, cheklar koreshoklari bilan solishtiriladi, zarur

hollarda esa bevosita bank muassasasida tekshiriladi.

Agar bank ko’chirmalarida o’chirilgan, to’g’rilangan, shuningdek, qoldiqlar to’g’ri kelmasa, bankdagi hisob-kitob schyotidan ishonchli ko’chirmani olish zarur.

Kassa muomalalarini tekshirishda kassa hisobotiga ilova qilingan hujjatlarning quyidagi shakllaridan foydalaniladi: KO-3 yoki KO-3[a] shakl. «Kirim va chiqim kassa hujjatlarini ro’yxatga olish jurnali», ordersiz rasmiylashtiriladigan pul kirimi hujjatlari, KO-4 shakl «Kassa daftari», KO-5 shakl «Kassir tomonidan qabul qilingan va berilgan pullarni hisobga olish daftari», 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag’lari», 5020-«Xorijiy valyutadagi pul mablag’lari», 5520-«Chek daftarchalari», 5610-«Pul ekvivalentlari», 5710-«Yo’ldagi pul mablag’lari» va 5810-«Qimmatli qog’ozlar» schyotlari yuritiladigan hisob registrlari (Jurnal-orderlar, vedomostlar, daftarlar, Bosh daftar, tegishli sanaga tuzilgan balanslar va boshqalar).

Bunda kassa hujjatlarini rasmiylashtirishga ham e’tibor berish zarur, xususan har bir hujjatda oluvchilar imzosi borligi; kirim hujjatlariga «olindi» degan, chiqim hujjatlariga esa «to’landi» degan shtamplar bosilganligi hamda ularning sanasi ko’rsatilganligi, shuningdek, ularda o’chirilgan va tuzatilgan izlar yo’qligi aniqlanishi lozim.

Amaliyotda kassaga doir suiste’mol qilishlar asosan ish haqi va hisobdor summalar bo’yicha ko’p uchraydi. Bunda vedomostlarga «o’lik jonlar»ni kiritish, berilishi lozim bo’lgan jami summani oshirib ko’rsatish, kassa hisobotiga qayta qo’shish maqsadida chiqim hujjatlarini oldingi kassa hisobotlaridan chiqarib olib, sanasini o’zgartirish va tuzilayotgan kassa hisobotiga kiritib, undagi summani ikkinchi marta hisobdan chiqarish hollari ham uchraydi. Auditor bulardan tashqari kassa muomalalarini tekshirish jarayonida quyidagilarga ham alohida e’tibor berishi lozim:

* tekshirilayotgan kassaning korxonada har chorakda to’satdan tekshirilishi;
* kassirning kassa hisobotlarini o’z vaqtida topshirishi;
* kassa hisobotlarida va kassa daftarida hisobotlarni hamda unga ilova

qilingan hujjatlarni tekshirishga qabul qilinganligi to’g’risida bosh buxgalter yoki muovinining imzosi borligi;

* ish haqi berish, xizmat safari va xo’jalik sarflariga va boshqa maqsadlar uchun bankdan olingan pullarning maqsadga muvofiq ishlatilishi;

* kassa qoldiqlarining tekshirilayotgan korxona uchun bank tomonidan belgilangan limitga to’g’ri kelishi;

* berilmagan ish haqi summalari va realizatsiyadan tushgan nakd pul daromadlarining bankka o’z vaqtida topshirilishi;

* naqd pullarni begona shaxslarga ishonchnomasiz berish hollari va shunga o’xshashlar;

* to’lg’azilmagan cheklarga rahbar va bosh buxgalter tomonidan imzo qo’yilishi va cheklarni kassirga bankdan pul olish chog’ida mustaqil to’ldirish uchun berish hollari;

* chek daftarchasi bosh buxgalter seyfida saqlanishi o’rniga amaldagi tartibni buzib, kassirga berib qo’yilganligi;

* korxonada «Kassa kirim va chiqim hujjatlarini qayd qilish daftari» (KO-3 shakl) va «Kassa daftari» (KO-4 shakl)ning mavjudligi, daftarlarning barcha varaqlari raqamlanib, oxirgi betida varaqlar soni ko’rsatilganligi, ip o’tkazib boglanganligi hamda rahbar va bosh buxgalter imzosi bilan tasdiqlanib muhrlanganligi;

* kassa orderlari va boshqa pul hujjatlarida tegishli mansabdor shaxslar va pul oluvchilar imzolarining mavjudligi va ularning haqiqiyligi;

* kassa hujjatlariga maxsus shtamp bosilishi;

* pul mablag’lari, xarajatlar va boshqa balans schyotlariga olib borilib hisobot taqdim etilmaydigan muomalalarning qonuniyligi;

* kassa muomalalariga oid schyotlar boglanishlari (korrespondentsiyalari) ning to’g’riligi;

* to’lanmagan summalarning o’z vaqtida deponentga o’tkazilishi va h. k.

Auditor bunday faktlar mavjud bo’lganda bu muomalalarning sababini, ular kimnning farmoyishi bilan amalga oshirilganligi va buning orqasida suiste’mol

qilish berkitilmaganligini ham aniqlashi lozim.

Kassa hujjatlarini tekshirish ayni paytda kassa va moliya intizomini tekshirish bo'lib ham hisoblanadi.

3. Bankdagi schyotlarga doir muomalalarni hisobga olish va nazorat qilishning holatini tekshirish

Auditor bankdagi schyotlarga doir muomalalar auditini bankdagi milliy va chet el valyutasidagi pul mablag'lari to'g'risidagi ma'lumotlarni hamda ularga ilova qilingan soliq hisobotini tekshirishdan boshlaydi. Bunda dastavval bankda ochilgan schyotlar soni va raqami hamda qaysi bankda ochilganligini aniqlanadi. Bu ma'lumotlar auditorga barcha schyotlar bo'yicha bank ko'chirmalarini va har bir schyot bo'yicha hisob registrlarini tekshirish uchun kerak bo'ladi.

So'ngra auditor korxona va bank o'rtasidagi o'zaro munosabatlarning yuridik asoslarini aniqlaydi, bank xizmati ko'rsatish to'g'risidagi shartnomaning O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi normalariga muvofiqligini tekshiradi.

Bankdagi schyotlar bo'yicha pul mablag'lari kirimi va chiqimiga doir muomalalar bankda tegishli dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtiriladi. Ushbu dastlabki hujjatlarning shakllari va to'ldirish tartibi O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki yo'riqnomalarida belgilangan. Bunday hujjatlarga quyidagilar kiradi:

* bank ko'chirmalari (bank tomonidan tasdiqlanib ilova qilingan hisob-kitob to'lov hujjatlarining shakllari bilan); to'lov topshiriqnomasi, to'lov talabnomasi, to'lov topshiriqnoma-talabnomasi, to'lov orderi, inkassa topshiriqnomasi (farmoyishi), hisob-kitob schyotiga naqd pul topshirish uchun ariza, valyutani majburiy sotish uchun topshiriqnoma, valyuta sotib olish uchun topshiriqnoma, rezidentning sotib olingan valyutani so'mga aylantirish to'g'risidagi farmoyishi va boshqalar;
* bank hisob-kitob hujjatlariga ilova qilinadigan va amalga oshirilgan

muomalalarning qonuniyligini asoslovchi dastlabki hujjatlar.

Auditor hujjatlarning to'g'ri rasmiylashtirilishini tekshiradi, hujjatlarni arifmetik tekshiruv va bankdagi schyotlar bo'yicha amalga oshirilgan muomalalarning qonuniyligini tekshiruvdan o'tkazadi.

Auditor bankdagi schyotlardan aktseptsiz (roziliksiz) hisobdan chiqarishga doir muomalalarni tekshirishga alohida e'tibor qaratishi lozim. Bunday holatlar faqat sud qarori, bevosita qonun ko'rsatmalari, mijozning bank shartnomasi asosida amalga oshirilishi mumkin.

Bankdagi schyotlar bo'yicha muomalalar O'zbekiston Respublikasi Soliq qonunchiligiga muvofiq soliqlar yoki yig'imlarni undirish to'g'risidagi qarorni ta'minlash uchun to'xtatilishi mumkin. Ushbu cheklashlar O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksiga muvofiq ijro qilish navbati soliq to'lashga doir majburiyatlardan oldin to'lanadigan to'lovlarga taalluqli emas. Bankdagi muomalalarni to'xtatish soliq organidan bunday muomalalarni to'xtatish to'g'risidagi qaror olingan paytdan to ushbu qaror bekor qilingunga qadar amal qiladi.

Buxgalteriya hisobotining ishonchliligini tasdiqlash uchun undagi ko'rsatkichlarning sintetik va analitik hisob, bank ko'chirmasi ma'lumotlariga mosligini tekshirish kerak.

Tekshiruv jarayonida bajariladigan amallar auditorning ishchi hujjati bilan rasmiylashtiriladi. Tafovutlar aniqlanganida farq summalarini ko'rsatish va ularning sabablarini ochib berish zarur.

Shunday qilib, bankdagi 5110 «Hisob-kitob schyoti», 5210 «Mamlakat ichidagi valyuta schyotlari», 5220 «Xorijdagi valyuta schyotlari», 5510- «Akkreditivlar», 5520 «Chek daftarchalari» va 5530 «Boshqa maxsus schyotlar» bo'yicha amalga oshirilgan bank muomalalarini tekshirishda quyidagilarni amalga oshirish zarur:

* korxonaning nechta hisob-kitob schyoti, valyuta schyoti va maxsus schyoti borligi, shuningdek ular qaysi bank muassasalarida ochilganligini aniqlash;

* schyotlar sonini aniqlab, balansning «Hisob-kitob schyoti», «Valyuta

schyoti», «Bankdagi maxsus schyotlar» -moddalari bo’yicha qoldiqlarni va bu schyotlar bo’yicha bank ko’chirmalaridagi ushbu balans sanasiga bo’lgan qoldiqlarni solishtirish, shuningdek, bank ko’chirmalarida aks ettirilgan summalarni ilova qilingan dastlabki hujjatlarda aks ettirilgan summalar bilan taqqoslash lozim;

* amalga oshirilgan muomalalarning O’zbekiston Respublikasida amal qilayotgan qonunchilik va me’yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshirish;

* bankdagi schyotlardan olingan ko’chirmalar va ko’chirmalarga ilova qilingan, muomulalarni tasdiqlovchi hujjatlarning to’g’ri rasmiylashtirishini tekshirish;

* bank ko’chirmalarida va bankdagi pul mablag’lari hisobga olinadigan registrlarda pul mablag’larining kirimi va chiqimi bo’yicha oborotlarni jamlashni va kun oxiriga qoldiq chiqarishning to’g’riligini arifmetik tekshirish;

* bank ko’chirmalaridagi, buxgalteriya hisobi registrlaridagi va Bosh daftardagi yozuvlarni hamda Bosh daftardagi qoldiqlar va balans moddalarining mosligini tekshirish;

* bank muomalalarining buxgalteriya hisobi schyotlarida to’g’ri aks ettirilganligini aniqlash zarur. (Masalan: kassaga olingan naqd pullarni 5010 «Milliy valyutadagi pul mablag’lari» schyoti debetida aks ettirish o’rniga boshqa schyotlarga olib borish hollariga yo’l qo’yilmaganligini aniqlash);

* bank ko’chirmasida aks ettirilgan har bir muomala tegishli dastlabki hujjatlar (schyotlar, to’lov topshiriqlari, to’lov talabnomalari, shartnomalar, akt protsentovkalar va boshqalar) bilan tasdiqlanishi lozim. Bank ko’chirmalariga ilova qilingan

* dastlabki hujjatlar quyidagi tartibda guruhlanadi; oldin bank ko’chirmalariga kirim hujjatlari, ulardan keyin esa barcha chiqim hujjatlari ketma-ket ilova qilinadi;

* bank ko’chirmalarini bunday tartibda tekshirish bank hujjatlarini amalga oshirilgan muomalalarning mohiyatiga ko’ra tekshirish bilan birga amalga oshirilishi kerak. Bunda auditor quyidagilarni aniqlashi lozim:

* tovarsiz schyotlar va boshqa noqonuniy muomalalar bo'yicha bo'naklar (avanslar) va to'lovlarning noto'g'ri o'tkazilishiga yo'l qo'yilmayotganligi (tekshirilaetgan korxonaga aloqador bo'lmagan, boshqa korxonalar haridlari va sarflariga doir schyotlarni to'lash va h. k.);

* Tovar-material qiymatliklarni mavsumiy jamg'arish, bajarilgan ishlar uchun buyurtmachilar tomonidan taqdim qilingan schyotlarni to'lash maqsadida olingan bank ssudalaridan o'z vaqtida va to'g'ri foydalanish va h. k., ssuda olish uchun taqdim qilingan hujjatlarning to'g'riligi;

* bankdan olingan limitlangan va limitlanmagan chek daftarchalarining hisobda to'g'ri aks ettirilganligi va qonuniy foydalanilayotganligi (ularning qat'iy hisobda turadigan hujjatlar sifatida hisobga olinishi), ular hisobdor shaxslarga tilxat bo'yicha berilayotganligi;

* hisobdor shaxslar tomonidan chek daftarchalarining ishlatilishi to'g'risida hisobot tuzilishi, hisobdor shaxslar hisobotlaridagi qoldiq va oborotlarning maxsus ssuda schyoti bo'yicha qoldiq va oborotlarga mos kelishi;

* cheklarning nomerlari, sanalari va summalarning transport hujjatlarida ko'rsatilishi va x. k. ;

* akkreditivlar orkali amalga oshiriladigan muomalalarning to'g'riligi va qonuniyligi, shu bilan birga bunday hisob-kitoblarni ham aniqlash zarur;

Bulardan tashqari, korxonaning to'lovga layoqatsizligi yuzaga kelmayotganligi va bunday holda korxonaning moliyaviy ahvolini yaxshilash borasida qanday choralar ko'rilganligi ham aniqlanadi.

Bank muomalalarini tekshirish chog'ida auditor 5710-«Yo'ldagi pul jo'natmalari» schyotida aks ettirilgan summalarning xaqqoniyligini ham tekshirish lozim. Ko'pchilik hollarda buyurtmachilar bajarilgan ishlar uchun oldindan o'tkazilgan to'lovlar muddati o'tib ketganida debitor qarzlarni hisobotda kamaytirib ko'rsatish maqsadida summalarni 5710 schyotga olib boradilar.

Amaldagi tartibga ko'ra 5710 schyotda bank muassasasi kassasiga yoki pochtaga topshirilib, biroq korxonaning 5110 «Hisob-kitob schyoti» yoki maxsus schyotiga kelib tushmagan pullar (daromadlar) shuningdek, tekshirilayotgan

korxonaga boshqa korxona yoki yuqori tashkilotdan o’tkazilgan, lekin tekshirilayotgan korxonaning hisob-kitob schyotiga hisobot oyida kelib tushmagan, ya’ni oy oxiriga yo’lda bo’lgan summalar aks ettirilishi lozim. Buxgalterlik hisobida 5710-schyotga doir muomalalarni aks ettirish uchun quyidagi hujjatlar asos bo’ladi; daromad topshirilganda bank muasasasi kassasi yoki pochta tomonidan berilgan, pul topshirilganligi haqidagi patta; pul muomalalarini o’tkazishda esa pulni qabul qilib olgan bank muassasasi yoki pochta bo’limining nomi, nomeri, sanasi va summa ko’rsatilgan korxona avizosi.

5110 -«Hisob-kitob schyoti» ga kelib tushgan pul mablag’larini tekshirishda, ularni kirim qilishning to’g’riligi va to’liqligi aniqlanadi. Chunonchi, kassa muomalalarini tekshirish jaraenida barcha bank ko’chirmalarida bankka topshirilgan naqd pul badallari alohida belgilab qo’yilishi lozim.

Hisob-kitob va valyuta schyotlaridan pul mablag’larini hisobdan chiqarish bo’yicha bankdan olingan naqd pullarning o’z vaqtida to’liq qabul qilinishi hamda maqsadga muvofiq ishlatilishiga alohida e’tibor qaratish zarur. Pul mablag’larini o’tkazish, mol etkazib beruvchilarga qarzlarning qoplanishi, ulardan foydalanishning haqqoniyligi va asosliligini ta’minlash maqsadida ushbu schyotlar tekshiriladi.

Auditor aktseptlangan topshiriqlar bilan aloqa bo’limi orqali pul o’tkazilganda xatoga yo’l qo’yilmaganligini ham tekshirishi lozim. Bunda joriy va deponentlangan ish haqi, ijro varaqalari bo’yicha ushlangan summalar eki hisobdor summalar va h. k. tekshiriladi.

Pul o’tkazilayotgan vaqtda o’tkazilish xususiyatlari va o’tkazilayotgan summa to’g’riligi (dastlabki hisob hujjatlariga solishtirish yo’li bilan) shuningdek, o’tkazishlarni oladigan shaxslar ro’yxatining ishonchliligi tekshirilishi lozim.

4. «Hisob-kitob schyoti»ga doir muomalalar sintetik hisobi to’g’riligi va to’liqligini tekshirish

Auditor dastavval, hisob-kitob schyoti bilan bog’liq bo’lgan bank

muomalalariga doir namunaviy buxgalteriya yozuvlarining tasniflagichi bilan tanishib chiqishi zarur. Bu eng ko’p uchraydigan muomalalarni aniqlash va schyotlar bog’lanishining to’g’riligini tekshirishga imkon beradi. Agar korxonada bunday tasniflagich yo’q bo’lsa, Bosh daftardagi schyotlar bog’lanishidan foydalanib, tegishli axborotga ega bo’lish mumkin. Bunda korxona faoliyatiga xos bo’lmagan muomalalarga doir schyotlar bog’lanishiga alohida e’tibor qaratish zarur.

Agar bank xizmati ko’rsatish shartnomasida bank tomonidan korxonaning pul mablag’laridan foydalanishi ko’zda tutilgan bo’lsa, auditor olingan foizlarning korxonada har oyda daromad sifatida aks ettirilishi yoki ularning hisob-kitob schyotiga haqiqatda o’tkazilishiga qarab aks ettirilishini tekshirishi lozim. Olinadigan foizlarni noto’g’ri aks ettirish nafaqat hisobot davridagi moliyaviy natijalarning buzib ko’rsatilishiga, balki korxonaga nisbatan soliq organi tomonidan moliyaviy jazo choralari (jarimalar) qo’llanilishiga olib kelishi mumkin.

Shuningdek, auditor hisob-kitob schyotiga doir muomalalar auditida quyidagilarni ham tekshiradi:

* hisob registrlarini yuritish tartibi;

* bankda ochilgan har bir hisob-kitob schyoti bo’yicha sintetik hisob registrining yuritilishi, yig’ma registr tuzilishi;

* hisob-kitob schyotidagi pul mablag’lari harakatiga doir muomalalarning sintetik hisob registrlarida o’z vaqtida aks ettirilishi; har bir bank ko’chirmasi ma’lumotlarining hisob registrlariga yozib borilishi;

* bank ko’chirmasi va hisob registrlaridagi summalar tengligi.

Sotilgan mahsulotlar, bajarilgan ish va ko’rsatilgan xizmatlar haqini to’lash hisobiga xaridorlar va buyurtmachilar tomonidan o’tkazilgan pul mablag’larining to’liq kirim qilinishini tekshirish chog’ida 5110-«Hisob-kitob schyoti»ning debeti bo’yicha yozuvlar 4010-«Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» bo’yicha hisob registrlarining kredit oborotlari taqqoslanishi zarur.

Banklar va boshqa moliya-kredit tashkilotlaridan kredit ko’rinishida olingan

pul mablag’larining kirimi, pul mablag’larining boshqa hisob-kitob schyotlaridan qabul qilinishi 6810-«Qisqa muddatli bank kreditlari», 6820-«Qisqa muddatli qarzlar», 7810-«Uzoq muddatli bank kreditlari», 7820-«Uzoq muddatli qarzlar», 5510-«Akkreditivlar», 5520-«Chek daftarchalari», 5530-«Boshqa maxsus schyotlar», hamda bank ko’chirmalari va ularga ilova qilingan hujjatlar bo’yicha buxgalteriya hisobi registrlarining yozuvlari qarama-qarshi solishtirish yo’li bilan tekshiriladi.

Bank kassasiga topshiriladigan naqd pul mablag’larining to’liq kirim qilinishini tekshirishga auditor alohida e’tibor qaratishi lozim. Buning uchun bank ko’chirmalari, ularga ilova qilingan hujjatlar bilan 5010-«Milliy valyutadagi pul mablag’lari» schyotining krediti bo’yicha yuritiladigan hisob registri ma’lumotlari qarama-qarshi tekshiriladi.

Pul mablag’laridan qanchalik haqqoniy va asosli foydalanishni aniqlash uchun, ularning mol etkazib beruvchilardan qarzlarni qoplashga hisob-kitob schyotidan o’tkazilishini, 6010-«Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga to’lanadigan schyotlar» schyoti bo’yicha hisob-kitob muomalalarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazish bo’limida tahlil qilish kerak.

5110 Hisob-kitob schyoti»ning krediti va 2010-«Asosiy ishlab chiqarish», 2310-«Yordamchi ishlab chiqarish», 2510-«Umum ishlab chiqarish xarajatlari», 2720-«Boshqa ishlab chiqarishlar» va boshqa xarajat schyotlarining debeti bo’yicha muomalalar sinchiklab tekshirilishi kerak. Chunki, mazkur holatlarda bajarilmagan ishlar va ko’rsatilmagan xizmatlar uchun pul o’tkazish yashiringan bo’lishi mumkin.

Bankdagi hisob-kitob schyotidan pul mablag’larining hisobdan o’chirilishini tasdiqlovchi dastlabki hujjatlarni, xarajatlarni hisobga oladigan schyotlar bilan bog’liqlikda batafsil tekshirish va tahlil qilish, ilmiy-tadqiqot ishlariga qilingan sarflarni, ijtimoiy-madaniy xizmatlar uchun to’lash va boshqa xarajatlarni hisobdan o’chirishga doir xatolar aniqlashga yordam beradi. Bunday xatolar moliyaviy natijalarning buzib ko’rsatilishiga va soliq bilan bog’liq noxush oqibatlarga olib kelishi mumkin.

Bankdagi hisob-kitob schyotidan hisobdan o’chirilgan naqd pul summalari (bank ko’chirmasi va unga ilova qilingan hujjatlar, 5110-schyotning kredit oboroti yuritiladigan registr bo’yicha) va naqd pul mablag’larining kassaga kirimini (kassir hisoboti va 5010-schyot debet oboroti yuritiladigan registr bo’yicha) tekshirish hisob-kitob schyotiga doir muomalalarni auditorlik tekshiruvdan o’tkazishda qarama-qarshi tekshiruv bo’lib hisoblanadi. Bunda auditor tomonidan quyidagilar aniqlanishi lozim:

* hisob-kitob schyotidan naqd pul mablag’ini hisobdan o’chirish muomalasi aks ettirilgan bank ko’chirmasiga kassa kirim orderi kvitantsiyasi ilova qilinganligi va uning to’g’ri rasmiylashtirilganligi;

* 5110-«Hisob-kitob schyoti»ning kredit oboroti (2-jurnal-order) va 5010-«Milliy valyutadagi pul mablag’lari» schyotining debet oboroti (1-jurnal-orderning vedomost tomoni) bo’yicha sintetik hisob registrlari yozuvlarining tengligi tekshiriladi.

Hisob-kitob schyotiga doir muomalalarni tekshirish chog’ida aniqlangan kamchiliklarni auditor ishchi hujjatlarida qayd qilib boradi va auditorlik tekshiruvining mazkur bo’limi bo’yicha tuziladigan oraliq dalolatnoma bilan rasmiylashtiradi hamda unga asosan auditorlik hisobotida aks ettiradi.

5. Valyuta schyotlariga doir muomalalar sintetik hisobining to’g’riligi va to’liqligini tekshirish

Korxona va firmalar xorijiy valyutalardagi pul mablag’larining to’liq kirimga olinishini aniqlash va valyuta muomalalarining hisobda to’g’ri aks ettirilishini tekshirish muhim masala hisoblanadi.

Korxonalar tashqi iqtisodiy faoliyatni amalga oshirish chog’ida mahsulot (ish, xizmat) eksportidan daromad oladilar, import tovarlar bo’yicha to’lovlarni amalga oshiradilar, xorijga xizmat safarlari bo’yicha sarflarni to’laydilar va O’zbekistonda hamda chet ellardagi banklarda ochilgan valyuta schyotlari orqali boshqa muomalalarni amalga oshiradilar. Banklarda valyuta schyotlarini ochish

tartibi va ular bo’yicha muomalalarni amalga oshirish O’zbekiston Respublikasi valyuta qonunchiligi hamda Markaziy Bankining me’yoriy hujjatlari bilan tartibga solinadi.

Shuni alohida ta’kidlash lozimki, bank hujjatlarida xalqaro hisob-kitoblar bo’yicha qoldiqlar va muomalalar milliy valyuta va chet el valyutalari turlari: AQSh dollari, nemis markasi, ingliz funt sterlingi va h. k. bo’yicha ko’rsatiladi.

Amaldagi qonunchilikka muvofiq yuridik shaxs-rezidentlar quyidagi valyuta schyotlariga ega bo’lishlari mumkin:

* tranzit valyuta schyoti - eksportdan olingan valyuta tushumini to’liq hajmda hisobga olish uchun mo’ljallangan;

* maxsus tranzit valyuta schyoti - O’zbekiston Respublikasi valyuta birjasida chet el valyutasini so’mga sotib olish va uni yana sotishga doir muomalalarni hisobga olish uchun mo’ljallangan;

Joriy valyuta schyoti yuridik shaxs eksportdan olingan tushumning bir qismini majburiy sotganidan so’ng uning ixtiyorida qoladigan mablag’larni va valyuta qonunchiligiga muvofiq schyotga doir boshqa muomalalarni amalga oshirish uchun mo’ljallangan xorijdagi valyuta schyoti O’zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining Maxsus ruxsatnomasiga muvofiq xorijda vakolatxonalariga ega tashkilotlar uchun ochiladi.

Bankdagi valyuta schyotlari bo’yicha muomalalarni tekshirish chog’ida auditor quyidagilarga alohida e’tibor qaratishi lozim:

* joriy valyuta muomalalari va kapitalning harakati bilan bog’liq valyuta muomalalari huquqiy rejimiga rioya qilinishi;

* valyuta muomalalarini amalga oshirish uchun O’zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining litsenziyasiga ega bo’lgan, vakolatli banklar orqali valyuta muomalalarini amalga oshirish;

* vakolatli banklarda ayrim valyuta muomalalarini amalga oshirish uchun O’zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan beriladigan ruxsatnomalar va litsenziyalarning mavjudligi;

* yuridik shaxs-rezidentlar tomonidan ular ixtiyorida mavjud bo’lgan, legal

kelib chiqishga ega valyuta mablag’lari chegarasida chet el valyutasidagi hisob-kitoblarni amalga oshirish;

* 5210-«Mamlakatimizdagi valyuta schyotlari» schyoti bo’yicha ochilgan «Tranzit valyuta schyotlari», «Maxsus tranzit valyuta schyotlari», «Joriy valyuta schyotlari», «Xorijdagi valyuta schetlari» subschyotlaridagi valyuta mablag’lariga doir muomalalar hisobi.

Valyuta schyotlari bo’yicha muomalalarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazish bankda ochilgan, shu jumladan chet ellardagi ham, har bir valyuta schyoti bo’yicha amalga oshiriladi.

Bunda shuni e’tiborga olish kerakki, agar O’zbekiston korxonasining xorijiy bankda, O’zbekiston Respublikasi Markaziy Banki litsenziyasi bo’yicha ochilgan schyoti bo’lsa, bu litsenziya unga valyuta tushumini qabul qilish uchun asos bo’la olmaydi. Shuning uchun O’zbekiston Respublikasi Markaziy Bankida xorijiy bankdagi schyotga valyutani har bir kirimi uchun maxsus ruxsatnoma bo’lishi lozim.

Rezident bo’lib hisoblangan, eksport qiluvchi tashkilotlar valyuta tushumi qabul qilinishining to’liqligi va to’g’riligini tekshirishda, vakolatli banklardagi ularning valyuta schyotlari bo’yicha quyidagilarni aniqlash kerak:

* tashkilot valyuta tushumini chet ellik hamkorining reklamatsiyasini qoniqtirish hisobiga jarima to’lash yoki zararlarni qoplash, ya’ni o’zaro talablarni hisobga olish to’g’risidagi talablarni;

* eksport kontraktlari kabi, import kontraktlarini bajarish chog’ida ham o’zaro qarz surishish hollariga yo’l qo’yilmaganligi;

* O’zbekiston Respublikasiga o’tkazilishi lozim bo’lgan va xorijdagi rezidentning ixtiyoriga yoki mulki qatoriga o’tgan tushumdan to’lovlar amalga oshirilmaganligi. Olingan daromad pul o’tkazish amalga oshirilgunga qadar faqat ushbu daromad olingan tashqi iqtisodiy muomala bilan bevosita bog’liq bo’lgan bank komissiyalari va chiqimlarni to’lash uchun ishlatilishi mumkin.

Valyuta tushumining to’liq kirim qilinishini tekshirish uchun yil davomida tushgan valyuta summasi eksport qilingan tovar qiymati bilan taqqoslanadi.

Valyuta schyotiga doir muomalalarini tekshirish chog’ida valyuta sotish va sotib olishga doir muomalalarning to’g’ri aks ettirilganligiga alohida e’tibor qaratish lozim. Chunki korxonalar buxgalterlari ko’p hollarda hisobga olish uslubiyotida ham, kurs farqlarini hisob-kitob qilishda ham valyutani so’mga hisoblab o’tkazishda ko’plab xatolarga yo’l qo’yadilar.

Valyutani sotib olishga doir muomalalarning valyuta qonunchiligiga va buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibiga muvofiqligini tekshirish quyidagi tartibda o’tkaziladi.

Valyuta sotib olishga doir muomalalarni tekshirish tartibi.

Tekshiriladigan masala	Qaysi me’yoriy hujjatga muvofiq
Valyuta qonunchiligiga rioya qilinishi.	
1. Valyutani sotib olish maqsadi: • joriy valyuta muomalalarini amalga oshirish uchun; • kapitalning harakati bilan bog’liq valyuta muomalalarini amalga oshirish uchun.	
2. Kapitalning harakati bilan bog’liq valyuta muomalasi O’zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining maxsus ruxsati (litsenziyasini) talab qilmaydigan muomalalar qatoriga kiradimi	
3. Kapitalning harkati bilan bog’liq muomalalarni amalga oshirish uchun Markaziy Bank ruxsatnomasi mavjudligi	
4. Sotib olingan valyutaning sotib olish uchun topshiriqda ko’rsatilgan asosga muvofiq maqsadli tayinlanishi bo’yicha ishlatilganligi	
5. Maxsus tranzit schyotdan valyutani maqsadli tayinlanishi bo’yicha hisobdan o’chirish muddatlariga rioya qilinishi	
6. Sotib olingan chet el valyutasini yana sotish bo’yicha muomalalar amalga oshirilganligi	
7. Import tovarlar qiymatini bojxonada rasmiylashtirilgunga qadar valyuta mablag’larini sotib olish shartlariga rioya qilinishi so’mdagi depozit ochish.	
Muomalalarning buxgalteriya hisobida aks ettirilishi.	
Tekshiriladigan masala	qaysi me’yoriy hujjatga

	muvofiq
1. Valyutani sotib olishga doir muomalalarni hisobga olish uchun foydalaniladigan, ishchi schyotlar rejasida keltirilgan schyotlar	
2. Pulini to’lash uchun valyuta sotib olinadigan, sotib olingan tovar-moddiy zahiralar qiymatiga bank komission mukofotining qo’shilishi	
3. Bankka to’langan komission mukofotning 80 schyot debetiga olib borilishi	
4. Soliqqa tortiladigan foydani aniqlash chog’ida moliyaviy natijaning 80-schyot debetiga olib borilgan, komission mukofotlar va kurs tafovutlari summasiga tuzatilganligi	
5. Valyuta sotib olishda chet el valyutasini so’mga hisoblab o’tkazish sanasini belgilashning to’g’riligini tekshirish	
6. Valyutaning so’mga hisoblab o’tkazish chog’ida qo’llanilgan O’zbekiston Respublikasi Markaziy Banki kurslarining to’g’riligini tekshirish	
7. Valyuta sotib olishga doir muomalalarni buxgalteriya hisobi schyotlarida aks ettirish bo’yicha schyotlar boglanishini (korrespondentsiyasini) tekshirish	

Valyuta qonunchiligiga muvofiq valyuta sotish quyidagicha turkumlanishi mumkin:

1. Majburiy sotish;

2. Qaytarib sotish;

3. Erkin (ixtiyoriy) sotish.

Valyutani majburiy sotish rezidentlarning tovarlar (ish, xizmat, intellektual faoliyat)ni eksport qilishdan olingan, tranzit valyuta schyotiga kirim qilingan valyuta tushumlarini, hamda bo’naklar va oldin to’lovlar sifatida olingan kirimlarni o’z ichiga oladi.

Valyutani qaytarib sotish ichki bozorda sotib olingan va maxsus tranzit schyotga qabul qilingan valyutalarni sotishni o’z ichiga oladi. Bu agar sotib olingan valyuta hamda maxsus tranzit schyotiga qabul qilingan va rezident tomonidan xizmat safari xarajatlarini to’lash uchun ishlatilmagan valyutalar maxsus tranzit schyotdan maqsadli tayinlanishi bo’yicha belgilangan muddatlarda hisobdan o’chirilmagan hollarda.

Valyutani ixtiyoriy sotish valyuta tushumining majburiy sotiladigan

summasidan oshgan summasini va joriy valyuta schyotidan valyuta sotishni o’z ichiga oladi.

Valyutani majburiy va qaytarib sotish chog’ida qonunchilikda belgilangan, sotish tartibining majburiy shartlari kabi, bu muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirish ham tekshirilishi lozim. Valyutani ixtiyoriy sotishda esa asosan ushbu muomalalarning buxgalteriya hisobida aks ettirishi tekshiriladi.

Valyutani sotishga doir muomalalarni tekshirishni quyidagi tartibda amalga oshirish mumkin.

Tekshiriladigan masala	Qaysi me’yoriy hujjatga muvofiq
1. Sotish turini aniqlash: tranzit valyuta schyotidan majburiy sotish; maxsus tranzit schyotidan qaytarib sotish; ixtiyoriy sotish.	
2. Tranzit valyuta schyotiga tushgan tushum majburiy sotiladimi?	
3. Majburiy sotish hajmini aniqlashning to’g’riligini tekshirish: valyuta tushumining 75%. valyuta tushumining 50%.	
4. Eksportdan olingan valyuta tushumini sotish muddatlariga rioya qilinishini tekshirish	
5. Majburiy sotiladigan eksport daromadini hisob-kitob qiladigan bazani aniqlashni tekshirish	
6. Maxsus tranzit valyuta schyotidan valyutani qaytarib sotish uchun zarur shart-sharoitlar mavjudligini tekshirish	
7. Valyutani qaytarib sotish muddatlariga rioya qilinishini tekshirish.	
8. Korxona o’zining maxsus tranzit valyuta schyotidan boshqa valyuta schyotlariga valyutani o’tkazganligi	
9. Valyutani sotishga doir muomalalarning hujjatlashtirilishini tekshirish	

Valyuta muomalalarini buxgalteriya hisobida aks ettirish tartibini tekshirish.

Tekshiriladigan masala	Qaysi me'yoriy hujjatga muvofiq
1. Korxonada valyuta sotish muomalalarini aks ettirish uchun 9220-«Boshqa aktivlarning chiqimi» schetini qo'llash.	
2. Valyuta sotish (ixtiyoriy va qaytarib sotish) bo'yicha bankka to'lanadigan komission to'lovni 9220-«Boshqa aktivlarning chiqimi» schyotining debetiga olib borishni tekshirish.	
3. Valyutani majburiy sotish bo'yicha bankka to'lanadigan komission to'lovning tannarxga qo'shilishi.	
4. Valyuta muomalasi bo'yicha zarar ko'rilganida soliqqa tortiladigan foydani aniqlash chog'ida moliyaviy natija tuzatilganligi.	
5. Valyuta sotishni hisobga olishga doir muomalalar bo'yicha chet el valyutasini so'mga hisoblab o'tkazish sanasini belgilashning to'g'riligini tekshirish	
6. Chet el valyutasini so'mga hisoblab o'tkazishda O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan o'rnatilgan valyuta kurslarini qo'llashning to'g'riligini tekshirish	
7. Valyuta sotishni aks ettirishga doir schyotlarning o'zaro bog'lanishi (korrespondentsiyasi) to'g'riligini tekshirish.	

6. Bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag'lari sintetik hisobining to'g'riligi va to'liqligini tekshirish

Korxonalar bankda hisob-kitob schyoti, valyuta schyotidan tashqari maxsus schyotlarga ham ega bo'lishlari mumkin. Bunday schyotlar mamlakatimizdagi va chet ellardagi akkreditivlarda, chek daftarchalarida, boshqa to'lov hujjatlarida (veksellardan tashqari), joriy, alohida va boshqa maxsus schyotlarda saqlanayotgan milliy va xorijiy valyutalardagi pul mablag'larini hisobga olish uchun mo'ljallangan. Bankda maxsus schyotlarni ochish korxonalar o'rtasida ayrim hisob-kitoblarni yuritish xususiyatlaridan ham kelib chiqadi. Auditorlik

tekshiruvi har bir maxsus schyot bo’yicha o’tkaziladi.

Bankdagi maxsus schyotlar bo’yicha muomalalarni hisobga olish uchun 5510-«Akkredetivlar», 5520-«Chek daftarchalari», 5530-«Boshqa maxsus schyotlar» tayinlangan bo’lib, ularda pul mablag’lari harakati ham so’mda, ham valyutada aks ettiriladi.

Alohida saqlash talab qilinadigan pul mablag’lari harakatini nazorat qilish uchun 5510, 5520 - schyotlar ma’lumotlari tekshiriladi. Pul mablag’larining maqsadli tayinlashiga ko’ra 5530-«Boshqa maxsus schyotlar» schyotiga quyidagi analitik schyotlar ochilishi mumkin:

* maqsadli (tadbirlarni) mablag’ bilan ta’minlashni (bolalar bog’chasi, yaslilarni saqlash va boshqalar) hisobga olish uchun;
* kapital qo’yilmalarni mablag’ bilan ta’minlashga mablag’larni to’plash uchun;
* bank kartalaridan foydalanib hisob-kitoblarni amalga oshirishda pul mablag’larini saqlash uchun mo’ljallangan bankdagi maxsus kartochka schyoti.

Auditor 5510, 5520 va 5530 - schyotlar bo’yicha analitik hisobning tuzilishi pul mablag’larining maqsadli tayinlanish turlari bo’yicha mavjudligi va harakati to’g’risidagi ma’lumotlar olish imkonining ta’minlashini tekshirishi lozim.

Maxsus schyotlar bo’yicha muomalalarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazish yuqorida bayon qilingan umumiy uslubiyot bo’yicha amalga oshiriladi. 5510 - «Akkreditivlar» schyotiga doir muomalalarni tekshirishda qo’shimcha ravishda hisob-kitoblarning akkreditiv shaklini qo’llash qoidalariga rioya qilinishini tekshirish zarur:

* hisob-kitoblarning mazkur shakli shartnomada ko’zda tutilganligi;
* akkreditivlarning amal qilish muddatlariga rioya qilinishi;
* akkreditivdan naqd pul mablag’larining to’lanmaganligi;
* akkreditivni yopishni rasmiylashtirishning to’g’riligi.

5530 - «Boshqa maxsus schyotlar» schyoti «maxsus kartochka schyoti» analitik schyoti bo’yicha muomalalarni tekshirishda quyidagilarga e’tibor qaratish lozim:

* maxsus kartochka schyotini ochish uchun shartnoma mavjudligi, korxona korparativ kartasiga ega shaxslar ro’yxati, berilgan bank kartasining tiplari;
* trans chegara to’lovlarini amalga oshirish chog’ida amaldagi valyuta qonunchiligiga rioya qilinishi (O’zbekiston Respublikasi hududidan tashqaridagi chet el valyutasidagi hisob-kitoblar);
* naqd pulsiz hisob-kitoblarni amalga oshirish uchun O’zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan berilgan ruxsatnoma mavjudligi;
* korporativ kartalar egalarining hisobotlari mavjudligi;
* ish haqi va boshqa ijtimoiy to’lovlarni to’lash uchun korporativ kartalar ishlatilmaganligi;
* kurs farqlarini to’liq aks ettirish va hisob-kitob qilish to’g’riligi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Kassa muomalalarini tekshirishning vazifalari va ketma-ketligi nimalardan iborat?
2. Kassa qoidalariga rioya qilinishini tekshirishga nimalar kiradi?
3. Kassadagi naqd pullar va qimmatli qog’ozlarni to’g’ri saqlanishini qanday tekshiriladi?
4. Bank muomalalarini tekshirishning vazifalari va ketma-ketligi nimalardan iborat?
5. Kassa va Bank muomalalarini audit qilish uchun qaysi hujjatlar va buxgalteriya schetlari tekshirish manbalari bo’lib hisoblanadi?
6. Xorijiy valyutadagi pullarni qabul qilish va tarqatishni nazorat qilish qanday amalga oshiriladi?
7. O’zbekiston Respublikasida naqd pulsiz hisob-kitoblarni qaysi me’yoriy hujjatlarga muvofiq tartibga solinib turiladi?
8. Xorijiy valyutada amalga oshirilgan hisob-kitoblarni audit qilishda qaysi hujjatlarni teshkirish zarur bo’ladi?
9. Valyuta schetini audit qilishning asosiy xususiyatlari nimalardan iborat?

19-BOB. HISOB-KITOBLAR AUDITI.

1. Hisob-kitoblar auditining maqsadi, vazifalari va ma’lumot manbalari

Ichki hisob-kitob muomalalari xodimlar va yollangan shaxslar bilan mehnat haqi bo’yicha, hisobdor shaxslar va boshqa muomalalar bo’yicha xodimlar bilan hisob-kitoblarni o’z ichiga oladi. Bu hisob-kitoblar asosan naqd pul bilan amalga oshiriladi. Shuning uchun ichki hisob-kitoblar ataylab yoki bilmasdan ko’p hato-kamchiliklarga yo’l qo’yiladigan soha bo’lib, auditordan tekshiruvda maxsus e’tibor qaratishni talab etadi.

Ichki hisob-kitoblarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazishdan asosiy maqsad buxgalterlik hisobotidagi ichki hisob-kitob muomalalariga doir debitorlar va majburiyatlar aks ettiriladigan bo’limning ishonchliligi, qo’llanilayotgan hisob va soliqqa tortish uslubiyotining amaldagi me’yoriy hujjatlarga muvofiqligi to’g’risida fikr shakllantirishdan iborat.

Ichki hisob-kitob muomalalarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishning maqsadi quyidagilarni aniqlashdan iborat:

to’liqlik **–** barcha muomalalarning buxgalteriya hisobotida aks ettirilganligi, hisobga olinmay qolgan hisob-kitoblar yo’qligi;

mavjudlik – balans tuzish sanasiga ichki hisob-kitoblar (mehnat haqi, hisobdor summalar va boshqalar) bo’yicha majburiyatlar mavjudligi va ushbu majburiyat summalarning katta-kichikligi;

huquq va majburiyatlar – ichki hisob-kitoblarga doir majburiyatlar summalari to’g’riligi uchta (shaklan, qonuniylik va haqqoniylik) mezonlaridan kelib chiqqan holda;

baholashlar – ichki hisob-kitoblarga doir majburiyatlarning me’yoriy hujjatlarga muvofiq ravishda baholanganligi;

aniqligi – mehnat haqi va undan ushlanadigan summalar, xizmat safari bo’yicha xarajatlar summasi va boshqalarning to’g’ri hisoblanganligi, buxgalterlik hisoboti ma’lumotlarining sintetik va analitik hisob registrlaridagi

ma’lumotlarga mosligi;

hisob davrining cheklanganligi – ichki hisob-kitoblarga doir barcha majburiyatlar qachon vujudga kelgan bo’lsa, aynan mana shu hisob davrida aks ettirilganligi;

taqdim etish va bayon qilish – ichki hisob-kitoblarga doir majburiyatlarning barchasi hisob va hisobotga oid me’yoriy hujjatlarga muvofiq bayon qilingan, turkumlangan va taqdim qilinganligi.

Qo’yilgan maqsadga erishish uchun auditorlik tekshiruvida quyidagi vazifalar hal etilishi lozim.

Ichki hisob-kitoblar auditida hal etiladigan vazifalar

Auditning vazifalari	Ichki hisob-kitoblar muomalarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazish bo’yicha savollar
1. Ichki hisob-kitoblarga doir muomalalarni hisobga olish va ichki nazorat samaradorligining holatini baholash	Mehnat haqi to’lash va hisobdor summalarni berishni belgilovchi hujjatlarning mavjudligi va tahlili. Kadrlar, ish vaqti va ishlab chiqarilgan mahsulot (ish, xizmat) hisobini hujjatlashtirishning tashkil etilishini baholash. Haq to’lash va ish haqidan ushlanadigan summalar turlarining klassifikatori (turkumlagichi) mavjudligi. Ish haqi va hisobdor summalar berilishi ustidan nazorat. Hisobot ko’rsatkichlarining sintetik va analitik hisob registrlari ma’lumotlariga mosligi.
2. Xodimlar bilan mehnat haqi bo’yicha hisob-kitoblar to’g’risidagi hisob va hisobot ma’lumotlarining ishonchliligini tekshirish.	Haq turlari bo’yicha ish haqi hisoblashning to’g’riligi. Ish haqidan ushlanadigan summalar to’g’riligi. Ish haqi xarajatlarini tannarx tarkibiga qo’shishning asosliligi. Ish haqi hisoblash va undan ushlanadigan summalarni buxgalteriya hisobi registrlarida aks ettirish. Soliqqa tortish maqsadida jami daromadni hisobga olishning to’g’riligi.
3. Davlat byudjetidan tashqa-ri fondlar, ijtimoiy sug’ur-ta va ta’minot fondlari bi-lan hisob-kitoblarni hisob-lashning	Byudjetdan tashqari ijtimoiy sug’urta va ta’minot fondlariga to’lovlarni hisoblash bazasini aniqlashning to’g’riligi. Ijtimoiy sug’urta va ta’minot fondlari bilan hisob-kitoblarni hisobda aks ettirishning to’g’riligi.

to’g’riligi	
4. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarga doir hisob va hisobot ma’lumotlarining ishonchliligini tekshirish.	Hisobdor shaxslarga bo’nak berishning asoslanganligi. Bo’nak hisobotlarining o’z vaqtida taqdim etilishi. Hisobdor summalarni ishlatishning hujjatlar bilan asoslanganligi. Hisobdor summalarni xarajatlar tarkibiga qo’shishning asosliligi. Soliqqa tortishning to’g’riligi. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to’g’riligi.
5. Xodimlar bilan boshqa muomalalar bo’yicha hisob-kitoblar to’g’risidagi hisob va hisobot ma’lumotlarning ishonchliligini tekishirish.	Kreditga sotilgan tovarlar uchun hisob-kitoblarni hisobga olishning to’g’riligi. Qarz berishning qonuniyligi va asosliligi. Berilgan qarzlar bo’yicha hisob-kitoblarni hisobga olishning to’g’riligi. Kamomad va o’g’irliklarning ayibdor shaxslar zimmasiga to’liq olib borilishi. Moddiy zararni qoplashga doir hisob-kitoblarni hisobga olishning to’g’riligi.
6. Ichki hisob-kitob muomalalarini tekshirish natijalari bo’yicha umumiy xulosa	Tekshiruv bo’yicha ishchi hujjatlar materiallarini umumlashtirish va tahlil qilish. Xatolarning katta- kichikligini (jiddiyligini) aniqlash. Xatolarning hisobot ishonchliligiga ta’sirini aniqlash.

Auditor tekshiruv chog’ida hisobot ko’rsatkichlarida jiddiy hatolar yo’qligiga etarli darajada ishonch hosil qilishi lozim. Dalil-isbotlarni to’plash uchun har xil manbalardan shakllanadigan axborot bazasidan foydalaniladi. Auditor tekshiruvni boshlashdan oldin ichki hisob-kitoblarni tekshirish uchun zarur bo’lgan me’yoriy hujjatlar paketi, sintetik va analitik hisob registrlari va boshlang’ich hujjatlarni komplektlaydi.

Ichki hisob-kitob muomalalarini buxgalteriya hisobida aks ettirish va soliqqa tortish bo’yicha belgilangan qoidalarni tartibga soluvchi Me’yoriy hujjatlar paketi auditor tomonidan mijoz-korxona faoliyatining xususiyatlarini hisobga olgan holda shakllantiriladi.

Ichki hisob-kitob muomalalarini hisobga oladigan schyotlar bo’yicha sintetik va analitik hisob registrlari korxonada qo’llaniladigan hisob shakliga

(jurnal-order, memorial-order, jadval-avtomatlashtirilgan va b.) bog'liq. Masalan, buxgalteriya hisobi jurnal-order shaklida yuritiladigan korxonalarda 7-ASK, 8-ASK va 10-ASK jurnal-orderlar, jadval-avtomatlashtirilgan (yoki kompyuterlashtirilgan) shaklida – 4210-«Mehnat haqi bo'yicha berilgan bo'nak», 6510-«Sug'urta bo'yicha to'lovlar», 6710-«Mehnat haqi bo'yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar», 6720-«Deponentlangan mehnat haqi», 4220-«Xizmat safari uchun berilgan bo'naklar», 4230-«Umum xo'jalik xarajatlari uchun berilgan bo'naklar», 4290-«Xodimlarga berilgan boshqa bo'naklar», 6870-»Hisobdor shaxslardan qarzlar», 4710- «Kreditga sotilgan tovarlar bo'yicha xodimlarning qarzlari», 4720-«Berilgan qarzar bo'yicha xodimlarning qarzlari», 4730-«Moddiy zararni qoplash bo'yicha xodimlarning qarzlari» va 4790-»Xodimlarning boshqa qarzlari» schyotlari bo'yicha debet va kredit oborotining mashinagrammalari tekshiriladi.

Dastlabki hujjatlar ichki hisob-kitob muomalalarini tekshirishda asosiy ma'lumot manbaasi hisoblanadi. Jumladan, xodimlar va yollangan shaxslar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda: ishga qabul qilish va boshqa ishga o'tkazish to'g'risidagi, ta'tilga chiqarish to'g'risidagi, mehnat shartnomasini to'xtatish to'g'risidagi buyruqlar; kontraktlar, mehnat shartnomalari; shtatlar jadvali; shaxsiy kartochkalar(T-2sh); ish vaqtini hisobga olish tabeli(T-13sh); mehnatga layoqatsizlik varaqasi; hisoblashuv-to'lov vedomosti(T-49sh); hisob-kitob vedomosti (T-51sh); to'lov vedomosti (T-53sh); shaxsiy hisob varaq (T-54sh); ijro varaqalari; daromad va daromad solig'ini hisobga olish bo'yicha soliq kartochkasi;

- ijtimoiy sug'urta va ta'minotga doir hisob-kitoblarni tekshirishda:

«Ijtimoiy sug'urta jamg'armasi mablag'lari bo'yicha hisob-kitoblar vedomosti» (F. 4-ISJ), «Ro'yxatga olinganlik to'g'risidagi ma'lumotlari», «Sug'urta qildiruvchiga xabarnoma», «Ijtimoy sug'urta jamg'armasiga o'tkazilgan badallar hisobidan pensiya va nafaqalarni to'lash bo'yicha vedomost»;

-hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda: bo'nak (avans)

hisoboti; xizmat safari guvohnomasi; xizmat safariga boruvchi va keluvchi xodimlarni ro'yxatga olish daftari; 4220-«Xizmat safari uchun berilgan bo'naklar», 4230-«Umumxo'jalik xarajatlari uchun berilgan bo'naklar» va 6970 – «Hisobdor shaxslardan qarzlar» schyotlari bo'yicha inventarizatsiya ro'yxatlari;

-Xodimlar bilan boshqa muomalalar bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirishda:

kreditga sotilgan tovarlar uchun topshiriqnoma-majburiyat; qarz shartnomasi; moddiy zararni qoplash to'g'risidagi buyruq (farmoyish); sud qarori; ijro varaqalari; to'lov topshiriqlari; kassa kirim orderlari.

Dastlabki hujjatlarni tekshirishda auditor dastlabki hujjatlarning belgilangan tartibda tasdiqlangan namunaviy shakllaridan foydalanilganligini ham aniqlashi zarur.

Ichki hisob-kitob muomalalarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish ushbu muomalalarni hisobga olish va ichki nazoratning ahvolini oldindan baholashni nazarda tutadi.

Bunda xodimlarni ishga yollash va ishdan bo'shatishda qonunchilikka rioya qilinishini, ro'yxatdagi hisob va nazorat xodimlariga xizmat vazifalarini, ish vaqtini va bajariladigan ishlarni taqsimlash holati; mehnatga haq to'lash, mukofotlash va moddiy yordam to'g'risidagi nizomlarga rioya qilinish va boshqalarni aniqlaydi.

Auditor ichki nazoratning holatini o'rganganidan so'ng («a'lo», «yaxshi», «o'rta») ichki hisob-kitob muomalalarini tekshirish uchun tanlash hajmini aniqlaydi.

Korxonaning tashqi hisob-kitob muomalalari mol etkazib beruvchilar va pudratchilar, xaridorlar va buyurtmachilar, turli debitorlar va kreditorlar bilan, mustaqil balansga ajralib chiqqan bo'linmalar, shu'ba va tobe korxonalar bilan, ssudalar bo'yicha banklar soliqlar va boshqa yig'imlar bo'yicha byudjet bilan hamda byudjetdan tashqari tashkilotlar bilan shuningdek, da'volar bo'yicha hisob-kitoblarni o'z ichiga oladi.

Korxonaning to'lov layoqati, moliyaviy ahvoli va investitsion muhiti ko'p jihatdan ushbu hisob-kitoblarning holatiga bog'liq. Tashqi hisob-kitoblarning

ahvoli to’g’risidagi hisobot ko’rsatkichlarining aniqligiga ishonch hosil qilish barcha hisobot talabgorlari uchun zarurdir. Shu boisdan, auditor tashqi hisob-kitob muomalalarining holatini maxsus puxta tekshiruvdan o’tkazishi lozim.

Tashqi hisob-kitob muomalalarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishdan maqsad tashqi hisob-kitoblarga doir majburiyatlarni (debitor va kreditor qarzlarni) aks ettiradigan buxgalteriya hisoboti ko’rsatkichlarining ishonchliligi, hamda qo’llanilayotgan hisob yuritish uslubiyotining me’yoriy hujjatlarga muvofiqligi to’g’risida xulosa shakllantirishdan iborat.

Tashqi hisob-kitoblar auditida hal etiladigan vazifalar

Auditning vazifalari	«Tashqi hisob-kitob muomalalari auditi» bo’limining tekshiruv dasturi bo’yicha savollar
Tashqi hisob-kitob muomalalarini hisobga olish va nazorat qilishning holatini tekshirish	Tashqi hisob-kitob muomalalari bo’yicha qarzdorlikni inventarizatsiya qilish materiallarining mavjudligi va tahlili. Debitor va kreditor qarzlar vujudga kelishining hujjatlar bilan asoslanganligi va qonuniyligi, ularni qaytarishning realligi. Shubhali hisob-kitoblarni va talab qilinmagan qarzdorlikni aniqlash Buxgalteriya hisoboti ko’rsatkichlarining sintetik va analitik hisob ma’lumotlariga mosligi
Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarning to’g’riligi va to’liqligini tekshirish	Olingan moddiy qiymatlik (ish, xizmat)lar uchun hisoblashishlar bo’yicha dastlabki hujjatlar va shartnomalar mavjudligi va rasmiylashtirilishining to’g’riligi. Dastlabki hujjatlar ma’lumotlarining shartnomalar va hisob registrlariga mosligi. Hisob registrlaridagi schyotlarda mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni aks ettirishning to’liqligi va to’g’riligi. Hisob-kitoblarning o’z vaqtida amalga oshirilayotganligi va qarzdorliklarning realligi. Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar bo’yicha kreditor qarzdorliklarni hisobdan o’chirish tartibiga rioya qilinishi
Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni hisobga olishning to’g’riligini tekshirish	Xaridorlarga sotilgan mahsulot (ish, xizmat) lar uchun dastlabki hujjatlar va shartnomalar mavjudligi va rasmiylashtirilishining to’g’riligi. Dastlabki hujjatlar ma’lumotlarining shartnomalar va hisob registrlariga mosligi.

	Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni hisob registrlaridagi schyotlarda aks ettirishning to'liqligi va to'g'riligi. Olingan bo'naklarning asoslanganligi va to'g'ri rasmiylashtirilishi. Hisob-kitoblarning o'z vaqtidaligi, xaridorlar va buyurtmachilar qarzlarining realligi va ta'minlanganligi. Xaridorlar va buyurtmachilarning debitor qarzlarini hisobdan o'chirish tartibiga rioya qilinishini tekshirish
Da'volar bo'yicha hisob-kitoblarni hisobga olishni tekshirish	Da'volar bo'yicha hujjatlar rasmiylashtirilishining o'z vaqtidaligi, asoslanganligi va to'g'riligi. Da'volarni hisobda aks ettirishning to'liqligi va to'g'riligi. Da'volar bo'yicha qarzdorliklarning realligi
Boshqa debitorlar va kreditorlar bilan hisob-kitoblarni hisobga olishning to'liqligi va to'g'riligi	Deponentlangan ish haqini hisobga olishning o'z vaqtidaligi, asoslanganligi va to'g'riligi. Ijro varaqalari bo'yicha ish haqidan ushlangan summalarning asoslanganligi va to'g'riligi, ularni oluvchilarga o'tkazib berishning to'liqligi va to'g'riligi. Transport tashkilotlari bilan va notijorat tavsifdagi muomalalar bo'yicha turli tashkilotlar bilan hisob-kitoblarning to'g'riligi va o'z vaqtidaligi. Balans tuzish sanasiga turli debitorlar va kreditorlar bilan hisob-kitoblar bo'yicha qarzdorliklar haqqoniyligi.
Mas'uliyati cheklangan jamiyatlar ta'sis shartnomasi bo'yicha hisob-kitoblarni hisobga olishning to'liqligi va to'g'riligini tekshirish	Ta'sis shartnomalarining mavjudligi va to'g'ri tuzilganligi. Ta'sis shartnomasi bo'yicha hisob yuritishning qonuniyligi va bu shartnoma bo'yicha muomalalarning hujjatlar bilan asoslanganligi. Ta'sis shartnomasi doirasida xo'jalik faoliyatini soliqqa tortish va mulklarni alohida hisobga olishning to'g'riligi Shartnoma ishtirokchilari o'rtasida foydaning taqsimlanishi.
Tashqi hisob-kitob muomalalarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish natijalarini umumlashtirish	Hisob-kitoblar ahvolining korxona to'lov layoqatiga ta'sirini baholash. Aniqlangan xatolarning jiddiylik darjasini va ularning hisobotlar ishonchliligiga ta'sirini baholash.

Qo'yilgan vazifalarni hal etish uchun har xil usullar va axborot manbalaridan foydalanib, isbot-dalillarga ega bo'lish zarur. Tashqi hisob-kitob muomalalarini tekshirish chog'ida auditor quyidagi ma'lumot manbalaridan foydalanadi:

tashqi hisob-kitob muomalalarini hisobga olish va soliqqa tortish masalalarini tartibga soladigan, asosiy me’yoriy hujjatlar;

* hisob siyosati to’g’risidagi buyruq;
* buxgalteriya hisobotlari;
* korxonada tuzilgan, tashqi hisob-kitob muomalalarining sintetik va analitik hisobi registrlari;
* tashqi hisob-kitob muomalalarini hisobga oladigan dastlabki hujjatlar.

Korxonaning hisob yuritish siyosati to’g’risidagi buyruq bo’yicha auditor quyidagilar bilan tanishadi:

- tashqi hisob-kitob muomalalarini hisobga olishda qo’llaniladigan ishchi schyotlar rejasi;
- buxgalteriya hisobining shakli va korxonada tuziladigan hisob registrlarining ro’yxati;
- tashqi hisob-kitob muomalalarini hisobga olish bilan bog’liq bo’lgan dastlabki hujjatlar aylanishi (hujjatlar aylanish grafigi);
- tashqi hisob-kitob muomalalari rasmiylashtiriladigan hujjatlarni imzolash huquqi berilgan shaxslar ro’yxati;
- tashqi hisob-kitob muomalalarini inventarizatsiya qilish.

Auditor buxgalteriya balansi (1-shakl) ning aktividagi II-«Joriy aktivlar» bo’limi ma’lumotlar笄an «Debitor qarzlar» moddasi va passividagi II - «Majburiyatlar» bo’limi ma’lumotlaridan «Kreditor qarzlar» moddasi bo’yicha qarzdorliklarning ahvolini aniqlaydi.

«Debitor va kreditor qarzlarning holati to’g’risida ma’lumotnoma» (2^a-shakl)ga muvofiq uzoq muddatli va qisqa muddatli qarzdorliklarning hisobot davri boshiga va oxiriga bo’lgan holati va harakati («muddati o’tib ketganlari» ajratib ko’rsatilgan holda) aks ettiriladi.

Tekshiruv o’tkazish jarayonida buxgalteriya hisobining korxonada qo’llaniladigan shaklidan kelib chiqqan holda har xil sintetik va analitik hisob registrlari taqdim qilinishi mumkin. Tekshiruv uchun zarur bo’lgan hisob

registrlarining ro’yxati hisob yuritish siyosati to’g’risidagi buyruqda belgilangan bo’lishi mumkin.

Buxgalteriya hisobining jurnal-order shaklini qo’llaydigan korxona va tashkilotlarda tashqi hisob-kitob muomalalarini hisobga olishda «Buxgalteriya hisobining jurnal-order shaklini qo’llash bo’yicha uslubiy tavsiyalar»ga muvofiq №6, 8 va 11- jurnal-orderlar ishlatiladi.

Buxgalteriya hisobi kompyuterlashtirilgan sharoitda 3110-3190, 4010, 4020, 4110, 4120, 4210, 4310, 4320, 4410, 4510, 4550, 4610, 6410, 6450, 6310, 6320, 6390, 6510, 6530, 6810-6890, 6520 schyotlar bo’yicha debet va kredit oborotlar hamda qoldiqlarining bosmadan chiqarilgan varagi, analitik vedomostlar va Bosh daftar (oborot-qoldiqli vedomost), realizatsiyaga doir reestrlar va daftarlardan foydalaniladi.

Shuningdek, auditor tashqi hisob-kitob muomalalarini rasmiylashtirish va aks ettirish bo’yicha dastlabki hujjatlarni talab qilib olishi zarur. Masalan, shartnomalar (oldi-sotti, etkazib berish, komissiya, pullik xizmat, pudrat va hokazo), nakladnoylar, tovar-transport nakladnoylari, schyotlar, schyot-fakturalar, jo’natuvchi hujjatlar, bajarilgan ishlar dalolatnomasi, bank hujjatlari (bank ko’chirmalari, to’lov topshiriqnomalari, cheklar reestri), kassa hujjatlari (kassa chiqim orderlari va kassa kirim orderlarining kvitantsiyalari), avizolar, xaridorlar, mol etkazib beruvchilar va boshqa debitor hamda kreditorlar bilan hisob-kitoblarni inventarizatsiya qilish dalolatnomasi (inv-17 shakl).

Tashqi hisob-kitob muomalalari ustidan o’rnatilgan ichki nazoratni baholash uchun auditor quyidagilarni aniqlaydi:

* hisob-kitoblarni inventarizatsiya qilish tartibi, muddatlari va natijalari;

* hujjatlar aylanish grafigining mavjudligi va unga rioya qilinishini nazorat qilish;

* to’lovlar va hisob-kitoblar holati hamda boshqalar ustidan nazorat qilish shakllari, muddatlari va ijrochilari.

«Debitor va kreditor qarzlarning holati to’g’risidagi ma’lumotnoma» (2^a-shakl) ma’lumotlariga muvofiq muddati o’tgan debitor va kreditor qarzlar

miqdori, debitor qarzlarning moliyaviy natija hisobiga hisobdan o'chirilishi, shuningdek eng katta miqdordagi qarzdor debitor-tashkilotlar ro'yxati aniqlanadi. Tekshiruv jarayonida ushbu ma'lumotlarning haqqoniyligini isbotlash va muddati o'tib ketgan debitor qarzlarni undirish imkoniyatini aniqlash zarur.

Analitik va sintetik hisob registrlari ma'lumotlariga muvofiq auditor quyidagilarni aniqlaydi:

* hisob-kitob munosabatlari va ularning soni;
* qo'llaniladigan to'lov shakllari (naqd pulsiz, naqd pullik, o'zaro qarz surishish yo'li bilan, bevosita tovar yoki mahsulot almashish yo'li bilan);
* analitik hisobni yuritish tartibi (hisob-kitob turlari, ishtirokchilari, vujudga kelish muddatlari va shunga o'xshash);
* nostandart buxgalteriya yozuvlari.

Hisob-kitob munosabatlarining ishtirokchilari ko'p va to'lovlar shakllari xilma-xil bo'lganida auditorlik risk kuchayib, buni mazkur soha bo'yicha tanlab tekshiriladigan hisob-kitob shakllari va to'lov turlarini aniqlashda e'tiborga olish lozim.

Tashqi hisob-kitob muomalalarini hisobga olishning ahvolini baholash hisob-kitoblarning turlari bo'yicha amalga oshiriladi. Bevosita tekshirish buxgalteriya balansi, Bosh daftar 3110-3190, 4010, 4020, 4110, 4120, 4310, 4320, 4390, 4510, 4550, 4610, 6010, 6020, 6110, 6120, 6410, 6450, 6310, 6320, 6390, 6510, 6520, 6530, 6810-6890 schyotlar bo'yicha sintetik va analitik hisob registrlari ma'lumotlarining mosligini aniqlashdan boshlanadi.

Tekshiruv chog'ida quyidagi qoidalarga rioya qilinishiga e'tibor beriladi:

* hisob-kitob schyotlari saldolarining balansda yoyiq holda aks ettirilishi;
* shubhali qarzlar bo'yicha rezerv yaratilgan debitor qarzlar rezerv hisobidan kamaytirilishi lozim.

Ayni vaqtda tegishli hisob-kitob schyotlari bo'yicha analitik hisob ma'lumotlariga asosan debitor qarzlarning «muddati o'tganlari» ajratib ko'rsatilgan holda uzoq muddatli va qisqa muddatli qarzlarga guruhlanishining to'g'riligi tekshiriladi. Hisobot tuzish talablaridan kelib chiqqan holda qaytarish

muddati bir yildan oshiq qarzlar uzoq muddatli qarzlar qatoriga kiradi.

Aniqlangan nomuvofiqliklar bo'yicha tafovutlarning katta-kichikligi, tavsifi va vujudga kelish sabablari aniqlanadi.

Qarzdorliklarning haqqoniyligini aniqlash uchun inventarizatsiya ma'lumotlari hisob-kitoblarning har bir turi bo'yicha tahlil qilinadi. Hisob-kitob muomalalarini inventarizatsiya qilish ma'lumotlari bo'lmaganda yoki, agar inventarizatsiya ma'lumotlari shubhali bo'lsa, auditorlar vaziyat taqozosiga ko'ra yoppasiga yoki tanlab inventarizatsiya o'tkazadilar.

Qarzdorliklarning haqqoniyligi har bir hisob-kitob turi bo'yicha debitor va kreditor qarzlar qoldiqlari summalarining tegishli hujjatlar bilan asoslanganligini tekshirish yo'li bilan ham aniqlanadi. Tegishli hujjatlar bilan tasdiqlanmagan qarzdorlik summalari noreal qarzlar qatoriga o'tkaziladi. Qarzlarni vujudga kelish muddatlari bo'yicha tahlil qilishda aniqlangan, muddati o'tib ketgan qarzdorlik summalari ham noreal qarzlar qatoriga qo'shiladi.

Noreal qarzlar aniqlanganida auditor ularning vujudga kelish sabablari, aybdor shaxslari va tegishli balans moddalari ishonchliligiga ta'sirini aniqlaydi.

Tashqi hisob-kitob muomalalari bo'yicha qoldiqlarni tasdiqlashda shubhali qarzlarning mavjudligi aniqlanadi. №21 - BHMSga muvofiq shartnomada belgilangan muddatda (agar bunday muddat belgilanmagan bo'lsa - buning uchun normal zarur vaqt davomida) undirib olinmagan va tegishli kafolat bilan ta'minlanmagan debitor qarzlar shubhali qarzlar deb tan olinadi. Shubhali qarzlar mavjud bo'lgan holatlar aniqlanganida shubhali qarzlar bo'yicha rezerv yaratish faktlari va ularning to'g'riligi tekshiriladi.

Buning uchun 4910-«Shubhali qarzdar bo'yicha rezervlar» schyoti ma'lumotlarining haqqoniyligi aniqlanadi.

Tashqi hisob-kitob muomalalarini hisobga oladigan schyotlar bo'yicha qoldiqlar to'g'riligi dastlabki tasdiqlanganidan so'ng hisob-kitob schyotlari bo'yicha oborotlar ishonchliligi tekshiriladi.

2. Mehnat haqi bo’yicha hisob-kitoblar auditi

Korxonalar amaliyotida mehnatga haq to’lash bo’yicha quyidagi kamchiliklar ko’proq uchraydi: oylik maoshlari va stavkalar hajmining shtat jadvali va lavozim maoshlari sxemasida belgilanganidan oshib ketishi; ish haqiga har xil qo’shimcha va ustamalarning noqonuniy tayinlanishi; qo’shib yozishlar; ishbay rastsenkalarning oshirib ko’rsatilishi; ishchilar va muhandis—texnik xodimlar mehnatiga haq to’lash uchun belgilangan ish haqi fondi hisobidan kotibalar, shaxsiy haydovchilar va har xil boshqaruv xizmati xodimlariga haq to’lash kabilar.

Noqonuniy qo’shimcha haq belgilash, ayrim hollarda hisoblangan mehnat haqini o’zlashtirish, o’zlashtirish maqsadida material qiymatliklarni sotib olish yoki smetada ko’zda tutilmagan xarajatlarni yopish uchun soxta xodimlarni ishga qabul qilish hollari ham uchraydi. Auditor dastlabki hujjatlar va hisobotlarni bevosita ish joylarida puxta tahlil qilish yo’li bilan quyidagilarni aniqlaydi: ish haqi to’lash uchun pul olishda bankka taqdim qilinadigan malumotlar to’g’riligi va olingan pul mablag’lari-ning belgilangan maqsadda ishlatilishi, ish haqi fondidan oshiqcha haq to’lashga ruxsat berish tartibiga rioya qilinishi, ish haqi fondi mablag’larining oshiqcha sarflanishiga yo’l qo’yilish sabablari yani butunlay noto’g’ri, qalbakilashtirilgan, ko’pchilik hollarda reja topshiriqlarini bajarganlik va oshirib bajarganlik uchun deb noqonuniy mukofot olish maqsadida qilinadigan hisobot malumotlarini oshirib ko’rsatish kabilar. Qo’shib yozish oqibatida haqiqatda bajarilmagan ishlarga ish haqi to’lash, xom ashyo, materiallar, yoqilg’ilar va boshqa resurslarni hisobdan chiqarish, natijada talon-taroj qilish hollari ko’p uchraydi.

Xodimlar soni va ularning toifalari bo’yicha ish haqi fondining hajmi xo’jalikning biznes-rejasida belgilanadi. Tekshiruv boshlanishidan oldin auditor xo’jalikda tasdiqlangan ish haqi fondining hajmini va uning biznes-rejaga to’g’ri kelishini aniqlashi zarur.

Ish haqi fondining haqiqiy sarfi «Xodimlarning toifalari va hisoblangan ish

haqining tarkibi bo’yicha ma’lumot» (19-shakl bo’yicha hisob-kitoblar bajariladigan jadval), «Xodimlar, yollangan va chetdan jalb qilingan shaxslar ish haqi fondini hisobga olish vedomosti» (20-shakl), hisob-kitob to’lov vedomostlari va ish haqi hisoblash uchun asos bo’lgan boshqa dastlabki hujjatlar ma’lumotlariga asosan tekshiriladi. Tekshirilayotgan davr (choraklik, yil) uchun belgilangan ish haqi fondini haqiqatda hisoblangan ish haqi summalari bilan taqqoslash zarur. Buning natijasida ish haqi fondining umumiy tejalgani yoki oshiqcha sarflangani aniqlanadi. Agar yil davomida ishlab chiqarish hajmining o’zgarganligi sababli dastlabki ish haqi fondiga o’zgartirishlar kiritilgan bo’lsa, u holda ular umumiy tejash yoki oshiqcha sarflashni aniqlashda inobatga olinadi.

Tekshirish jarayonida hisoblashuv-to’lov vedomostlari ma’lumotlarining har oyda bankka taqdim qilinadigan ma’lumotnoma ko’rsatkichlariga mos kelishi ham aniqlanadi. Ma’lumotnomadagi hisoblangan ish haqining umumiy summasi shu oydagi 21-shakl «Xodimlar bilan hisob-kitoblar bo’yicha jamlama ma’lumot» ning summasiga mos kelishi kerak.

Ish haqi berish uchun bankdagi 5110-«Hisob-kitob schyoti»dan olingan summalar, shuningdek, undan ushlanib, o’tkazilgan summalar 21-shakldagi hisob-kitoblar bajariladigan jadvalning tegishli ma’lumotlari bilan mos kelishi kerak.

Ish haqi fondining oshiqcha sarflanishi ma’muriy boshqaruv, xo’jalik va xizmat ko’rsatuvchi xodimlar sonining shtat jadvalidagidan oshib ketganligi; lavozim maoshlari, stavkalar va rastsenkalarning oshirib yuborilganligi. Auditor xo’jalikka chetdan ishchilarni qancha, qachon va qaysi muddatga jalb qilinganligi, ulardan qanday foydalanilganligi va ularga qanday tartibda mehnat haqi to’langanligini ham aniqlashi kerak.

Mehnatga haq to’lash masalalari etarli darajada murakkab. Unda mehnatning tavsifi, mehnat xarajatlarini va uning natijalarini ulchash hamda baholash, rastsenkalar, mukofotlar va hokazolarni belgilash bilan bog’liq ko’plab nozik va o’ziga xos tafsilotlari mavjud. Shuning uchun auditordan ushbu masalalar bo’yicha me’yoriy baza va hisob yuritishning ahvolini aniqlash, shtatlar jadvali,

korxona rahbariyatining xodimlarni oylik maosh tayinlab ishga qabul qilish to’g’risidagi buyruqlari (tanlab tekshiriladi), tuzilgan pudrat shartnomalari va mehnat bitimlari; mehnatga haq to’lash, mukofotlash va moddiy yordam berish to’g’risidagi nizomlarni o’rganish talab etiladi. So’ngra ish vaqtini hisobga olish tabellari va ishbay ishlar uchun naryadlar, hisoblashuv-to’lov va to’lov vedomostlari, mehnatga haq to’lash hamda uni tartibga solish bilan bog’liq boshqa hujjatlarning rasmiylashtirilishi tekshiriladi. Auditor ushbu masalalar bilan tanishib chiqib, mehnatga haq to’lash bo’yicha hisob-kitoblarning asosiy bloklarini sinchiklab tekshiradi. Xususan:

1. Korxona xodimlarining shtat jadvalida belgilangan oylik maoshlariga rioya qilinishi: shtat jadvalining boshqaruv kengashi yoki aktsiyadorlar majlisida tasdiqlanganligi; o’rindoshlik asosida mehnatga haq to’lashning to’g’riligi; shtat intizomiga rioya qilinishi; mehnat bitimlari bo’yicha haq to’lashning asosliligi.

2. Ishchilarga ishbay naryadlar bo’yicha haq to’lashning to’g’riligi, xususan, bajarilmagan ishlar uchun qo’shib yozish hollari yo’qligi, mehnatga haq to’lashning akkord tizimi qo’llanilganligi, akkord naryadlarining tegishli butun ish uchun qilingan kalkulyatsiya bilan asoslanishi, akkord topshiriqlarining belgilangan muddatda bajarilganligi va yuqori sifatliligi aniqlanadi.

3. Mukofotlash tartibi va asosliligi, mukofotlash sabablarini aniqlash va mehnat jamoasi tomonidan qabul qilinib, tasdiqlangan mukofotlash tizimini tahlil qilish bilan birgalikda aniqlanadi.

Ma’muriy boshqaruv xodimlari, mutaxassislar, xizmatchilar va kichik xizmatchi xodimlarga to’lanadigan haq ularning haqiqiy sonini shtat jadvali va belgilangan lavozim maoshlari bilan solishtirib tekshiriladi.

Shuningdek, hisoblashuv-to’lov vedomostlari va 19, 20, 21-shakldagi hisob-kitob bajariladigan jadvallarni puxta tekshirish zarur. Bosh daftardagi 4210 «Mehnat haqi bo’yicha berilgan bo’naklar» 6710- «Xodimlar bilan mehnat haqi bo’yicha hisob-kitoblar» va 6720-«Deponentlangan mehnat haqi» schyotlarning qoldig’i 21-shakl hisob-kitob jadvalidagi qoldiq bilan teng bo’lishi kerak. 4210-schyot bo’yicha debet qoldiqning mavjudligi va qancha miqdordaligini aniqlash

zarur. Xodimlar bilan mehnat haqi bo’yicha hisob-kitoblarda debitor qarz mavjudligi bosh buxgalter tomonidan hisob-kitoblar ahvoli ustidan tegishli nazorat o’rnatilmaganligidan dalolat beradi.

Mehnatga haq to’lash va boshqa muomalalar bo’yicha xodimlar bilan hisob–kitoblarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazishda 4210-«Mehnat haqi bo’yicha berilgan bo’naklar», 4220-«Xizmat safari uchun berilgan bo’naklar», 4230-«Umumxo’jalik xarajatlari uchun berilgan bo’naklar», 4710-«Kreditga sotilgan tovarlar bo’yicha xodimlarning qarzlari», 4720-«Berilgan qarzlar bo’yicha xodimlarning qarzlari», 4730-«Moddiy zararni koplash bo’yicha xodimlarning qarzlari», 4790-«Xodimlarning boshqa qarzlari», 6710-«Mehnat haqi bo’yicha xodimlar bilan hisob-kitoblar», 6720-«Deponentlangan mehnat haqi», 6970-«Hisobdor shaxslarga to’lanadigan qarzlar» schyotlari bo’yicha yuritiladigan hisobning to’g’riligi va ishonchliligini tekshirish salmoqli o’rin egallaydi.

Ish haqi bo’yicha hisob-kitoblar hisoblashuv-to’lov vedomostlari (73-shakl), oila (jamoa) pudratlari va boshqa ichki xo’jalik bo’linmalarining shaxsiy hisob varaqalari, ish vaqtini hisobga olish tabeli (64-shakl) va boshqa hujjatlar bo’yicha tekshiriladi.

Ish haqidan ushlanadigan daromad soliqlari, nafaqa fondiga va kasaba uyushmasiga a’zolik badallari Soliq kodeksi va boshqa tegishli me’yoriy hujjatlarga muvofiq tekshiriladi. Ish haqidan qonunchilikda belgilanmagan summalarni ushlash man etiladi. Masalan, kommunal xizmat va kvartira haqlari, maxsus kiyim-bosh, oziq-ovqat, bolalar bog’chalarda va boshqa bolalar muassasalarida tarbiyalanganligi uchun va boshqalar.

Ish haqining belgilangan vaqtda berilmaslik hollari mavjudligi, agar shunday holatlar bo’lsa, uning sabablari (o’z vaqtida moliyalashtirilmaganlik, hujjatlarni bankka o’z vaqtida taqdim qilmaslik va boshqalar) ni aniqlash zarur.

Dastlabki hujjatlar puxta tekshiriladi: hisoblashuv-to’lov vedomostlari, berilmagan ish haqlari reestri, ish vaqtini hisobga olish va ish haqini hisoblash tabeli va boshqa hujjatlar. Oxirigacha to’liq rasmiylashtirilmagan, o’chirib yozilgan va dog’ tushirilgan dastlabki hujjatlarga alohida e’tibor qaratish kerak.

Bunday hujjatlar bilan pul mablag'larini o'g'irlash va suyiste'mol qilishlar yashirilishi mumkin.

Hisoblashuv-to'lov vedomostlari sanab chiqilishi shart. Ularni tekshirishda korxonada ishlamaydigan shaxslar vedomostga kiritilmaganligi, hisoblangan ish haqi tegishli dastlabki hujjatlarga mosligi tekshiriladi.

Ijtimoiy sug'urta fondi bo'yicha muomalalarni nazorat qilish xodimlarga ish haqi va boshqa to'lovlarni hisob-kitob qilishga doir buxgalteriya hujjatlarini tekshirish; ijtimoiy sug'urta to'lovlarini ijtimoiy sug'urta fondining joriy schyotiga o'tkazish haqidagi to'lov topshiriqlarini tekshirish; sanatoriyalar va dam olish uylari yo'llanmalari uchun xodimlardan naqd pullarni qabul qilish bo'yicha kassa hujjatlari; ijtimoiy sug'urta mablag'lari hisobidan qilingan sarflarga doir hujjatlar; ishlab chiqarishdagi baxtsiz hodisalar to'g'risidagi dalolatnomalar, kasallik varaqalari, hisob-kitob vedomostlari (44-shakl), hisob-kitoblar bajariladigan «Xodimlar bilan hisob-kitoblarga doir ma'lumotlar jamlamasi» (21-shakl) ma'lumotlarini tekshirish orqali amalga oshiriladi.

Auditor ijtimoiy sug'urta fondi bo'yicha hisob-kitoblarni tekshirishda kasaba uyushmasi qo'mitasi a'zolarini ham jalb qilishi maqsadga muvofiq.

Ijtimoiy sug'urta fondiga ajratmalar sarflangan ish haqi fondiga nisbatan foiz hisobida ajratilib 6510-«Sug'urta bo'yicha to'lovlar» schyotining krediti va xarajat schyotlari (2010, 2310, 2510 va boshqalar) ning debetiga, ya'ni xo'jalik bo'linmalari (oila (jamoa) pudratlari va boshqalar)ning shaxsiy hisob varaqalariga yozib qo'yiladi.

Xodimlarning ishlash va dam olish tartibi, ularni ijtimoiy sug'urta qilish respublika qonunchiligi me'yorlari bilan tartibga solib turiladi. Bu me'yorlar, agar xalqaro va davlatlararo shartnomalarda boshqacha tartib belgilanmagan bo'lsa, qo'shma korxonalarda, xalqaro birlashmalar va tashkilotlarda ishlaydigan xorijlik fuqarolarga ham qo'llaniladi. Xorijlik fuqarolar mehnatiga haq to'lash tartibi har bir xorijlik fuqaro bilan tuzilgan shartnomada belgilanishi ta'sis hujjatlarida ko'zda tutilgan bo'lishi mumkin.

Mehnatga haq to'lash, moddiy rag'batlantirish shakllari va miqdorlari,

shuningdek, O’zbekiston Respublikasi qonunchiligida ko’zda tutilgan fuqarolar huquqlariga rioya qilingan boshqa mehnat sharoitlari kabi masalalar qo’shma korxonalar, xalqaro birlashmalar va tashkilotlar tomonidan mustaqil hal etiladi.

Qo’shma korxonalarda ishlovchi xorijlik ishchilar oladigan ish haqlari ham O’zbekiston Respublikasi qonunchiligida ko’zda tutilgan tartib va miqdorda soliqqa tortiladi.

Xodimlar va yollangan shaxslar bilan mehnatga haq to’lash bo’yicha hisob-kitoblar ishonchliligini tekshirish hisob va hisobot ma’lumotlari tengligini aniqlashdan boshlanadi.

Nomuvofiqlar topilganida ularning sabablarini aniqlash zarur. Solishtirish amallarini ishchi hujjatlar bilan rasmiylashtirib, hisobot, sintetik va analitik hisob ma’lumotlarining tengligiga ishonch hosil qilgandan so’ng, auditor ish haqi hisoblashning to’g’riligini tekshirishni boshlaydi.

Nomuvofiqliklar topilganda farq summalari va ularning vujudga kelish sabablarini ishchi hujjatlarda ko’rsatish zarur. Shundan so’ng dastlabki hujjatlarning mavjudliligi va ishonchliligi, to’g’ri to’lg’azilganligi, me’yoriy hujjatlar talablariga mosligi o’rganiladi.

Ish vaqtini hisobga olish tabeli, buyruqlar, ishbay ishlar uchun naryadlar, bajarilgan ishlarni hisobga olish varaqalari, yo’l varaqalari, hisob-kitob va hisoblashuv-to’lov vedomostlari, ta’til uchun haq va qo’shimcha haqlarning boshqa turlari va boshqalar tekshiriladi. Tekshiruv chog’ida quyidagilarga e’tibor berish zarur:

-barcha majburiy rekvizitlarning to’liqligi va to’g’ri rasmiylashtirilganligi;

-bajarilgan ishlar va ish vaqtini hisobga olish uchun mas’ul shaxslar imzolarining mavjudligi;

-tushuntirish berilmagan tuzatishlar va to’g’rilashlar;

-ish vaqtini hisobga olish tabeliga «o’lik jonlar»ni qo’shish va bajarilmagan ishlarni qo’shib yozish holatlarini aniqlash zarur.

Hisoblashuv-to’lov va to’lov vedomostlaridagi summalarning jamlanishini arifmetik tekshirish maqsadga muvofiq. Bu vedomostlarda har bir alohida olingan

xodim bo’yicha summalar to’g’ri jamlanganida, jami summani ataylab oshirib yozish hollarini aniqlashga imkon beradi. Bunday xatolar nafaqat mehnat haqi xarajatlarining oshib ketishiga, balki pul mablag’larining o’zlashtirilishiga ham olib keladi.

Mehnat haqi bo’yicha hisob-kitoblarni mohiyatan tekshirish, yoppasiga (xodimlar soni unchalik ko’p bo’lmaganida) yoki tanlab amalga oshirilishi mumkin, auditor tanlov ko’lamini tekshiruv dasturi va muayyan shart-sharoitlardan kelib chiqqan holda aniqlaydi. Lekin barcha turdagi mehnat haqi va undan ushlanadigan summalarni qamrab olish maqsadida tanlov doirasiga barcha toifa, guruhlar va bo’linmalar xodimlari bilan hisob-kitoblardan olinishi maqsadga muvofiq.

Auditor bir necha hodimlarning shaxsiy jildlari va shaxsiy hisobvaraqalarini tanlab olishi va ishga yollanish hamda boshqa lavozimga o’tkazilish sanalari, mehnatga haq to’lash shartlari (stavka, oklad) va qo’shimcha to’lovlar to’g’risidagi axborotlarning muvofiqligini tekshirishi zarur. Bunda shtat intizomi va belgilangan lavozim maoshlari yoki kontrakt shartlariga rioya qilinishi, mehnat shartnomalari bo’yicha va o’rindoshlik asosida mehnat haqi to’lashning asoslanganligi tekshiriladi.

Ish vaqtini hisobga olish tabeli, hisoblashuv-to’lov vedomosti va shaxsiy hisobvaraqalarini solishtirish yo’li bilan ishlangan vaqt miqdori to’g’risidagi ma’lumotlarning bir xilligini, to’liq ishlanmagan oyda hisoblangan ish haqining arifmetik hisob-kitobi to’g’riligini tekshirish zarur. Mehnatga ishbay haq to’lashda bajarilgan ishlar miqdori va sifat ko’rsatkichlarining muvofiqligi, hamda me’yorlar va baholarni qo’llashning to’g’riligi tekshiriladi. Avval haq to’langan dastlabki hujjatlar bo’yicha takroran ish haqi hisoblash holatlarining yo’qligini ham tekshirish zarur.

Mukofotlar hisoblashning to’g’riligi va asoslanganligini tekshirish chog’ida, auditor mukofotlash to’g’risidagi Nizom, buyruqlar, hisob-kitob vedomostlari va shaxsiy hisobvaraqalar ma’lumotlarini taqqoslaydi. Masalan, xodimga hisobot davrida faoliyati uchun mazkur davrda uning ish kunlari bo’lmagan holda

mukofot hisoblangan. Mukofot hisoblash korxona rahbarining buyrug'i, direktorlar kengashining qarori va shunga o'xshash tegishli hujjatlar bilan rasmiylashtirilishi lozim. Ish me'yorlari pasaytirib qo'llanilganligi va boshqa shunga o'xshash murakkabliklar haqida shubha paydo bo'lganida auditor ekspert-mutaxassis xizmatidan foydalanishi mumkin. Bunda u (auditor) №16- «Ekspert ishidan foydalanish» nomli AFMS ga muvofiq ish yuritadi. Ta'til vaqti uchun haq to'lashni tekshirish chog'ida buyruq va tabel bo'yicha ta'til belgilangan sana, hisob-kitob davrini aniqlashning to'g'riligi va ta'til hisob-kitobi va shaxsiy hisobvaraqada hisob-kitob uchun olingan davrdagi oylar bo'yicha ish haqi summalarining mosligiga e'tibor beriladi. Ta'til uchun haq hisoblashning to'g'riligi haqida dalil-isbotlarga ega bo'lish uchun auditorlar bir qancha xodimlar bo'yicha muqobil ta'til hisob-kitobi tuzishi mumkin.

Normal ish sharoitidan chetga chiqish bilan bog'liq qo'shimcha haq(tunda ishlaganligi uchun, ish vaqtidan tashqari ish uchun, bayram kunlari ishlaganlik uchun, og'ir va zararli sharoitda ishlaganlik uchun va h. k) hisoblashning to'g'riligi hisob-kitob ma'lumotlari va ish vaqtini hisobga olish tabeli hamda qonunchilikda belgilangan qo'shimcha haq miqdorining muvofiqligini tekshirish yo'li bilan aniqlanadi.

Vaqtinchalik ishga yaroqsizlik uchun nafaqa hisoblashni nazorat qilish amallari quyidagilarning to'g'riligini tekshirishni o'z ichiga oladi:

- bir kunlik o'rtachi ish haqi;
- nafaqa miqdorini (%) ish stajiga qarab tekshirish;
- nafaqaning eng katta miqdorini belgilash ;
- ishga yaroqsizlik kunlari;
- hisoblangan nafaqa summalari.

Hisob-kitoblarni tekshirishda aniqlangan nomuvofiqliklar auditorning ishchi hujjatlarida qayd qilib boriladi. Ish haqi hisoblashning to'g'riligi va asoslanganligini tekshirish chog'ida auditor, odatda, mehnat haqi hisoblash tekshirilgan shaxsiy hisob varaqalar bo'yicha, ish haqidan ushlanadigan summalar to'g'riligini tanlab tekshiradi. Xodimlar ish haqidan ushlanadigan

summalar hujjatlar bilan asoslanganligi, qonuniyligi va ularning to’g’ri ijro qilinganligini aniqlash zarur. Ish haqidan ushlanmalar ijro varaqalari (alimentlar, jarimalar, moddiy zararni qoplash) bo’yicha; kreditga sotib olingan tovarlar bo’yicha topshriq- majburiyatlar bo’yicha; xodimning arizasi bo’yicha (kvartira haqini o’tkazish, bolasining maktabgacha bolalar muassasasida tarbiyalangani uchun, o’qish uchun, kasaba uyushmasiga a’zolik badali va sh. o’); to’lov vedomostlari bo’yicha berilgan bo’naklarni ushlab qolish. Ish haqidan daromad solig’i va Nafaqa fondiga to’lanadigan badallar ushlanishining to’g’riligini tekshirish maxsus e’tibor talab qiladi. Shuningdek barcha ushlanmalar summasi xodimning bir oylik maoshi 50 % i dan oshib ketmaganligini ham aniqlash zarur.

Ish haqidan daromad solig’ining to’g’ri ushlanganligini tekshirishda Soliq Kodeksi 44-64 moddalari va ular bo’yicha kiritilgan qo’shimcha hamda o’zgartishlardan foydalanish zarur.

Daromad solig’i bo’yicha berilgan imtiyozlarning qonuniyligini aniqlash uchun imtiyozlarni tasdiqlovchi hujjatlarning mavjudligi va to’g’ri rasmiylashtirilganligiga ishonch hosil qilish kerak:

- xodimning jami daromadidan chegiriladigan imtiyoz summalarini tasdiqlovchi hujjatlarning nusxalari;

Shundan so’ng jismoniy shaxslar jami daromadini aniqlash, asosiy xodimlar, o’rindoshlar, fuqarolik-huquqiy shartnomalar asosida pul to’lanadigan shaxslar va boshqalar bo’yicha soliq imtiyozlari va daromad solig’i stavkalarini qo’llashning to’g’riligi tekshiriladi.

Jami daromadni tekshirishda korxonaning o’z mablag’lari hisobidan to’langan, ijtimoiy tavsifdagi to’lovlar(ovqat puli, yo’l haqi hujjatlari, oliy o’quv yurtlarida ta’lim olish, imtiyozli shartlar bilan qarz berish, bayram va yubiley sanalariga sovg’a berish, me’yordan oshiq xizmat safari xarajatlari va tegishli hujjat bilan tasdiqlanmagan sarflar va shunga o’xshashlar)ning soliqqa tortish maqsadida jismoniy shaxslar jami daromadiga qo’shilganligi aniqlanadi.

Ish haqidan ushlanadigan summalar bo’yicha aniqlangan tafovutlar ham auditorning ishchi hujjatlarida umumlashtirilishi va aks ettirilishi lozim.

Ish haqi hisob-kitobini tekshirgandan so’ng mehnat haqiga doir xarajatlarni schetlar, ma’suliyat markazlari va tannarx hisoblash ob’ektlari bo’yicha guruhlash va umumlashtirishning to’g’riligini aniqlash zarur.

Mehnat haqini xarajat schetlariga (2010, 2310, 2510, 9400,) olib borishining asosliligini tekshirishda ishlab chiqarish zahiralarini tayyorlash (1510) va kapital ishlar (0810, 0820, 0830, 0840, 0850, 0860, 0890) bilan bog’liq mehnat haqi summalarining xarajat schetlariga olib borilish hollari yo’qligini aniqlash zarur. Bu dastlabki hujjatlar (ish vaqtini hisobga olish tabeli, ishbay ishlar uchun naryadlar va boshqalar), hisoblashuv va hisoblashuv-to’lov vedomostlari, hamda 4210, 6710 va 6720 schetlar bo’yicha hisob registrlari ma’lumotlarini ko’rib chiqish uslubi bilan aniqlanadi. Mehnat haqi bo’yicha hisob-kitoblar aks ettirilishining to’g’riligini tekshirish natijalari auditorning ish hujjatlari bilan rasmiylashtiriladi. Umumlashtirilgan ma’lumotlar asosida mehnat haqi bo’yicha aniqlangan tafovutlarning hisobot moddalari ko’rsatkichlariga ta’sirining sezilarliligi (jiddiyligi) aniqlanadi.

3. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditi

4220-«Xizmat safari uchun berilgan bo’naklar», 4230-«Umumxo’jalik xarajatlari uchun berilgan bo’naklar» va 6970-«Hisobdor shaxslarga to’lanadigan qarzlar» schyotlarida nakd pulsiz hisob-kitoblar yo’li bilan amalga oshirib bo’lmaydigan xarajatlarni to’lashga bo’nak (avans) berish bo’yicha hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar hisobga olinadi. Bular ma’muriy xo’jalik, muomala xarajatlari va xizmat safarlari uchun beriladigan bo’naklardir.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditi mazkur ob’ekt bo’yicha ichki nazorat va hisob tizimining holatini o’rganishdan boshlanadi. Ichki nazorat tizimini baholashda aniqlangan, uning kuchli tomonlari (nazorat barcha test qilinadigan yo’nalishlar bo’yicha amalga oshirilganligi, muomalalar haqqoniyligi, tegishli tarzda ruxsat etilganligi va hisobda aks ettirilganligi), shuningdek, kuchsiz tomonlari (hisobdor shaxslar ro’yxati, hisobdor summalar beriladigan

muddatlar va boshqalarning buyruq bilan tasdiqlanganligi) hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni batafsil tekshirishda e’tiborga olinadi.

Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditining vazifalari:

- xizmat safari xarajatlarining qoplanish tartibiga rioya qilinishini aniqlash;
- hisobdor shaxslar tomonidan qilingan xarajatlarning qonuniyligi va maqsadga muvofiqligini aniqlash;
- xo’jalik xarajatlarining asosliligini aniqlash;
- xizmat safari va xo’jalik xarajatlari yuzasidan korxona ma’muriyati farmoyishlarining qonuniyligini aniqlash;
- bo’nak hisobotlari va ularga ilova qilingan hisobdor summalarning sarflanganini isbotlovchi hujjatlar (transport chiptalari, mehmonxona va aloqa tashkilotlari pattalari (kvitantsiyalar), olingan moddiy boyliklarning schyotlari, har xil ishlar naqd pul hisobidan bajarilgan taqdirda-shartnomalar) rasmiylashtirilishini tekshirish;
- kassa hujjatlarining (kassir hisobotlari, kassa kirim va chiqim orderlari va ularni qayd qilish daftarlari) tekshirish;
- hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar bo’yicha analitik va sintetik hisob registrlarining ma’lumotlari (7-ASK jurnal -order) ni tekshirish;
- hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblarni audit qilishda buxgalteriya hisobi holati bilan tanishishi, hujjatlarning to’g’ri va o’z vaqtida rasmiylashtirilishi, xizmat safarlari va xo’jalik xarajatlari yuzasidan korxona rahbarining farmoyishi bor-yo’qligi, xodimni bu safarga yuborish va xo’jalik xarajatlarining asosliligini aniqlash lozim.

Auditor buxgalteriya xodimlarining ushbu sohadagi qonunlar va yuqori tashkilotlarning me’yoriy hujjatlaridan xabardorliklariga hamda ularning nusxalari korxona buxgalteriyasida mavjudligiga ishonch hosil qilishi, shuningdek ushbu me’yoriy hujjatlarga amal qilinish darajasini tekshirishi kerak. Buning natijasida quyidagilar aniqlanishi mumkin:

- ilgari hisobdor pullar yuzasidan qarzi bo’lgan yoki bu pullar yuzasidan

hisoblashmagan, hisobot topshirmagan shaxslarga, korxonada haqiqatda ishlamaydigan shaxslarga pul berilmayotganligi; navbatdagi bir yo'la mehnat ta'tiliga chiqarish va xizmat safariga yuborish hollari; xizmat safari vaqtida mehnat qobiliyatini yo'qotib, kasalxonada davolanishda bo'lgan xodimlarga turar joy va kundalik xarajatlari to'lash tartibiga rioya qilinishini, bu muddatning 2 oydan oshmaganligini aniqlash kerak.

Hisobdor shaxslarga bo'naklar berilishining asosliligini aniqlash xo'jalik ehtiyojlari uchun hisobdor summa berish talablariga rioya qilishni tekshirishdan iborat. Bunda auditor hisobini berish uchun bo'nak olgan shaxslar, hamda berilgan bo'naklar summasi va muddatining korxona rahbari buyrug'iga muvofiqligini aniqlaydi.

Xizmat safari bilan bog'liq xarajatlar uchun naqd pul berish O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 01. 02. 1998 yil 34 F sonli Farmoyishiga asosan, 19. 04. 1998 yilda chiqqan O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 28 sonli, yangi № 497I 101 sonli ''MDH hududida xizmat safarlari to'g'risida'' gi yuriqnomasiga muvofiq amalga oshirilishi lozim. Bo'nak berish uchun xizmat safari to'g'risidagi buyruq va xizmat safari guvohnomasi asos bo'ladi. Xizmat safari uchun hisobdor summa berilganligini tasdiqlaydigan kassa chiqim orderlarini tekshirish chog'ida barcha rekvizitlarining to'liq to'ldirilganligiga, xususan, bo'nak berish uchun asosning aks ettirilganligiga e'tibor beriladi. Muayyan hisobdor shaxs tomonidan oldingi olingan bo'nak bo'yicha to'liq hisobot berilganidagina, unga bo'nak beriladi.

Hisobi beriladigan bo'nak berishning asosliligini tekshirish amallari kassa muomalalarini tekshirish chog'ida ham amalga oshirilishi mumkin. Bunda aniqlangan tafovutlar to'g'risidagi axborotlar ichki hisob-kitob muomalalarini tekshirayotgan auditorga beriladi.

Hisobdor shaxslar tomonidan bo'nak hisobotlarining o'z vaqtida taqdim qilinishini tekshirish, bo'nak hisobotlari haqiqatda taqdim qilingan muddatlarni, xizmat safari to'g'risidagi buyruqda yoki xizmat safari guvohnomasida ko'rsatilgan muddatlarga solishtirish yo'li bilan amalga oshiriladi.

Agar auditor ushbu qoidaga amal qilinmayotganligini aniqlasa, unda so’ngra №21 BHMS ning talablariga muvofiq belgilangan muddatlarda qaytarilmagan hisobdor summalarning 9430- «Boshqa operatsion xarajatlar» schyotida aks ettirilishi (Dt 9430 Kt4220, 4230) va keyinchalik ushbu summalarning hisobdan o’chirilishini tekshirish zarur.

Hisobi beriladigan summalar ishlatilishining asosliligini hujjatlar bo’yicha tekshirish ularning sarflanishini tasdiqlaydigan hujjatlar mavjudligini va to’g’riligini, ularning keyinchalik aks ettirilishini aniqlash yo’li bilan amalga oshiriladi.

Xo’jalik muomala ehtiyojlari uchun qilingan sarflarning qonuniyligi va maqsadga muvofiqligi bo’nak hisobotida aks ettirilgan ma’lumotlarni unga ilova qilingan hujjatlar (chiptalar, kassa kirim orderi kvitantsiyalari, material(ish, xizmat)lar haqini to’lash haqidagi cheklar va boshqalar) ma’lumotlariga taqqoslash yo’li bilan amalga oshiriladi. Bunda nafaqat isbotlovchi hujjatlar mavjudligi va ularning bo’nak hisobotlariga mosligi bilan birga ushbu hujjatlarning to’g’ri rasmiylashtirilganligini ham aniqlash zarur.

Avvalo «Buxgalteriya hisobi to’g’risidagi qonun»ning 9-moddasiga muvofiq hujjatlarda majburiy rekvizitlarning mavjudligi aniqlanadi. Masalan, tovar chekida do’kon shtampasi, sanasi, sotib olingan tovar nomining yo’qligi tovarning do’kondan sotib olinganligini yoki ushbu sarflarning ishlab chiqarishga mo’ljallanganligini aniqlashni qiyinlashtiradi.

Jismoniy shaxslar tomonidan qilingan xaridlar uchun tuzilgan dalolatnomalarda ularning tuzilgan joyi va sanasi, tovarning nomi, uning miqdor ko’rsatkichi, umumiy qiymati, sotgan shaxs (xususiy tadbirkor)ning familiyasi, ismi-sharifi va soliq to’lovchi xos raqami (INN), tadbirkorning davlat ro’yxatidan o’tganligi to’g’risida guvohnoma rekvizitlari yoki jismoniy shaxsning pasport ma’lumotlari va yashash joyi ko’rsatilishi lozim.

Tovarlar hisobdor shaxslar tomonidan chakana savdo korxonalarida naqd pulga sotib olinganida pul mablag’lari sarflanganligi to’g’risida hujjatlar mavjudligini aniqlash zarur.

Tovar boyliklar ulgurji savdo korxonalaridan yoki ishlab chiqaruvchidan naqd pulga sotib olnganida kassa kirim orderi kvitantsiyasi, tovar hujjati (schyot, nakladnoy, tovar-transport nakladnoyi) va schyot-faktura taqdim etilishi lozim. Bu hujjatlar tegishli tarzda rasmiylashtirilgan bo'lishi kerak. Shuningdek, barcha hujjatlarda QQS alohida satr bilan ajratib ko'rsatilganligiga va mosligiga alohida e'tibor beriladi.

Auditor hisobdor shaxslar tomonidan sotib olingan buyumlarning kirim qilinganligi va ushbu buyumlarning ishlab chiqarishga yoki foydalanishga berilganlik fakti tasdiqlanmasdan bevosita xarajat schyotlariga olib borish hollari yo'qligini aniqlaydi.

Tovar-moddiy boyliklar kirim qilinganligi to'g'risidagi fakt va tasdiqlovchi hujjatlar yo'qligida hisobi beriladigan summalar hisobdor shaxsning jami daromadiga qo'shilib, daromad solig'i ushlanadi. Auditor bunday hollarda daromad solig'i ushlanganligni aniqlaydi.

Bo'nak hisobotlarini tekshirish chog'ida naqd pul bilan hisob-kitob qilishning belgilangan chegarasiga rioya qilinayotganligiga ham alohida e'tibor qaratish zarur. Dastlabki hujjatlarda (nakladnoy, schyot-faktura, kassa kirim orderi kvitantsiyasi, bajarilgan ishlar dalolatnomasi va sh. o'.) ko'rsatilgan summalar belgilangan limit bilan solishtiriladi.

Qilingan sarflarni tasdiqlovchi hujjatlar tekshirilishi chog'ida QQS ajratib ko'rsatilishi va byudjetga to'lanishining qonuniyligi aniqlanadi.

Auditor bo'nak hisobotlarida ko'rsatilgan schyotlar bog'lanishlari (korrespondentsiyalar)ni ko'rib chiqishda qilingan sarflarga e'tibor qaratishi zarur. Jumladan:

- asosiy, yordamchi va umum ishlab chiqarish bilan bog'liq xarajatlar (Dt-2010, 2310, 2510, 2710-schyotlar va Kt-4230-schyot);
- davr sarflariga taalluqli xarajatlar (Dt 9410, 9420, 9430-schyotlar va Kt 4290-schyot);
- kelgusi davr sarflari va xizmat ko'rsatuvchi xo'jaliklar sarflariga taalluqli xarajatlarga (Dt 3190-schyot va Kt 4290-schyot);

Shuningdek, ishlatilmagan hisobi beriladigan summalarning kassaga topshirilishi (kassir hisobotiga ilova qilingan kassa kirim orderi) va schyotlarda aks ettirilishi (Dt5010-schyot Kt 4210, 4220, 4230-schyotlar) ham tekshirishi kerak.

Korxona rahbarining buyrug'i (farmoyishi)ga muvofiq xodimning xizmat maqsadida boshqa erga borishi xizmat safari deb tan olinadi.

Xizmat safariga doir bo'nak hisobotlarini tekshirish chog'ida auditor xizmat safari guvohnomasi mavjudligi, unda xizmat safarining maqsadi, kelish va ketish to'g'risidagi belgilar ko'rsatilganligini; sarflarni tasdiqlovchi dastlabki hujjatlar ma'lumotlar va sutkaliklar hisob-kitob bilan taqqoslash orqali amalga oshiriladi. Auditor xizmat safari muddatining (xizmat safari guvohnomasida kelish va ketish to'g'risidagi belgilar ma'lumotlari bo'yicha), belgilangan me'yorlar chegarasidagi va unda oshgan sutkalik xarajatlarning to'g'ri aniqlanganligini tasdiqlaydi. Xizmat safari joyiga etib borish va orqaga qaytish yo'l haqi xarajatlari hisobotga ilova qilingan -havo, temir yo'l, suv va jamoat avtotransportlari(taksidan tashqari) yo'l hujjatlari bo'yicha aniqlanadi.

Xizmat safariga jo'natilgan xodimlarning yumshoq vagonda, dengiz transportlarida – tarif stavkalarining I-IV guruhlari bo'yicha to'lanadagan kayutalarda, daryo floti kemalaridagi I-II toifa kayutalarda, hamda I- klassli bilet bo'yicha havo transportlarida yo'l haqi xarajatlari korxona rahbarining to'lovni ruxsat etish to'g'risidagi farmoyishi bilan rasmiylashtirilishi lozim.

Yo'l haqi xarajatlariga majburiy sug'urta summasi ham qo'shilib, u mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib boriladi. Korxona rahbarining qaroriga muvofiq xodimga to'lanadigan, ixtiyoriy sug'urta xarajatlari ham tannarxga olib boriladi (Xarajatlar tarkibi …. to'g'risidagi Nizom). Bunda soliqqa tortish maqsadida hisobga olinadigan bunday sarflarning umumiy miqdorini ham tekshirish zarur.

O'rin-ko'rpalardan foydalanganlik uchun xarajatlar tegishli ma'lumotnoma yoki chiptaga qo'yilgan belgilar bilan tasdiqlanishi lozim. Mehmonxona xarajatlari tasdiqlovchi hujjatlarga asosan xizmat safariga borgan xodimga

qoplanadi va to’lig’icha tannarxga olib boriladi.

Soliqqa tortish maqsadlarida ushbu sarflar faqat amaldagi normalar doirasida qabul qilinadi (ammo 1 sutkada eng kam oylik ish haqiga nisbatan: Toshkent shahri uchun 0, 1 va boshqa joylar uchun 0, 08 koeffitsientdan oshmasligi lozim).

Xizmat safari xarajatlarining belgilangan normalardan oshig’i soliqqa tortiladigan foydani hisoblashda hisobga olinmasligi sababli, auditor normadan oshgan xarajatlarni hisoblashning to’g’riligi va soliqqa tortiladigan foydani tuzatish (korrektirovka) to’g’riligini tekshirishi zarur.

Boshqa sarflarni, masalan, telefon schyotlarini to’lashning maqsadga muvofiqligi tasdiqlovchi hujjatlar asosida aniqlanadi. Bunda sarflarning ishlab-chiqarish tavsifi va ularni tannarxga olib borishning qonuniyligi aniqlanadi. Ushbu maqsadda telefon orqali gaplashganlik uchun schyotning majudligi va korxonaning xizmat telefoniga muvofiqligi aniqlanadi. Hisobdor shaxsga to’langan, noishlab-chiqarish tavsifidagi sarflar korxonaning o’z mablag’lari hisobidan qoplanadi va daromad solig’i ushlash uchun xodimning yalpi daromadlariga qo’shilishi lozim. Auditor norma doirasidagi va normadan oshgan xizmat safari sarflarini arifmetik tekshiruvidan o’tkazish zarur.

Hisobdor shaxslar bilan chet el xizmat safari bo’yicha hisob-kitoblarni tekshirishda O’zbekiston Respublikasi Adliya Vazirligi tomonidan 2000 yil 5 iyunda 932-raqam bilan ro’yxatga olingan «Vazirlar, idoralar, korxonalar va tashkilotlar xodimlari O’zbekiston Respublikasi tashqarisiga xizmat safariga yuborilganda xizmat safari xarajatlari uchun mablag’lar berish TARTIBI»*["] dagi talablarga rioya qilinishi aniqlanadi.

Bo’nak hisoboti safardan qaytgandan so’ng 3 (uch) kun ichida topshirilishi shart. Xizmat safari xarajatlarining to’g’ri va haqiqiyligi, bo’nak hisoboti va berilgan topshiriqlarning bajarilgani to’g’risida hisobot asosida aniqlanadi. Bo’nak hisobotiga xizmat safari vaqtida belgilangan joyga kelgan va u erdan ketgan vaqti o’sha tashkilotning muhri, ma’sul shaxs imzosi qo’yilgan xizmat

["] Ўзбекистон Республикаси молиявий қонунлари, №8. 2000 г

safari guvohnomasi, yo’l xarajatalari hujjatlari (jamoat transporti chiptalari, mehmonxona pattalari (kvitantsiyalari), telefon orqali gaplashganligi uchun to’langan pul uchun pattalar) va boshqa pul xarajatlarini isbotlovchi hujjatlar ilova qilinadi.

Auditor xizmat safari xarajatlarining haqiqiy asosliligini tekshirishda ba’zi bir ishlarga, jumladan telefon orqali gaplashganligi uchun aloqa tashkiloti kvitantsiyasini ko’rishda, bu gaplashish ushbu korxona manfaatiga va xizmat safari maqsadiga to’g’ri kelish yoki kelmasligini ham aniqlashi lozim. Xususiy va davlat tasarrufidan chiqarilgan korxonalarda xizmat safari xarajatlarini tekshirishda korxona va uning egasi schyotlari, pul mablag’lari, kundalik xarajatlarining bir-biriga qo’shilib ketmasligini ta’minlash zarur.

Tekshirish davomida aniqlangan hamma kamchiliklar, jumladan ortiqcha to’lovlar, asossiz xarajatlar, bo’nak hisobotlariga ilova qilingan qalbaki hujjatlar va shunga o’xshash qoidani buzish hollari ro’yxatiga kiritilishi kerak.

Auditor bo’nak hisobotlari va ularga ilova qilingan hujjatlarni yoppasiga tekshiradi; buning uchun u jamg’aruv qaydnomalaridagi yozuvlarni kreditlarni tasarrufchilari tasdiqlangan bo’nak hisobotlariga solishtirib ko’radi. Avvalo, u kimga berilganligini tekshiradi. Qoidaga ko’ra, xizmat safarlari xarajatlariga beriladigan bo’naklar shu korxonada ishlaydigan shaxslarga berilishi lozim.

Ayrim buxgalteriyalarda xodimlarga go’yo xo’jalik hamda xizmat safarlari uchun bo’nak ajratilgandek bo’lib, aslida ularning shaxsiy ehtiyojlari uchun pul berilishiga yo’l qo’yiladi. Shuning uchun auditor xodimning xizmat safariga jo’natish guvohnomasi borligi, uning muddati, yo’l xarajatlarini, amaldagi me’yorlar bo’yicha sutkalik to’lov summasi qanchaligini, hisobdor shaxslar bo’naklar bo’yicha hisobotlarni o’z vaqtida topshirishlari va sarflanmay qolgan mablag’lar qoldiqlarini kassaga topshirishlarini aniqlaydi.

Hisobdor shaxslar berilgan bo’nak (avans) nimaga mo’ljallangan bo’lsa, shu maqsadda ishlatishlari lozim. Auditor bo’nak hisobotiga ilova qilingan hujjatlarning to’g’riligini va ular bo’yicha qilingan to’lovlarning qonuniyligini sinchiklab tekshiradi. Zarur hollarda qarama-qarshi tekshiruvlar mo’ljallangan

bo’lsa, quyidagilarni ham aniqlash lozim: korxona rahbari tomonidan hisobdorlik bo’yicha pul olish huquqi berilgan shaxslar ro’yxati tasdiqlanganligi, hisobdor shaxslarga belgilangan miqdordan ortiq yoki oldingi bo’nak bo’yicha hisobot topshirmagan shaxslarga yana bo’nak berilmayotganligini, bevosita korxona kassasidan naqd pul bilan to’lanish to’lanish hollarini; bo’nak hisobotlarida korxona rahbarining qilingan xarajatlar maqsadga muvofiqligini tasdiqlashi; xarajat qilingan hisobdorlik summalarini o’z vaqtida hisobda aks ettirishni.

4. Mol etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditi

Mol etkazib beruvchi va pudratchilar, xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar korxonalar xo’jalik faoliyatida eng ko’p uchraydigan hisob-kitoblardir. Shuning uchun bunday hisob- kitoblarni tekshirish quyidagi asosiy ikki yunalish bo’yicha amalga oshirilishi zarur:

- olingan moddiy qiymatliklar (ish, xizmatlar) uchun to’lovlar yoki jo’natilgan tovarlar (bajarilgan ish va xizmatlar) uchun tushgan summalarning to’g’riligini aniqlash;
- moddiy qiymatliklarni kirimga olish va hisobdan chiqarishning to’liqligini tekshirish.

Mol etkazib beruvchi va xaridor o’rtasidagi hisob-kitoblar qoidaga ko’ra naqd pulsiz amalga oshiriladi va ular ikki guruhga bo’linadi: 1) tovar muomalalar bo’yicha, 2) moliyaviy majburiyatlar bo’yicha. Naqd pulsiz hisob - kitoblarning quyidagi asosiy shakllari mavjud: to’lov topshiriqlari, to’lov talabnomalari, akkreditivlar, inkassa topshiriqlari, cheklar va o’zaro talablarni uzishga asoslangan hisob shakli.

Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni auditorlik tekshiruvidan o’tkazish ham yuqorida bayon qilingan, barcha hisob-kitob muomalalari uchun xos bo’lgan umumiy qoidalariga asosan o’tkaziladi.

Hisob - kitob ma’lumotlarining mosligini tekshirish balans va hisob registrlari

ma’lumotlari tengligini aniqlashdan boshlanadi.

Agar hisob-kitob ma’lumotlarini solishtirish amallarini bajarish chog’ida nomuvofiqliklar aniqlansa, auditor ularning katta-kichikligini va vujudga kelish sabablarini aniqlaydi.

Misol: 6010 «Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga to’lanadigan schyotlar» (joriy qismi) va 7010 «Mol etkazib beruvchil va pudratchilarga to’lanadigan schyotlar»(uzoq muddatli qismi) schyotlarining analitik hisob registrlaridagi qoldiqlari, ushbu schyotlar bo’yicha sintetik hisob registridagi va Bosh daftardagi qoldiqlariga nisbatan, balansdagi «Mol etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar» moddasining 12 foiziga teng bo’lgan, n-summaga kam bo’lsa, farq miqdori ushbu balans moddasi uchun jiddiy hisoblanadi. Analitik hisob registrlari (oborot vedomostlari) ma’lumotlarini tahlil qilishda biron-bir mol etkazib beruvchi bilan shartnoma tuzilib, lekin hisob registrlarida yozuv yozilmagan. Tekshiruv natijasida shu mol etkazib beruvchi bilan hisob-kitoblarni hisobga oladigan kartochka ochilganligi, lekin adashib u boshqa schyotning kartotekasiga solib qo’yilganligi sababli oborot vedomostiga kiritilmagan. Shunday qilib, nomuvofiqlik sababi aniqlangan va bartaraf qilingan.

Hisob va hisobot ma’lumotlarining o’zaro tengligi aniqlaganidan so’ng, auditor mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblar qoldig’ining haqqoniyligini baholashi kerak. Shu maqsadda u quyidagilarni tekshiradi:

-analitik hisob registrlarida dastlabki hujjatlar va shartnomalarning raqamlari hamda tuzilgan sanalari to’g’risidagi ma’lumotlar mavjudligi;

-analitik hisob registrlarida ko’rsatilgan shartnomalar va dastlabki hujjatlarning haqiqatda mavjudligi (tanlab tekshiriladi);

-dastlabki hujjatlar va hisob registrlaridagi ma’lumotlarning mosligi (tanlab tekshiriladi).

Majburiyat summalarining hujjat bilan tasdiqlanmaganlari shubhali qarzdorliklar qatoriga qo’shiladi. Bunday qarzlarning haqqoniyligi hisob-kitoblarni inventarizatsiya qilish (solishtirish dalolatnomasi tuzish)yo’li bilan tasdiqlanadi.

Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarga doir qarzdorliklar haqqoniyligini baholashda ularning vujudga kelish muddatlari nazorat qilinadi:

hisob-kitoblar bo'yicha majburiyatlar bajarilishining belgilangan chegara muddati o'tib ketgan, talab qilib undirib olinmagan debitor qarzlar yo'qligi.

Hisob-kitoblarni inventarizatsiya qilish materiallarini tekshirish mol etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar qoldiqlarining haqqoniyligini baholashda muhim ahamiyatga egadir.

Mol etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblarga doir muomalalar quyidagi yo'nalishlar bo'yicha tekshiriladi:

-shartnomalar mavjudligi va to'g'ri rasmiylashtirilishini tekshirish;

-olingan moddiy qiymatlik(ish, xizmat)lar to'liqligi va to'g'ri kirim qilinishini tekshirish;

-moddiy qiymatlik(ish. xizmat)lar uchun o'z vaqtida va to'liq haq to'lanishini tekshirish.

-auditor dastavval mahsulot etkazib berish shartnomalari va ish bajarish va xizmat ko'rsatish uchun boshqa xo'jalik shartnomalarining mavjudligi, hamda shartnomalarning to'g'ri rasmiylashtirilganligini aniqlaydi. Sharnomalar amaldagi qonunchilik talablariga mos kelishi lozim.

O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi va shartnoma qonunchiligiga ataylab rioya qilinmasdan tuzilgan shartnomalar va ular asosida amalga oshirilgan muomalalar haqiqiy emas deb topiladi. Auditorlar tekshirilayotgan korxonada bunday holatlar yo'qligini aniqlashlari lozim.

Shundan so'ng olingan moddiy qiymatlik (ish, xizmat)lar uchun mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarning to'lig'icha to'g'ri baholanganligi va hisob registrlarida aks ettirilganligi to'g'risida dalillarga ega bo'lishi zarur.

Auditorlar dastlabki hujjatlar ma'lumotlarini shartnomalar, buyurtmalar, schyot-fakturalar va loyiha-smeta hujjatlarining ma'lumotlari bilan solishtirish natijasida olingan moddiy qiymatlik(ish, xizmat)larni kirim qilishning to'liqligi,

to’g’riligi va o’z vaqtidaligi to’g’risida dalillarga ega bo’ladi.

Dastlabki hujjatlarni tekshirishda barcha hisoblashuv-to’lov hujjatlarida QQS summasining alohida satr bilan ajratib ko’rsatilganligiga va QQS summasining hisob-kitob yo’li bilan ajratib ko’rsatilishiga yo’l qo’yilmasligiga(me’yoriy hujjatlarda belgilangan holatlardan tashqari) e’tibor qaratiladi. Auditor ushbu talablarga rioya qilinishini tekshirish natijasida olingan moddiy qiymatlik(ish, xizmat)lar bo’yicha QQS ni hisobga olishning asoslanganligini tasdiqlovchi dalilga ega bo’ladi. Uning qoplanishi to’langan, kirim qilingan va ishlab chiqarish maqsadlarida ishlatilgan qiymatliklar bo’yicha amalga oshiriladi.

Hisob-kitob hujjatlari hali etib kelmagan moddiy qiymatlik(ish, xizmat)larni tekshirishda ushbu olingan qiymatlik (ish, xizmat) larning puli to’langan, lekin yo’lda kelayotgan (debitor qarz) sifatida hisobda turmaganligi aniqlanadi.

Xorijdan olingan import mahsulot(ish, xizmat)lar uchun hisob-kitoblar bo’yicha tekshiruv o’tkazilganda, mulkchilik huquqi o’tgan paytni , moddiy qiymatlik (ish, xizmat)larni kirim qilish sanasiga amalda bo’lgan O’zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining valyuta kursini va to’lov hujjatlarining to’lanishini, kurs farqlarini, qo’shilgan qiymat solig’i summasini va frankirovka (tovarni xaridorga etkazib berishda transport xarajatlarini qoplash va hisob-kitob qilish) shartlarini aniqlashning to’g’riligi tekshiriladi.

Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar schyotlarining to’lanishini tekshirishda auditor quyidagilarni aniqlaydi:

* qarzlarni qoplash bo’yicha muomalalarning tegishli to’lov hujjatlari (bank ko’chirmalari va to’lov topshirig’i, o’zaro talablarni hisobga olish dalolatnomalari, cheklar va shunga o’xshash) bilan tasdiqlanganligi;

* to’lov hujjatlarining haqiqiyligi va to’g’ri rasmiylashtirilganligi (barcha majburiy rekvizitlarining mavjudligi, QQS summasining alohida satr bilan ajratib ko’rsatilganligi, bank shtampasi, chet tildagi hujjatlarning tasdiqlangan tarjimasi va shunga o’xshash);

* to’lov hujjatlari ma’lumotlarining 3110 - «Oldindan to’langan ijara haqi», 3120-«Oldindan to’langan xizmat haqi», 3190-«Boshqa oldindan to’langan

xarajatlar», 4310-«Mol etkazib beruvchi va pudratchilarga berilgan bo’naklar», 6010-«Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga to’lanadigan schyotlar» (joriy qismi), 7010-«Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga to’lanadigan schyotlar» (uzoq muddatli qismi) schyotlari bo’yicha hisob registrlarining ma’lumotlariga mosligi; ushbu schyotlar bo’yicha hisob registrlari ma’lumotlarining 5110, 5210, 5220, 4310, 4010, 4020, 6310, 4220, 4230, 6870, 4810-4890, 6810, 6820, 6830 va 6890 schyotlar bo’yicha hisob registrlariga mosligi.

Qarzdorliklarning o’zaro hisoblashish tartibida qoplanishini tekshirish natijasida, auditor o’zaro hisob-kitoblar uchun asos (shartnoma, tomonlardan birortasining o’zaro hisob-kitoblar tartibidagi to’lovni amalga oshirish to’g’risidagi iltimosnomasi) mavjudligini, qarz summasi va qoplash sanasini, hamda hisob registrlarida aks ettirishning to’g’riligini aniqlaydi.

O’zaro talablarni hisobga olish, hisob-kitoblarni solishtirish dalolatnomasi va har ikkala tomon ishtirokida tuzilgan, o’zaro talablarni hisobga olish to’g’risidagi tomonlardan birortasining xati (arizasi). Dalolatnomalarda majburiy rekvizitlardan tashqari, qarzdorlikni vujudga keltirgan shartnomalar va dastlabki hujjatlar ma’lumotlari, QQS summasi alohida ajratilgan holda ko’rsatilishi lozim. Da’vo muddati o’tib ketgan qarzdorliklar bo’yicha o’zaro talablarni hisobga olishga yo’l qo’yilmaydi.

Amalga oshirilgan o’zaro qarz surishishlarning qonuniyligini tekshirishda, qabul qilingan va puli to’langan moddiy qiymatliklar bo’yicha QQSni hisobga qabul qilishning asoslanganligi va sotilgan tovarlar (ish va xizmatlar) bo’yicha QQS hisoblanishining to’liqligini aniqlashga maxsus e’tibor qaratiladi.

Berilgan bo’naklar bo’yicha hisob-kitoblarni tekshirish 4310-«Mol etkazib beruvchilar va pudratchilarga berilgan bo’naklar» schyotining hisob registrlari, bank ko’chirmalari va shartnomalar ma’lumotlari bo’yicha amalga oshiriladi. Bunda mol etkazib beruvchilarga bo’naklarning o’z vaqtida va to’g’ri berilganligi va hamda moddiy qiymatliklar uchun hisoblashilganda ularning hisobga olinganligi aniqlanadi.

Auditor 3110, 3120, 3190, 4310, 6010, 7010 schyotlarning qoldiqlarini

analitik hisob registrlari bo'yicha tahlil qilish natijasida, moddiy qiymatliklar etkazib berilgandan (ish, xizmatlar bajarilganidan) so'ng barcha berilgan bo'naklar bo'yicha yakuniy hisob-kitob qilinganini aniqlaydi.

Ushbu talabga rioya qilinayotganligini nazorat qilish nafaqat debitor va kreditor qarzlar aks ettirilishining haqqoniyligini, balki QQSni hisob-kitob qilishga taqdim etishning o'z vaqtidaligi, chet el valyutasida berilgan bo'naklar bo'yicha kurs va summa farqlarini to'g'ri aniqlash uchun zarur.

Mol etkazib beruvchilar bilan shartli birliklardan foydalanib hisob-kitob qilinganida summa farqlarini aks ettirish to'g'riligi va quyidagi shartlarga rioya qilinishini tekshiradi:

* summaviy farqlar sarflarni buxgalteriya tan olish sanasiga aks ettiriladi, ya'ni qarzning shakllanishi va o'zgarishiga ta'sir ko'rsatadi (6010, 7010 schyotlar bo'yicha yozuvlar);

* tovar-moddiy zahiralar va asosiy vositalar haqiqiy xarajatlar summasi bo'yicha tan olinadi, ya'ni kirim qilingan moddiy resurslar qiymati summaviy farqlarga tuzatiladi; ijobiy summa farqlari kirim qilingan moddiy resurslar qiymatini oshiradi (Dt 0820, 0830, 0840, 0890, 1010-1090, 2910 schyotlar va Kt 6010 yoki 7010 schyot va Dt 4410, Kt 6010 - QQS summasi); salbiy summa farqlari kirim qilingan moddiy resurslar qiymatini kamaytiradi. (Dt 0820, 0830, 0840, 0890, 1010-1090, 2910 schyotlar, KT 6010 yoki 7010 schyot qizil storno bilan va Dt 4410, Kt 6010 yoki 7010 schyot - QQS summasiga qizil storno bilan); moddiy zahiralar sotilganda yoki ishlab chiqarishga berilgada (Dt 2010, Kt 6010 (7010), Dt 4410, Kt 6010 (7010) - QQS).

Mol etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirish yakunida, auditor aniqlangan kamchiliklar va nomuvofiqliklarni umumlashtiradi hamda qoldiqlar haqqoniyligining dastlabki baholanishini aniqlashtiradi.

5. Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar auditi.

Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishning umumiy qismi - qoldiqlar haqqoniyligini baholash va bajariladigan uslubiy amallar mol

etkazib beruvchilar va pudratchilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishga o’xshash.

№21-BHMSga muvofiq jo’natilgan mahsulot, material, bajarilgan ish va ko’rsatilgan xizmatlar uchun xaridor va buyurtmachilar bilan olib boriladigan hisob-kitoblar 4010 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar», 4020- «Olingan veksellar», 6310- «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan bo’naklar» schyotlarida hisobga olinadi. Auditor 4010-«Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar», 4020-«Olingan veksellar» va 6310-«Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan bo’naklar» schyotlari bo’yicha hisob yuritish va nazoratning holati hamda qoldiqlarning haqqoniyligini baholash natijasida xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar bo’yicha muomalalarning ishonchliligini tekshiradi. Bu schyot bo’yicha oborotlarni tekshirishning muhimligi korxona faoliyatini baholaydigan asosiy ko’rsatkich - tovarlar, mahsulotlar, ish va xizmatlarni sotishdan olinadigan daromad ko’rsatkichi bo’yicha axborotlarni shakllantirishi bilan izohlanadi.

Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarga doir muomalalarni tekshirishda 4010, 4020 va 6310 schyotlar bo’yicha hisob registrlari ma’lumotlarining Bosh daftar hamda o’zaro aloqador hisob registrlari ma’lumotlari bilan tengligi aniqlanadi. Bunda asosan 4010- schyot debeti bo’yicha yozuvlar 9010, 9020, 9030, 9210, 9220-schyotlarning krediti bo’yicha yozuvlar bilan solishtiriladi. Agar qonun yoki oldi-sotti shartnomasida tovarga mulkchilik huquqining maxsus tartibi ko’zda tutilmagan bo’lsa, uholda umumiy qoida bo’yicha mulkiy huquq mol etkazib beruvchidan xaridorga tovarni jo’natish vaqtida o’tadi va debet 4010-«Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» va kredit 9010-«Tayyor mahsulotlarni sotishdan olingan daromadlar»schyoti yozuvi bilan aks ettiriladi. Bunday yozuv soliqqa tortish maqsadi uchun qanday hisob tartibi - «to’lov bo’yicha» yoki «jo’natish bo’yicha» qabul qilinganidan qat’iy nazar amalga oshiriladi. Dastlabki hujjat va 4010-schyotning hisob registri bo’yicha mahsulot jo’natilgan sanani taqqoslash orqali muomalalarning o’z vaqtida aks ettirilishi nazorat qilinadi.

Agar shartnomada tovarlarga mulkiy huquq o’tishining maxsus tartibi ko’zda

tutilgan bo’lsa, u holda jo’natilgan qiymatliklarga mulkiy huquq ularni jo’natish vaqtida emas, balki pul to’lanish vaqtida o’tishi mumkin. Bu holda jo’natilgan va sotilgan tovarlar uchun xaridorlarning qarzlari ham shunday yozuv bilan, ammo pul to’lanish vaqtiga aks ettirilishi muhimdir. Bu xaridorlar bilan chet el valyutasida hisoblashilganida va xaridorlar bilan shartli birliklarda hisoblashilganda o’ta muhimdir. Chunki muomalalarni aks ettirish sanasiga bog’liq holda valyuta kursi natijada esa umumiy qarzdorlik, kurs va summa tafovutlari aniqlanadi.

Muomalalarning hujjat bilan asoslanganligini tekshirish chog’ida tovar (mahsulot, ish va xizmat)lar bahosi shakllanishining shartnoma shartlariga muvofiqligi, hamda QQS summasi va xaridorlarga taqdim qilingan schyotlar boshqa elementlarining to’g’riligi aniqlanadi. Xaridorlar tomonidan schyotlarni to’lashning o’z vaqtidaligi va to’liqligi 5110, 5210, 5220, 6310, 7310 schyotlar bilan boglanadigan ma’lumotlarni taqqoslash va analitik hisob registrlaridagi yozuvlarni ko’rib chiqish yo’li bilan aniqlanadi.

Veksellar bilan hisob-kitob qilinganida №21 BHMS talablariga muvofiq 4020 -«Olingan veksellar» schyotini yuritish tartibiga rioya qilinishi va xaridorlarning veksellar bilan ta’minlangan qarzlari analitik hisobining tuzilishiga qat’iy e’tibor qaratilishi lozim. Bunda xususan, veksellarning to’lov muddati, banklarda hisobga olinganligi (diskontlangani), o’z vaqtida puli kelib tushmaganlari alohida tekshirilishi zarur.

Shuningdek, olingan veksellar bo’yicha veksel foizlari va QQS aks ettirilishi, veksel bo’yicha pul mablag’larining kelib tushish chog’ida (tovarlar, qarama-qarshi talablar) vujudga keladigan majburiyatlar to’g’riligi tekshiriladi.

Tekshiruv jarayonida xaridorlarning muddatlari o’tib ketgan debitor qarzlari talab qilinganligi va talab qilinmaganligini aniqlab tahlil qilinadi. Debitor qarzlarni hisobdan o’chirish faktlari bo’yicha auditor ushbu faktlarning asoslanganligi va to’g’ri aks ettirilganligini aniqlaydi.

Debitor qarzlarning ahvoli va ularni hisobdan o’chirishni tekshirish amallari shubhali qarzlar bo’yicha rezerv yaratish va undan foydalanishni tekshirish

amallari bilan kesishadi. Shubhali qarzlar bo’yicha rezervlardan foydalanishning asosliligini tekshirish debitor qarzlarni hisobdan o’chirish chog’ida ko’rib chiqiladi.

Mahsulot va materiallarni sotishga jo’natish me’yoriga qarab barcha nakladnoy ma’lumotlari tayyor mahsulotlarni sotishga doir hujjatlar reestri (63 - ASK shakl)ga yozib boriladi. Reestrlar ichki xo’jalik bo’linmalari (shirkatlar, brigadalar va boshqalar)dan xo’jalik buxgalteriyasiga topshirilib, ularning ma’lumotlari asosida «Qishloq xo’jalik mahsulot, material, ish va xizmatlari realizatsiyasini hisobga olish vedomosti (62 - ASK shakl) tuziladi. Reestrlarda xaridor va buyurtmachilar bilan hisob - kitoblar har qaysi to’lov hujjati bo’yicha alohida-alohida hisobga olib boriladi. Hisobot oyi ichida to’lanmagan summalar, undan keyingi oyda xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni hisobga olish uchun xizmat qiladigan, yangi saldo (qoldiq) reestriga har qaysi to’lov hujjatidan o’tkaziladi.

Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob - kitoblarni tekshirishni boshlashdan oldin saldo (qoldiq) reestrlarida ko’rsatilgan qoldiqlarning Bosh daftardagi 4010 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar», 4020- «Olingan veksellar», 6310- «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan bo’naklar» schyotlari bo’yicha qoldiqlarga teng kelishini aniqlash zarur. Shuningdek, reestrlarning o’z vaqtida to’lg’azilishi, buxgalteriyaga topshirilishi va xo’jalikning kassasiga yoki hisob-kitob schyotiga tushgan to’lovlar haqida belgilar (yozuvlar) mavjudligi tekshiriladi. Mahsulot, material, ish va xizmatlar realizatsiyasi bo’yicha to’lov talabnomalarining o’z vaqtida to’lg’azilishi va inkassaga qo’yilishi tekshiriladi. Qarzlarning vujudga kelish sanalari va to’lov muddati o’tib ketgan summalarini saldo (qoldiq) reestrlari bo’yicha aniqlash zarur. Ushbu to’lov hujjatlari bo’yicha qarzlar nihoyatda puxta tekshiriladi. Chunki, amaliyotda xaridorlar va buyurtmachilarning qarzlari 4010 - «Xaridorlar va buyurtmachilardan olinadigan schyotlar» va 4020- «Olingan veksellar», schyotlarining debetida, to’lovlarning kelib tushishi esa 6310- «Xaridorlar va buyurtmachilardan olingan bo’naklar» schyotining kreditida aks ettiriladi, shuningdek mahsulot va materiallar bir

xo’jalik yoki tashkilotga jo’natilib, schyot esa adashib boshqasiga taqdim etilishi hollari ham uchraydi. Buning natijasida noxaq debitor va kreditor qarzlar vujudga keladi.

Xaridor va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblarni tekshirishda korxona rahbari va bosh buxgalteri tomonidan muddati o’tib ketgan debitor qarzlarni undirish choralari ko’rilayotganligi aniqlanadi, hisob-kitoblarni o’zaro taqqoslash va aniqlangan tafovutlarni taqqoslash dalolatnomasi tuzib to’g’rilash, shuningdek qarzlarni o’zaro surishishga doir ishlarning amalga oshirilayotganligi tekshiriladi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Hisob-kitoblar auditining maqsadi, vazifalari va ma’lumot manbalari.
2. Hisobdor shaxslarga berilgan naqd pullarni tekshirish tartibi qanday amalga oshiriladi?
3. Hisoblashish muomalalari qanday me’yoriy hujjatlar asosida tartibga solinib turiladi?
4. Mol etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisoblashishlarni tekshirishning qanday asosiy hususiyatlari mavjud?
5. Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisoblashishlar auditining qanday asosiy hususiyatlari mavjur?
6. Mehnat haqi bo’yicha hisoblashishlarni tekshirishning qanday xususiyatlari mavjud?

20-BOB. KORXONA XUSUSIY KAPITALI AUDITI

1. Ustav kapitalini tekshirishning maqsad va vazifalari

Korxona ustav kapitali uning ustavi va ta’sis shartnomasiga muvofiq qoidaga ko’ra, ta’sischilarning hissalari hisobiga barpo etiladi. U korxonaning xo’jalik faoliyatidan olinadigan foydasi hisobiga, zarur bo’lganda ta’sischilarning maqsadli badallari hisobiga ham to’ldirilishi mumkin.

Korxona ustav kapitaliga hissa sifatida binolar, inshootlar, qurilmalar va boshqa moddiy qiymatliklar: er, suv va boshqa tabiiy resurslardan foydalanish huquqlari, shuningdek, boshqa mulkiy huquqlar (shu jumladan, kashfiyotlardan foydalanish uchun, «NOU XAU» va boshqa nomoddiy aktivlar); qo’shma korxona ishtirokchi davlatlarining valyutalaridagi erkin ayirboshlanadigan valyutalarda pul mablag’lari qo’shilishlari mumkin.

Ustav kapitalini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishdan maqsad, ustav kapitalining holati aks ettiriladigan moliyaviy hisobot ko’rsatkichlarining ishonchliligi, hamda uni hisobga olish uslubiyotining me’yoriy hujjatlarga muvofiqligi to’g’risida fikr shakllantirishdan iborat.

Tekshiruvni korxona yuridik maqomini va ustavida belgilangan faoliyat turlarini, ta’sischilar va ular ulushlarining tarkibi hamda summasini, ustav kapitalining moliyaviy-xo’jalik faoliyatini amalga oshirish uchun etarliligini aniqlashdan boshlash maqsadga muvofiq.

Ta’sis hujjatlari, ustav kapitalini shakllantirishga doir dastlabki hujjatlar, hisob registrlari va hisobot ma’lumotlarini tekshirish quyidagi tartibda amalga oshiriladi:

- ta’sis hujjatlari (ustav, ta’sis shartnomasi) mavjudligi, shakllari va to’g’ri rasmiylashtirilganligi;
- ta’sis hujjatlari mazmunining amaldagi qonunchilak va me’yoriy hujjatlar talablariga muvofiqligi;
- ta’sischilar ulushlarining ustav kapitaliga to’liq va o’z vaqtida qo’shilishi;

- ta’sischilar mulk shaklida qo’shadigan ulushlarining to’g’ri baholanishini tekshirish;

- ustavda ko’rsatilgan faoliyat turlarining qonuniyligini tekshirish;

- ustav kapitali hajmining ta’sis hujjatlari va O’zbekiston Respublikasi qonunchiligiga muvofiqligi;

- ustav kapitalining to’liq va to’g’ri shakllantirilganligi;

- ta’sischilarning ustav kapitaliga o’z ulushlarini qo’shish bo’yicha yakuniy hisob-kitoblar uchun qonunda belgilangan muddatlarga rioya qilinishi;

- ustav kapitalini shakllantirishga doir muomalalarning buxgalteriya hisobi schyotlarida to’g’ri aks ettirilganligini tekshirish;

- ustav kapitaliga ulushlarning haqiqatan ham qo’shilganligini aniqlash;

- ustav kapitali hajmi o’zgarishining asosliligi, ustav va ta’sis shartnomasining qayta ro’yxatdan o’tkazilganligini hamda bu haqda tegishli hisob registrlari va hisobotda aks ettirilganligi.

Ushbu vazifalarni bajarish uchun quyidagi ma’lumot manbalari tahlil qilinadi:

- korxonaning huquqiy maqomini, ustav kapitalini shakllantirish va hisobga olish masalalarini tartibga soladigan asosiy qonun hujjatlari va yo’riqnomalari;

- ta’sis hujjatlari (notarial idora tomonidan tasdiqlangan ustav va ta’sis shartnomasi);

- moliyaviy, statistik va boshqa tegishli hisobotlar;

- ustav kapitalini shakllantirish bo’yicha muomalalar hisobga olingan dastlabki hujjatlar, analitik va sintetik hisob registrlari;

Me’yoriy hujjatlarga muvofiqlik masalasini tekshirish uchun ustav kapitalini shakllantirish va hisobga olish qoidalarini o’zida mujassamlashtirgan me’yoriy hujjatlar to’plami zarur. Bunday to’plam tekshirilayotgan korxonaning o’ziga xos jihatlarini hisobga olgan holda shakllantiriladi.

2. Ta’sis hujjatlarini tekshirish

Auditor ta’sis hujjatlarini tekshirishda quyidagilarni aniqlaydi:

- ta’sis hujjatlarida qanday faoliyat turlari ko’zda tutilgan;

- haqiqatda amalga oshirayotgan faoliyat turlarining ta’sis hujjatlariga muvofiqligi;
- O’zbekiston Respublikasining «Ayrim faoliyat turlarini litsenziyalash to’g’risida»gi qonuniga muvofiq litsenziyalanishi lozim bo’lgan faoliyat turlari va litsenziyalarning mavjudligi.

Litsenziyalanishi lozim bo’lgan faoliyat turlari bo’yicha litsenziyalar mavjudligi va ularning amal qilish muddatlari tekshiriladi. Chunki, korxona bunday faoliyat turlari bilan shug’ullanish huquqiga litsenziya olingan yoki unda ko’rsatilgan vaqtdan boshlab ega bo’ladi va ushbu huquq litsenziya amal qilish muddati o’tishi bilan to’xtatiladi. Tegishli litsenziyalarga ega bo’lmasdan amalga oshirilgan faoliyat turlari noqonuniy hisoblanadi. Agar korxona bitta ta’sischi tomonidan tashkil etilgan bo’lsa, bunda u mazkur ta’sischi tomonidan tasdiqlangan, tegishli hoqimiyat organidan ro’yxatdan o’tgan va notarial idora tomonidan tasdiqlangan ustav asosida faoliyat ko’rsatadi. Ta’sis hujjatlari bilan tanishish auditorga mulk egasi kim ekanligini va kimning manfaati uchun tekshiruv o’tkazilayotganligini aniqlashga imkon beradi.

Agar korxona bir necha ta’sischilar tomonidan tashkil etilgan bo’lsa, u holda ta’sis shartnomasi tuzilishi lozim, ustav esa ta’sischilar tomonidan tasdiqlangan bo’lishi lozim. Masalan, mas’uliyati cheklangan jamiyatlar (MChJ) barcha ta’sischilar tomonidan imzolangan ta’sis shartnomasi va ustav asosida tashkil etiladi va faoliyat ko’rsatadi.

Auditor tegishli ta’sis hujjatlarining mavjudligini va ularni tasdiqlash hamda davlat ro’yxatidan o’tkazish qoidalariga rioya qilinishini aniqlaydi. Korxona ta’sischilar tomonidan uni tashkil etish to’g’risidagi qaror qabul qilingan vaqtdan boshlab emas, balki davlat ro’yxatidan o’tgan kundan boshlab yuridik shaxs maqomiga ega bo’lgan deb hisoblanadi. Shu boisdan, davlat ro’yxatidan o’tganlik to’g’risidagi guvohnomaning mavjudligini, agar ta’sis hujjatlariga o’zgartirishlar kiritilgan bo’lsa, qayta ro’yxatdan o’tkazilganligini tekshirish lozim.

Auditor ta’sis shartnomasi bilan tanishishda, unda qanday shartlar keltirilganligini aniqlaydi. Jumladan:

- mulklarni ulush sifatida qo’shish (topshirish)
- faoliyatda ishtirok etish;
- foyda va zararlarni ta’sischilar o’rtasida taqsimlash;
- korxona faoliyatini boshqarish va unda ta’sischilarning ishtiroki;
- ta’sischilarning korxonadan chiqishi.

Mas’uliyati cheklangan jamiyatlar (MChJ) ta’sis shartnomasida yuqorida sanab o’tilgan ma’lumotlardan tashqari quyidagi shartlar ham bo’lishi lozim:

- ustav kapitalining tarkibi va hajmi to’g’risida;
- har bir ta’sischi ulushining hajmi va uni o’zgartirish tartibi;
- ta’sischilar ulushlarining tarkibi, hajmi va topshirish muddatlari;
- ulushlarni qo’shishga doir majburiyatlarni buzganlik uchun javobgarlik;
- ta’sischilar tomonidan qo’shiladigan ulushlarning jami summasi.

Auditor korxona ustavi bilan tanishish chog’ida unda quyidagilar ko’rsatilganliini aniqlaydi:

- korxonaning o’ziga xos hususiyatlari va tashkiliy-huquqiy shaklini ifodalaydigan nomi;
- korxonaning davlat ro’yxatidan o’tkaziladigan, joylashgan o’rni;
- ustav kapitalining ko’lami va uning barcha ta’sischilar o’rtasida ulushlarga taqsimlanishi;
- korxonaning maqsadi va faoliyat turlari;
- ijro organlarini saylash yoki tayinlash tartibi;
- korxona boshqaruv organining tarkibi va vakolatlari hamda ular tomonidan qaror qabul qilish tartibi;
- dividendlar taqsimlash tartibi;
- amaldagi qonunchilikda ko’zda tutilgani hamda ta’sischilar bilan kelishilgan, lekin qonunchilikka zid kelmaydigan boshqa zarur masalalar. Shuningdek, ta’sis hujjatlarini tekshirishda korxonaning tashkiliy-huquqiy shaklini e’tiborga olish zarur. Masalan, aktsiyadorlik jamiyatining ta’sischilari tomonidan tasdiqlangan ustavida, ustav kapitalining ko’lami to’g’risidagi ma’lumotlar bilan birga jamiyat tomonidan chiqariladigan aktsiyalarning toifalari, ularning nominal qiymati va

miqdori, aktsiyadorlarning huquqlari to’g’risidagi shartlar har xil bo’lishi lozim. Aktsiyadorlik jamiyatining barcha aktsiyalari bir aktsiyador tomonidan sotib olinganda, aktsiyadorlik jamiyatini bir kishi tashkil etgan hisoblanadi yoki bir aktsiyadordan iborat bo’ladi. Bu holdagi ma’lumotlar aktsiyadorlik jamiyati ustavida qayd qilingan, ro’yxatga olingan va hamma tanishishi uchun e’lon qilingan bo’lishi kerak.

Ishtirokchilar tarkibini tahlil qilishda, aktsiyadorlik jamiyati va mas’uliyati cheklangan jamiyat yagona ishtirokchisi sifatida, bitta shaxsdan iborat xo’jalik yurituvchi sub’ekt bo’la olmasligiga e’tibor berishi kerak.

Aktsiyadorlik jamiyatlari va mas’uliyati cheklangan jamiyatlarda ham yuridik shaxslar, ham jismoniy shaxslar ta’sischi sifatida ishtirok etishlari mumkin.

Qo’shma korxona ustav kapitaliga o’zbekistonlik ishtirokchi tomonidan qo’shiladigan hissa xorijiy ishtirokchilar bilan kelishuvga ko’ra milliy valyutada qanday baholansa, kelishilgan baholar bo’yicha chet el valyutasida ham jahon bozoridagi bahoni hisobga olgan holda shunday baholanadi.

Xorijiy ishtirokchining hissasi ham shu tartibda qo’shma korxonani tashkil etish haqidagi shartnoma imzolangan kundagi yoki uning ishtirokchilari kelishgan boshqa sanaga amalda bo’lgan O’zbekiston Respublikasi Markaziy Bankining rasmiy valyuta kursi bo’yicha so’mga hisoblab o’tkazish yo’li bilan baholanadi.

Jahon bozori bahosi bo’lmaganda qo’shilayotgan mulklar qiymati ishtirokchilarning kelishuviga muvofiq aniqlanadi.

Ta’sis hujjatlarini tekshirishda amaldagi qonun hujjatlariga muvofiq har bir tashkiliy-huquqiy shakldagi xo’jalik yurituvchi sub’ekt uchun turli mas’uliyatlar belgilanishini inobatga olish zarur.

Korxona ta’sischilarining soni va ularning ustav kapitalidagi ulushini tekshirish chog’ida auditor ta’sischilarning eng ko’p soni va bir ta’sischining ustav kapitalidagi eng ko’p ulushi, hamda ustav kapitalining eng kam ko’lami tegishli yuridik shaxs uchun qo’llaniladigan Qonun bilan aniqlanadi.

Ushbu talablarga rioya qilinishi korxonaning faoliyat ko’rsatishi, hamda kreditorlarning manfaatlarini huquqiy va iqtisodiy himoyalash shartlaridan biri hisoblanadi. Korxona sof aktivlari maqdorining uning utav kapitalidan oshib ketishi (yoki teng bo’lishi) to’g’risidagi majburiy talablarga rioya qilinishi shu maqsadlardagina tekshiriladi.

Korxonaning xususiy kapitalini tekshirish uchun zarur ma’lumotlar moliyaviy hisobotning quyidagi shakllarida aks ettiriladi:

Buxgalteriya balansida (OKUD bo’yicha 1-shakl**):**

Ta’sislarning ustav kapitaliga qo’shadigan ulushlari bo’yicha qarzlari – aktivdagi II-«Aylanma aktivlar» bo’limining «Ta’sischilar bilan hisoblashishilar» moddasi (4610-schyot) (280-satr);

Passivdagi I»O’z mablag’lari manbalari» bo’limida ustav kapitali (320 satr), qo’shilgan kapitali (330 satr), zahira kapitali (340 satr), taqsimlanmagan foyda (350 satr);

Xususiy kapital to’g’risidagi hisobot (5-shakl) da

Xususiy kapitalning tarkibi bo’yicha : yil boshiga qoldig’i (010 satr 3, 4, 5, 6, 7, 8, -ustunlar), yil davomidagi o’zgarishi (020-070 satrlar) va yil oxiriga qoldig’i (080-satr).

3. Dastlabki hujjatlarni tekshirish

Ta’sischilar ulushlarining ustav kapitaliga qo’shilganligini tasdiqlovchi hujjatlarga dalolatnomalar, nakladnoylar, bank ko’chirmalari, to’lov-topshiriqnomalari nusxalari, kassa kirim orderlarining kvitantsiyalari va boshqa dastlabki hujjatlar misol bo’la oladi. Ustav kapitaliga ulush sifatida qo’shiladigan mulklarga egalik qilish huquqini tasdiqlovchi hujjatlarga ko’chmas mulk, er uchastkalari, transport vositalari, intellektual mulk va shunga o’xshashlarga egalik qilish huquqini tasdiqlovchi guvohnomalar kiradi.

Tashkiliy hujjatlar:

- davlat ro’yxatiga olinganligi to’g’risida guvohnoma;

- buyruqlar va farmoyishlar;
- aktsiyadorlar va ta’sischilar bilan yozishmalar;
- aktsiyalarga obuna bo’lish natijalari to’g’risidagi, savdo natijalari to’g’risidagi, ta’sischilar yoki aktsiyadorlar majlisining bayonnomalari;
- soliq inspektsiyada hisobga olinganligi to’g’risida ma’lumotnoma, davlat statistika organlari, tegishli sug’urta tashkilotlari va boshqa byudjetdan tashqari tashkilotlarda ro’yxatga olinganligi to’g’risida guvohnoma;
- amaldagi qonunchilikka muvofiq litsenziyalanishi lozim bo’lgan faoliyat turlari uchun berilgan litsenziyalar;
- yuritilayotgan hisob shaklidan qat’iy nazar ochiq turdagi aktsiyadorlik jamiyatlari aktsiyadorlar reestrini ham tekshiruvga taqdim qiladi.

Ustav kapitaliga ta’sischilar tomonidan ulushlarni qo’shish muddatlariga rioya qilinishini va to’liqligini tekshirishda quyidagilarga e’tibor berilishi lozim:

- ustav kapitalining to’liq shakllanganligi;
- ta’sischilar haqiqatda qo’shgan ulushlarining ta’sis hujjatlarida belgilangan shartlarga mosligi;
- ta’sischilar tomonidan ustav kapitaliga ulushlarni qo’shishda qonunchilik va ta’sis hujjatlarida belgilangan muddatlarga rioya qilinishi.

Ustav kapitalining shakllanishini tekshirish chog’ida tekshirilayotgan korxonaning tashkiliy-huquqiy shaklini ham e’tiborga olish zarur. Chunonchi, aktsiyadorlik jamiyatlarida ustav kapitali aktsiyadorlar tomonidan sotib olinadigan, jamiyat aktsiyalarining nominal qiymatidan, ma’suliyati cheklangan jamiyatlarda esa uning ishtirokchilari tomonidan qo’shiladigan ulushlar qiymatidan tashkil topadi. Davlat korxonalarida esa davlat mulki hisoblangan ustav fondi shakllantiriladi.

Auditor tekshiruv chog’ida barcha ta’sischilar qonunchilikka muvofiq o’z ulushlarini ustav kapitaliga o’z vaqtida va to’g’ri hamda to’liq qo’shganliklarini aniqlashi kerak.

Masalan, mas’uliyati cheklangan jamiyat (MChJ) ustav kapitaliga jamiyatni ro’yxatga olish paytida har bir ishtirokchi kamida 30 % ulushini qo’shgan bo’lishi kerak.

Korxona ustav kapitaliga ta’sischilar tomonidan ulushlar qo’shilmagan yoki to’liq qo’shilmagan holatlarning aniqlanishi, tegishli boshqaruv organlari uchun korxona ta’sis etilmagan va tugatilishi kerak deb topilishiga asos bo’ladi.

Ta’kidlash joizki, ta’sischilar tomonidan ustav kapitaliga ulush sifatida qo’shiladigan mablag’lar O’zbekiston Respublikasida amaldagi qonunchilikka muvofiq QQS ga tortilmaydi. Shuningdek, korxonalarni tugatish yoki qayta tashkil etish chog’ida pay (ulush) ko’rinishida natura yoki pul shaklida olingan mablag’lar ham, ularning ustav fondidan hamda yuridik shaxslar pay (ulushi)dan oshib ketmagan miqdorda, QQS ga tortilmaydi.

Ustav kapitaliga ulushlar pul, qimmatli qog’ozlar, boshqa buyumlar yoki mulkiy huquqlar hamda pulda baholanadigan boshqa huquqlar shaklida qo’shilishi mumkin. Shu boisdan auditor ta’sischilar ulushlarini pulda baholashning to’g’riligini tekshirishi muhimdir. Xo’jalik jamiyati ta’sischisining ulushini pulda baholash jamiyat ta’sischilar o’rtasidagi kelishuvga muvofiq amalga oshiriladi. Qonunda ko’zda tutilgan ayrim hollarda esa mustaqil ekspert tomonidan baholanishi kerak.

4. Xususiy kapitalni auditorlik tekshiruvidagi audit amallari

Buxgalteriya hisobining jurnal-order shakli qo’llaniladigan korxonalarda amaldagi qoidalarga muvofiq 8310-8330 schyotlar bo’yicha №13- jurnal-order va analitik hisob vedomostlari qo’llaniladi. Buxgalteriya hisobi kompyuterlashtirilgan korxonalarda 8300-ustav kapitalini hisobga oladigan schyotlar (8310-8330), 4610-»Ustav kapitaliga ulushlar bo’yicha ta’sislarning qarzlari» va 6620- Chiqib ketayotgan ta’sislarning ulushlari bo’yicha qarzlar» schyotlari bo’yicha sintetik va analitik hisob yuritiladigan kompyuter dasturlari qo’llaniladi.

Shuningdek, Bosh daftar yoki oborot-saldo vedomostlari ham tekshiriladi.

Qoidaga ko’ra, ta’sischilar tomonidan ustav kapitaliga qo’shiladigan hissalar hisobda va balansda ularning haqiqatda kirim qilinish me’yoriga qarab aks ettiriladi: asosiy vositalar, nomoddiy aktivlar, tovar-moddiy qiymatliklar uchun qabul qilish-topshirish dalolatnomasining tuzilgan sanasi, pul mablag’lari uchun mablag’larining korxona schyotiga kelib tushgani (bank ko’chirmasi va unga ilova qilingan tegishli hujjat). Bunda ushbu hissalarning analitik hisobi har bir ishtirokchi bo’yicha yuritiladi.

Hissalarning belgilangan miqdori kirim qilinganidan so’ng ustav kapitalining tashkil etilishi hisobda aks ettiriladi.

Ustav kapitalining miqdori ta’sis hujjatlarida belgilanganidan oshib ketmasligini ta’kidlab o’tish zarur.

Korxona ta’sischilari ulushlarining yig’indisi (ulushlar, aktsiyalar, pay badallari) ta’sis hujjatlarida qayd qilingan ustav kapitalining miqdori va summalari tegishli dastlabki hujjatlarga (dalolatnomalar, bank ko’chirmalari, bank kassasiga naqd pul topshirilganligi to’g’risida kvitantsiya va h. k) asosan schyotlar aloqasi tuzilib, dastlabki buxgalteriya balansida aks ettiriladi.

Ustav kapitali summasi ta’sis hujjatlari, hisob registrlari va hisobotdagi ma’lumotlarga teng bo’lishi lozim.

№21 –BHMS ga muvofiq ustav kapitalini hisobga oladigan schyotlar (8310-«Oddiy aktsiyalar», 8320-«Imtiyozli aktsiyalar», 8330-«Pay va ulushlar») krediti va 4610 –«Ustav kapitaliga ulushlar bo’yicha ta’sischilarning qarzlari» schyotining debeti bo’yicha yozuvlar korxona davlat ro’yxatidan o’tganidan so’ng amalga oshiriladi.

Ustav kapitali to’liq va to’g’ri shakllanishi 4610–«Ustav kapitaliga ulushlar bo’yicha ta’sischilarning qarzlari» schyoti ma’lumotlari bilan 8310–«Oddiy aktsiyalar», 8320–«Imtiyozli aktsiyalar» schetlari yoki 8330–«Paylar va ulushlar» schyoti (xo’jalik yurituvchi sub’ekt tashkiliy-huquqiy shakliga qarab tegishli schyot) ma’lumotlarini solishtirish asosida tekshiriladi.

Har bir ta’sischi tomonidan ustav kapitaliga ulushlarning haqiqatan qo’shilganligi tasdiqlovchi buxgalteriya hujjatlarining mavjudligi va to’g’ri

rasmiylashtirilganligini tekshirish orqali aniqlanadi. Natura shaklidagi ulushlar (asosiy vositalar, materiallar va h. k) tegishli shakldagi dalolatnomalar, pul mablag'lari esa kassa va bank hujjatlari bilan tasdiqlanadi. Tasdiqlovchi hujjatlarda tegishli mablag'larning aynan ustav kapitaliga ulush sifatida ta'sis hujjatlariga muvofiq topshirilganligi haqida ma'lumotlar bo'lishi lozim. Bu nafaqat ustav kapitaliga qo'shiladigan ulushlarni buxgalteriya hisobida to'g'ri rasmiylashtirish uchun, balki soliqqa tortish masalalari uchun ham zarurdir.

Shuningdek, tekshiruv chog'ida ushbu hujjatlar shakl va mazmunlarining O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»ga qonun 9-moddasi talablariga muvofiqligi ham aniqlanadi.

Ustav kapitaliga chet el valyutasida qo'shiladigan ulushlarning to'g'ri aks ettirilganligini aniqlash «Chet el valyutasida amalga oshiriladigan muomalalarni buxgalteriya hisobi, statistik va boshqa hisobotlarda aks ettirish TARTIBI» (O'zbekiston. Respublikasi. Adliya Vazirligida 3 iyun 2000 yilda 931-tartib raqami bilan ro'yxatga olingan) talablariga muvofiq amalga oshiriladi. Chet el valyutasidagi ustav kapitali va ta'sischilarning ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha qarzlarini shakllantirish ta'sis hujjatlari imzolangan sanada amalda bo'lgan O'zbekiston. Respublikasi. MB kursi bo'yicha so'mga hisoblab o'tkazish yo'li bilan amalga oshiriladi. Bunda auditor chet el valyutasi kursi va so'mga hisoblab o'tkazishning to'g'riligini hamda schyotlarda aks ettirilishini tekshirishi zarur.

Ustav kapitaliga ulushlarning ta'sischilar tomonidan haqiqatda qo'shilganligi tegishli dastlabki hujjatlar va 4610-«Ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha ta'sischilarning qarzlari», 6620-«Chiqib ketayotgan ta'sischilarga ularning ulushlari bo'yicha to'lanadigan qarzlar» schyotlari bo'yicha hisob registrlaridagi yozuvlar asosida tekshiriladi. 4610-schyotning debet qoldig'i ta'sischilarning ustav kapitaliga qo'shadigan ulushlari bo'yicha qarzlarini, 6620-schyotning kredit qoldig'i korxonaning chiqib ketayotgan ta'sischilardan ustav kapitalidagi ulushlari bo'yicha qarzlarni bildiradi. Auditor ustav kapitaliga ulushlar bo'yicha qarzlarning o'z vaqtida to'lanishi va 4610 va 6620 schyotlar bo'yicha qoldiqlarning haqqoniyligini aniqlashi lozim.

Aktsiyadorlik jamiyatlarida ustav kapitalining to'g'ri shakllantirilishini tekshirishda quyidagi talablarga rioya qilinganligi tekshiriladi:

- ustav kapitali aktsiyadorlar tomonidan sotib olingan aktsiyadorlik jamiyati aktsiyalarining nominal qiymatidan tashkil topganligi;
- barcha aktsiyalar egasi yozilgan aktsiya ekanligi va ta'sis etishda ta'sischilar o'rtasida joylashtirilgan bo'lishi lozim;
- joylashtirilgan imtiyozli aktsiyalarning nominal qiymati aktsiyadorlik jamiyati ustav kapitalining 10% dan oshmasligi lozim;
- aktsiyadorlik jamiyati aktsiyalari uni ta'sis etish chog'ida ustavda ko'rsatilgan muddat davomida to'liq to'lanishi lozim. Ammo ustav kapitalining kamida 50% bir oy ichida, qolgan qismi esa jamiyat ro'yxatdan o'tgan paytdan boshlab bir yil ichida tulanishi lozim;
- to'lov shakllari (pul mablag'lari, qimmatli qog'ozlar, pulda baholangan boshqa buyumlar yoki mulkiy huquqlar) aktsiyadorlik jamiyatining ustavi va ta'sis shartnomasiga mos kelishi lozim;
- ochiq va yopiq turdagi aktsiyadorlik jamiyatlarining chiqarilgan aktsiyalari reestrda ro'yxatga olingan bo'lishi shart;
- aktsiyalarning analitik hisobi ta'sischilar, ustav kapitalining shakllanish bosqichlari va aktsiyalarning turlari bo'yicha batafsil ma'lumot olishni ta'minlashi lozim.

Auditor tekshiruv jarayonida oddiy aktsiyalaardan iborat aktsiyadorlik kapitali (8310-schyot), imtiyozli aktsiyalar ko'rinishidagi aktsiyadorlik kapitali (8320-schyot), qaytarib sotib olingan oddiy xususiy aktsiyalar(8610-schyot) va qaytarib sotib olingan imtiyozli xususiy aktsiyalar(8620-schyot)ni alohida tekshiradi.

№21 BHMS ga muvofiq aktsiyadorlik jamiyati davlat ro'yxatidan o'tgan paytdan boshlab oddiy va imtiyozli aktsiyalarning obuna summasi mos ravishda 8310 va 8320-schyotlar kreditida aks ettirilishi lozim (Dt 4610-schyot, Kt 8310, 8320-schyotlar). Obuna bo'lingan aktsiyalar qiymati ta'sischilar tomonidapn pul,

qimmatli qog’ozlar, pulda baholangan boshqa buyumlar yoki mulkiy huquqlar bilan to’lanishi mumkin.

Ustav kapitalining shakllanishini tekshirishda aktsiyalar qiymatini to’lash uchun topshirilgan mulklarning to’g’ri baholanganligini aniqlash zarur. Bu mulklarni baholash ta’sischilarning kelishuviga muvofiq amalga oshirilishi, qonunda ko’zda tutilgan hollarda esa mustaqil ekspert baholashi lozim.

Ustav kapitaliga ulushlarning haqqoniy qo’shilganligini auditor ta’sischilar bilan hisob-kitoblarni tasdiqlovchi hujjatlarning mavjudligi va to’g’ri rasmiylashtirilganligini tekshirish orqali aniqlaydi. Tasdiqlovchi hujjatlarda ustav kapitalini shakllantirish to’g’risida ko’rsatilgan bo’lishi lozim. Bu nafaqat muomalani buxgalteriya hisobi schyotlarida to’g’ri aks ettirish uchun, balki soliqlar bo’yicha imtiyozlarni qo’llashning to’g’riligini asoslash uchun ham muhimdir.

Dastlabki hujjatlar (asosiy vositalarni, nomoddiy aktivlarni qabul qilish-topshirish dalolatnomalari, yuk xatlari, schyotlar, kassa hisobotlari, bank ko’chirmalari, to’lov topshiriqnomalari va b.) bo’yicha ustav kapitaliga qo’shilgan ulushlarning tegishli schyotlarda to’g’ri aks ettirilganligi tekshiriladi.

Ustav kapitaliga qo’shilgan ulushlarni tekshirishda auditor ishtirokida inventarizatsiya o’tkazish maqsadga muvofiq. Bunda ustav kapitaliga ulush sifatida ishlashga yaroqsiz asosiy vositalar, amaliy qiymatini yo’qotgan nomoddiy aktivlar qo’shilgan holatlar aniqlanishi mumkin.

Ustav kapitali o’zgarishining asosliligini tekshirish 8310-«Ustav kapitalini hisobga olinadigan schyotlar»(8310, 8320, 8330-schetlar) bo’yicha hisob registrlarining yozuvlarini tekshirish yo’li bilan amalga oshiriladi. Bunday yozuvlar ustav kapitali beligilangan tartibda ko’paytirilgan yoki kamaytirilgan holatdagina, faqat aktsiyadorlik jamiyatining ta’sis hujjatlariga tegishli tarzda o’zgartirishlar kiritilganidan so’ng amalga oshiriladi.

«Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to’g’risida»gi O’zbekiston Respublikasi Qonunining 21-moddasiga muvofiq

«jamiyatning ustav fondi aktsiyalar nominal qiymatini oshirish yoki qo’shimcha aktsiyalarni joylashtirish yo’li bilan ko’paytirilishi mumkin»

Tekshiruv chog’ida ustav kapitalini ko’paytirish manbalari aniqlanadi. Ular asosan quyidagilar hisobiga bo’lishi mumkin:

- emitent-aktsiyadorlik jamiyatining o’z aktsiyalarini ularning nominal qiymatidan yuqori bahoda sotishdan olingan mablag’lar ya’ni emission daromad (Kt 8320-schyot);
- jamg’arma, iste’mol va boshqa fondlar hamda ishlatilmagan zahiralar mablag’lari;
- oldingi yil yakuni bo’yicha taqsimlanmagan foyda;
- grantlar, subsidiyalar va qaytarib berilmaydigan yordamlar hisobiga (Kt 8810, 8820, 8890-schyotlar);
- aktivlarni qayta baholashdan hosil bo’lgan manba hisobiga (Kt 8510-schyot);
- dividendlar hisobiga.

Auditor ustav kapitali kamaytirilishining asosliligini ham tekshiradi.

Yuqorida nomi qayd qilingan qonunning 22-moddasiga muvofiq «Jamiyatning ustav fondi aktsiyalarning nominal qiymatini yoki ularning umumiy sonini qisqartirish yo’li bilan, shu jumladan aktsiyalarning bir qismini jamiyatning o’zi keyinchalik muomaladan chiqarish sharti bilan sotib olishi yo’li 챙□lan kamaytirilishi mumkin»

Auditor ustav kapitalining korxona xususiy manbalarini kapitallashtirish hisobiga ko’paytirilishi, yoki yuqoridagi holatda kamaytirilishi to’g’risida aktsiyadorlar majlisining qarori mavjudligini ham aniqlaydi. Ustav kapitali ko’paytirilganda qo’shimcha aktsiyalar qiymatini to’lash shakli ularni joylashtirish to’g’risidagi qaror bilan belgilanadi.

Keyinchalik auditor asosiy va qo’shimcha chiqarilgan aktsiyalar qiymatining to’lanishini tekshiradi. «Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to’g’risida»gi qonunning 37-moddasiga muvofiq «Jamiyat aktsiyalariga haq to’lash bozor qiymatida amalga oshiriladi»

Faqat quyidagi hollardagina aktsiyalar ularning bozor qiymatidan arzonroq narxda joylashtirilishi mumkin:

- jamiyatning qo’shimcha oddiy aktsiyalari oddiy aktsiyalar egalari bo’lgan aktsiyadorlarga joylashtirilib, ular oddiy aktsiyalarni bozor qiymatining to’qson foizidan past bo’lmagan narxda sotib olishdan iborat o’z imtiyozli huquqlarini ro’yobga chiqargan hollarda;
- qo’shimcha aktsiyalar vositachi ishtirokida joylashtirilib, ularning bahosi bozor bahosidan ko’pi bilan bunday aktsiyalarni joylashtirish bahosiga nisbatan foizlarda belgilangan vositachilik haqi miqdorida arzon bo’lganida.

Ustav kapitalini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishning yakunlovchi bosqichida uning eng kam miqdori to’g’risidagi qonunchilik talablariga rioya qilinishi ham aniqlanadi.

Ustav kapitalining sintetik va analitik hisobini yuritishning to’g’riligi mazkur korxonada qo’llanilayotgan hisob shaklining registrlari (memorial-orderlar, daftarlar, jurnal-orderlar, mashinagrammalar va h. k) ma’lumotlarini tekshirish bilan aniqlanadi.

Ustav kapitalining analitik hisobini tekshirishda nafaqat uning sintetik hisob ma’lumotlariga tengligi, balki aktsiyalarning turlari, ularning egalari, aktsiyalar uchun hisob-kitoblarning ahvoli va boshqalar bo’yicha axborot olish imkoniyatlari ham aniqlanadi.

Shuningdek, auditor «Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyalarning huquqlarini himoya qilish to’g’risida»gi qonunning 47-50 moddalariga muvofiq aktsiyadorlar reestrini yuritish qoidalariga rioya qilinishini ham tekshiradi.

Barcha bajarilgan tekshiruv amallari va aniqlangan nomuvofiqliklar auditorning ishchi hujjatlarida aks ettiriladi.

Tekshiruv yakunida auditor ustav kapitalini hisobga olish va hisobotda aks ettirish bo’yicha aniqlangan tafovutlarning qanchalik jiddiyligi(katta-kichikligi)ni me’yoriy hujjatlar talablariga nisbatan aniqlaydi. Agar auditor aniqlangan tafovut ustav kapitaliga doir hisobot ko’rsatkichlariga unchalik ta’sir qilmaydi deb hisoblasa, u ushbu ko’rsatkichlarning ishonchliligi to’g’risida ijobiy auditorlik

hulosasi tuzishi mumkin. Agar ahvol bunga teskari bo’lsa, ya’ni aniqlangan tafovutlar ustav kapitaliga doir hisobot ko’rsatkichlarini sezilarli darajada buzib ko’rsatilganligi aniqlansa, u holda auditor ushbu kamchiliklarni aks ettirib salbiy auditorlik hulosasi tuzadi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Ustav kapitalini shakllantirishni tekshirish qanday amalga oshiriladi?
2. Auditor ta’sis hujjatlari bilan tanishtirishida qanday ma’lumotlarni tekshirishi lozim?
3. Ustav kapitadlini audit qilishda qanday hujjatlar va buxgalteriya schetlari tekshirishi manbalari bo’lib xizmat qiladi?
4. Fondlar va rezervlarni audit qilishda qaysi me’yoriy hujjatlardan foydalaniladi?
5. Kelgusi davr xarajatlari va to’lovlari rezervini nazorat qilish qanday tashkil etiladi?
6. Fondlar va rezervlar muomalalarini audit qilishda qaysi hujjatlar va buxgalteriya hisobi schetlari tekshirish manbalari bo’lib hisoblanadi?

21-BOB. MOLIYAVIY NATIJALAR AUDITI

1. Moliyaviy natijalarni tekshirishning asosiy yo’nalishlari

Qoidaga ko’ra, foyda (daromad) korxonalar tomonidan quyidagi maqsadlar uchun ishlatiladi: foyda (daromad) solig’ini to’lash; boshqaruvning tegishli qaroriga muvofiq ustav kapitaliga qo’shiladigan, o’tgan yilgi foyda hisobidan ustav kapitalini ko’paytirish; dividendlar to’lash.

Qo’shma korxonalar foydasiga keladigan bo’lsak, u byudjetga to’lanadigan summalar va zahiralar yaratish hamda ularni to’ldirishga yunaltirilgan summalar chegirib tashlanganidan so’ng, qo’shma korxona ishtirokchilari o’rtasida, ularning ustav kapitalidagi hissalariga mutanosib ravishda taqsimlanadi, agar ta’sis hujjatlarida boshqacha tartib ko’zda tutil magan bo’lsa.

Qo’shma korxonaning xorijiy ishtirokchilariga korxona faoliyatidan olingan foydani taqsimlash natijasida tegishli bo’lgan, so’m va chet el valyutalaridagi summalarni, shuningdek, taqsimlangan erkin muomaladagi valyutada olingan daromadning tegishli ulushini ularning mamlakatlariga o’tkazib berish kafolatlanadi.

Auditor korxonaning foydasi (daromadi)ni va moliyaviy holatini tekshirishda quyidagilarni puxta o’rganishi lozim: tayyor mahsulotlar, tovarlar (ishlar, xizmatlar) realizatsiyasidan olingan foydalar yoki ko’rilgan zararlar; davr sarflari, ularning asoslanganligi, tasdiqlangan smetaga muvofiqligi va moliyaviy natijaga ta’siri.

Bunda, jumladan, quyidagilarni tahlil qilish zarur: asosiy vositalarning hisobdan chiqarilishi (bino va inshootlarni buzish va bo’laklash, qo’rilmalarni demontaj qilish va shunga o’xshashlar), asosiy vositalarni boshqa tashkilotlar va korxonalarga sotish yoki berishda paydo bo’lgan zararlar; nomoddiy aktivlarni boshqa korxona va tashkilotlarga sotish yoki berishda paydo bo’lgan zararlar; aybdorlari aniqlanmagan o’g’irliklardan ko’rilgan zararlar; jarimalar, peniyalar va neustoykalar to’lash bilan bog’liq zararlar; asosiy faoliyatdan olinadigan foyda,

boshqa daromadlar va boshqa tushumlar hisobidan zahira qilinib, boshqa korxonalar va tashkilotlar (chet elliklarni ham qo'shib), shuningdek ayrim shaxslar bilan hisob-kitoblarga doir shubhali qarzlar summalari; «Boshqa daromadlar va tushumlar» ga quyidagilar kiradi: korxonaning asosiy fondlari va boshqa mulklarini sotishdan olingan daromadlar; da'vo muddati o'tib ketgan, kreditor va deponentga o'tkazilgan qarzlarni hisobdan o'chirishdan olingan daromadlar; undirilgan jarimalar, peniyalar, neustoykalar va xo'jalik shartnomasining boshqa shartlarini buzganligi uchun undiriladigan boshqa turdagi sanktsiyalar; korxona ichidagi oshxonalar, yordamchi xo'jaliklar va boshqalardan olinadigan daromadlar va tushumlar; moliyaviy faoliyatga doir daromadlar va sarflar. Bunda moliyaviy faoliyatdan olinadigan daromadlarni hisobga oladigan schyolar (9500) guruhi bo'yicha 9510, 9520, 9530, 9540, 9550, 9560 va 9590 schyotlar ochilib, daromadlar tegishli tarzda hisobga olib borilganligi tekshiriladi. Moliyaviy faoliyatdan ko'rilgan zararlarni tekshirishda auditor moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlarni hisobga oladigan 9610, 9620, 9630 va 9690 schyotlarning ma'lumotlarini ham tekshiradi.

Shuningdek, favqulodda olingan foydalar va ko'rilgan zararlar ham tekshirilishi lozim. Bunda auditor 9710«Favqulodda olingan foyda» va 9720«Favqulodda ko'rilgan zarar» schyotlarining analitik hisobi va dastlabki hujjatlar ma'lumotlarini tekshirishi zarur. «Mahsulotlar (ishlar, xizmatlar) tannarxiga qo'shiladigan, mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko'rsatish) xarajatlarining tarkibi va moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risidagi Nizom»ning sharhlarida ko'rsatilishicha, xorijiy davlatlar amaliyotida favqulodda zararlarga quyidagilar kiradi: tabiiy ofatdan ko'rilgan katta yo'qotishlar; urush va boshqa siyosiy notinchliklar natijasida ko'rilgan yo'qotishlar; mamlakatda qonunchiligining o'zgarishi natijasida ko'rilgan yo'qotishlar, masalan, xususiy mulkni davlat mulkiga aylantirish (natsionalizatsiya) haqida qaror qabul qilish, ayrim faoliyat turlarini ta'qiqlash va boshqalar. Bunda auditor quyidagilarni tekshirishi lozim: favqulodda yo'qotishlar meteorologik, seysmik va boshqa tegishli xizmatlarning sodir bo'lgan tabiiy

ofatlar to’g’risidagi ma’lumotlari bilan tasdiqlanishi; korxona mulklari favqulodda hodisalardan sug’urta qilinganligi va boshqalar.

Auditor moliyaviy natijalarni tekshirishda quyidagilarni ham aniqlashi lozim: byudjetga soliqlarning o’z vaqtida va to’liq to’lanishi; shubhali qarzlar bo’yicha zahiralar yaratilishining to’g’riligi; foydaning korxona ishtirokchilari o’rtasida o’z vaqtida va to’g’ri taqsimlanishi; aktsiyadorlarga dividendlar to’lashning to’g’riligi.

Agar hisobot yilining oxiriga kelib debitor qarzlarning inventarizatsiya materiallarini tahlil qilish natijasida shubhali debitor qarzlar aniqlansa, unda korxona shu miqdorda shubhali qarzlar bo’yicha zahira yaratishi mumkin. Bunda qarzdorning moliyaviy holati, to’lov kobiliyati va qarzni to’liq yoki qisman summada qoplay olish ehtimoliga qarab zahira hajmi har bir shubhali qarz bo’yicha alohida aniqlanadi. Yaratilayotgan zahiralar summasi 9430«Boshqa operatsion xarajatlar» schyoti(joriy yilning yakuniy hisob-kitobi bo’yicha) yoki 8710-«Hisobot yilining taqsimlanmagan foydasi» schyoti (oldingi yildagi foyda hisobidan) debeti va 4910 «Shubhali qarzlar bo’yicha zahiralar» schyoti kreditida aks ettiriladi.

Ushbu masalani ko’rib chiqishda auditor quyidagilarni tekshirishi lozim: shubhali qarzlar bo’yicha zahira yaratish uchun zarur hujjatlarning mavjudligi (korxona debitor qarzlarining inventarizatsiya ro’yxati, solishtirish dalolatnomalari, to’lovga layoqatsizlik haqida ma’lumotnoma va b); shubhali deb tan olingan qarzlarni hisobdan o’chirishning to’g’riligi; ishlatilmagan shubhali qarzlar bo’yicha zahira summalarining tegishli yil foydasiga qo’shilishi.

Ayrim tarmoqlarning korxonalari O’zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi ruxsati bilan ta’mirlash ishlari o’tkazish uchun mablag’lar zahirasi yaratadilar. Agar ta’mirlanadigan asosiy vositalar ishlab chiqarish uchun tayinlangan va shu jarayonda ishlatiladigan bo’lsa, bu zahiraga qilinadigan ajratmalar mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko’rsatish) xarajatlari tarkibiga «boshqa xarajatlar» elementi bo’yicha qo’shiladi. Zahira hajmi ta’mirlash ishlari uchun kutilayotgan xarajatlar qiymatidan kelib chiqqan holda aniqlanadi.

Auditor ta’mirlash ishlari uchun zahiralarning to’g’ri tashkil etilishi va ishlatilishini tekshirishi zarur. Bunda quyidagilar tekshiriladi: Zahira yaratish uchun Moliya Vazirligining ruxsati borligi; ta’mirlash o’tkazish uchun smeta va titul ro’yxati; zahiralardan foydalanishni hisobda aks ettirishning to’g’riligi; to’laligi va o’z vaqtidaligi; foydalanilmagan zahira qoldig’i qolganda «storono»qilish yo’li bilan zahiralarni yopish; debet 2010, 2310, 2510 kredit 8910«Kelgusi davr xarajatlari va to’lovlar zahirasi» («Asosiy vositlarni ta’mirlashga doir kelgusidagi xarajatlar zahirasi» analitik schyoti).

2. Davr sarflarini tekshirish

Davr sarflariga kiritiladigan xarajatlar tarkibi «Mahsulotlar (ish, xizmatlar) tannarxiga qo’shiladigan, mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko’rsatish) xarajatlarining tarkibi va moliyaviy natijalarini shakllantirish tartibi to’g’risidagi Nizom»ga muvofiq aniqlanadi.

Auditor davr sarflarini hisobga olishni va moliyaviy natijalar to’g’risidagi hisobotni tuzishning to’g’riligigni nazorat qilish maqsadida quyidagilarni tekshirishi lozim: davr sarflarini hisobga oladigan: 9410-«Sotish xarajatlari», 9420 - «Ma’muriy xarajatlar», 9430-«Boshqa operatsion xarajatlar», 9440-«Kelgusida soliqqa tortiladigan bazadan chegiriladigan hisobot davri xarajatlari» bo’yicha o’z vaqtida, ishonarli va to’liq aks ettirilishining ta’minlanishi; ma’muriy-boshqaruv xodimlari mehnatiga haq to’lash va mukofotlash haqidagi Nizom, lavozim maoshlarining belgilangan xarajatlar smetasiga rioya qilinishi ustidan nazoratning ta’minlanishi.

Quyidagi xarajatlarni davr sarflariga kiritishning asoslanganligi va o’z vaqtidaligi: reklama xarajatlari (nashriyotda e’lon qilish, radiodan eshittirish va televidenie orqali ko’rsatish, reklama mahsulotlarini ishlab chiqish va chop etish, stendlar va shitlar tayyorlash, video va diafilmlar namoyish etish va boshqalar); korxonaning O’zbekiston Respublikasi hududida va xorijdagi yarmarkalar va ko’rgazmalarda ishtirok etishiga doir xarajatlar (eksponatlarni tayyorlash va

etkazib berish, modellar va maketlar tayyorlash, adabiyotlar va texnik hujjatlarni nashr qilish); mahsulotlar (ishlar, xizmatlar)ni eksport qilish bilan bog'liq sarflar; bojxona tadbirlari uchun to'lovlar; import muomalalarini amalga oshirishda vositachilik qiladigan tashkilotlarga to'lanadigan komission to'lovlar summalari; bojxona to'lovlari, shuningdek, tovarlar va boshqa mulklarni import qilish bilan bog'liq bo'lgan bojxonada amalga oshiriladigan rasmiylashtirish o'tkazish uchun to'lovlar; material qiymatliklarni sotib olish va tashib keltirish xarajatlari; belgilangan me'yorlar va boshqaruv tomonidan tasdiqlangan smetalar doirasidagi korxona faoliyati bilan bog'liq vakillik xarajatlari (shtatda turmaydigan tarjimonlar xizmatiga haq to'lash, ishchi muzokaralar vaqtida chet ellik vakillarning rasmiy qabulini o'tkazishga doir xarajatlar).

Bunda qilingan xarajatlarning asoslanganligi va tasdiqlovchi hujjatlar (schyotlar, do'konlar va restoranlarning cheklari va boshqalar)ning mavjudligiga alohida e'tibor berish zarur.

3. Moliyaviy faoliyatga doir xarajatlar va daromadlar hamda favqulodda olingan foyda (ko'rilgan zarar) larni tekshirish

Moliyaviy faoliyatga doir xarajatlar va daromadlar «Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi …. Nizomda»da belgilangan. Ushbu Nizomga muvofiq moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlarga quyidagilar kiradi:

- O'zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan belgilangan hisob stavkalari darajasida va ulardan ortiqcha olingan qisqa muddatli hamda uzoq muddatli kreditlar bo'yicha, shu jumladan to'lov muddati o'tgan va uzaytirilgan ssudalar bo'ycha to'lovlar;
- mulkni uzoq muddatli ijaraga olish (lizing) bo'yicha foizlarni to'lash xarajatlari;
- chet el valyutasi bilan muomalalarga doir salbiy kurs tafovutlari bo'yicha zararlar;

- sarflangan (qimmatli qog’ozlarga, sho’’ba korxonalarga va hokazolarga) mablag’larni qayta baholashdan ko’rilgan zararlar;
- o’z qimmatli qog’ozlarini chiqarish va tarqatish bilan bog’liq xarajatlar;
- moliyaviy faoliyat bo’yicha boshqa xarajatlar, shu jumladan salbiy diskont.

Auditor ushbu xarajatlarni tekshirishda 9610, 9620, 9630 va 9690-schyotlar bo’yicha hisob yozuvlarini tekshiruvdan o’tkazib, ularning «Nizom»ga muvofiqligi va schyotlarda to’g’ri aks ettirilganligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Moliyaviy faoliyatdan olingan daromadlarga quyidagilar kiradi:

- olingan royaltilar va kapital transferti;
- O’zbekiston Respublikasi hududida va uning tashqarisida boshqa xo’jalik yurituvchi sub’ektlar faoliyatida ulush qo’shgan holda qatnashishdan olingan daromad, aktsiyalar bo’yicha dividendlar va obligatsiyalar hamda xo’jalik yurituvchi sub’ektga tegishli qimmatli qog’ozlar bo’yicha daromadlar;
- mulkni uzoq muddatli ijaraga berishdan olingan daromadlar (lizing to’lovini olish);
- valyuta schyotlari, shuningdek chet el valyutalaridagi muomalalar bo’yicha ijobiy kurs tafovutlari;
- sarflangan (qimmatli qog’ozlarga, sho’’ba korxonalarga va hokazolarga) mablag’larni qayta baholashdan olingan daromadlar;
- moliyaviy faoliyatdan olingan boshqa daromadlar.

Yuqorida keltirilgan daromadlarni tekshirish uchun auditor 9510, 9520, 9530, 9540, 9550, 9560 va 9590-schyotlarning ma’lumotlarini o’rganib, ularning qonuniyligini va schyotlarda to’g’ri aks ettirlganligini aniqlaydi.

Favqulodda zararlar – bu xo’jalik yurituvchi sub’ektlarning odatdagi faoliyatidan chetga chiquvchi hodisalar yoki muomalalar natijasida vujudga keladigan va ro’y berishi kutilmagan odatdan tashqari xarajatlardir. Bunga favqulodda va davr xarajatlari tarkibida aks ettirilishi kerak bo’lgan o’tgan davr xarajatlari kirmaydi.

U yoki bu moddaning favqulodda zararlar sifatida aks ettirilishi uchun u quyidagi mezonlarga javob berishi kerak:

- korxonaning odatdagi xo’jalik faoliyatiga xos emaslik;
- bir necha yil mobaynida takrorlanmasligi kerak;
- boshqaruv xodimi tomonidan qabul qilinadigan qarorlarga bog’liq emaslik.

Tegishli moddalarni favqulodda zararlar qatoriga kiritish yoki kiritmaslik to’g’risida qarorlar qabul qilishda ishlar amalga oshiriladigan sharoitlarni ham hisobga olish lozim. Masalan, agar xo’jalik yurituvchi sub’ekt alohida iqlim sharoitlarida joylashgan bo’lsa, u holda iqlim sharoitlariga bog’liq holdagi ishlamay turib qolishlar favqulodda deb baholanishi mumkin emas, chunki ushbu modda «bir necha yil mobaynida takrorlanmasligi kerak» mezoniga javob bermaydi.

Favqulodda foyda moddalari – bu ko’zda tutilmagan, tasodifiy tusga ega bo’lgan hodisa yoki xo’jalik yurituvchi sub’ektning odatdagi faoliyat doirasidan chetga chiqadigan tusdagi muomalalar natijasida paydo bo’ladigan va olinishi kutilmagan foydadir. Bunga daromadlarning favqulodda moddalari yoki asosiy faoliyatdan olingan boshqa daromadlar bo’limida aks ettirilishi kerak bo’lgan, o’tgan davrlardagi foyda kirmaydi.

Favqulodda olingan foyda (ko’rilgan) zararlar to’g’risidagi axborotlarning to’g’ri shakllanganligiga ishonch hosil qilish uchun auditor tomonidan 9710 – «Favqulodda olingan foyda» va 9720-«Favqulodda ko’rilgan zarar» schyotlar ma’lumotlari o’rganiladi.

Shuningdek, auditor «Nizom»ning 1-ilovasiga muvofiq soliqqa tortiladigan bazaga qo’shilishi lozim bo’lgan, moliyaviy faoliyatga doir sarflarni ham tekshirishi zarur. Bunday sarflarga:

- qisqa muddatli bank kreditlari, shu jumladan to’lov muddati o’tgan va uzaytirilgan ssudalar bo’yicha O’zbekiston Respublikasi Markaziy Banki tomonidan belgilangan hisob stavkalari oshgan to’lovlar;
- uzoq muddatli bank kreditlari bo’yicha to’lovlar;
- qimmatli qog’ozlarni chiqarish bilan bog’liq sarflar;
- qimmatli qog’ozlar muddatidan oldin to’lash munosabati bilan vujudga kelgan salbiy diskont, agar bu byudjetga qarzlarni to’lash bilan bog’liq bo’lmasa.

Auditor moliyaviy faoliyatga doir xarajatlar va daromadlar hamda favqulodda olingan foyda (ko’rilgan zarar)larni tekshirishning barcha jihatlarini o’zining ishchi hujjatlarida qayd qilib boradi.

Takrorlash uchun savollar:

1. Moliyaviy natijalarni audit qilishda foydalaniladigan asosiy me’yoriy hujjatlarni keltiring?
2. Operatsion daromadlar va xarajatlarni shakllantirishni to’g’ri tekshirish qanday amalga oshiriladi?
3. Realitsiyadan tashqari daromadlar va xarajatlarni tartibini tekshirish qanday amalga oshiriladi?

ADABIYOTLAR RO'YXATI

1. O'zbekiston Respublikasining "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonuni - Toshkent 1996 y. 30 avgust.
2. O'zbekiston Respublikasining "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi Qonuni (yangi tahriri) 2000 y. 26 may. (O'zR 13.12.2002 y. 447-II-son Qonuni, O'zR 04.04.2006 y. O'RQ-28-son Qonuni, O'zR 10.10.2006 y. O'RQ-59-son Qonuni, O'zR 17.09.2007 y. O'RQ-110-son Qonuni, O'zR 09.09.2009 y. O'RQ-216-son Qonuni asosidagi o'zgartirishlar bilan)
3. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi PQ-615-son Qaroriga ilova «Auditorlik tashkilotlari to'g'risida» Nizom.
4. Do'smuratov R.D. Audit asoslari.-T.: O'zbekiston milliy entsiklopediyasi. 2003.-612 s.
5. Audit. Darslik 1-jild. M.M.Tulajodjaeva, Sh.I.Ilxomov, K.B.Axmadjonov va boshq.-T.: NORMA.-2008.-320 b.
6. Audit. Darslik 2-jild. M.M.Tulajodjaeva, Sh.I.Ilxomov, K.B.Axmadjonov va boshq.-T.: NORMA.-2008.-320 b.
7. Аудиторлик фаолияти буйича услубий кулланмалар тупалами./ Х.Косимов, Л.Югай, А.Хошимова, Б.Пардаев, Б.Абдуназаров.-Тошкент, 2010.-320 б.
8. Сборник методических указаний по аудиту/ Х.Косымов, Л.Югай, А.Хошимова, Б.Пардаев, Составитель: Б.Абдуназаров.-Ташкент, 2009.-304 с.
9. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. В.И Подольского. М.: – " ЮНИТИ – ДАНА", – 2009 г. – 744 стр.
10. Жминько С. Внутренний аудит. – Ростов н/Д: "Феникс ", 2008 г. –316 стр.
11. Подольский В. Аудит. Учебник. – М.: Изд. Юрайт, 2010 г. – 605 стр.
12. Суйц В. Аудит. Учебное пособие. – М.: "КНОРУС ", 2010 г. – 168 стр.
13. Do'smuratov R.D.Audit. O'quv qo'llanma (I qism). / R.D. Do'smuratov, Sh. Fayziyev. - T.: "IQTISOD-MOLIYA", 2008. - 178 c
14. Do'stmuratov R.D. Audit. O'quv qo'llanma. (II qism)./ R.D. Do'stmuratov, Sh. Fayziyev. - T.: "IQTISOD-MOLIYA", 2008. - 256 c
15. Интернет сайтлари:
    http://mf.uz
    http://www.soliq.uz
    www.gaap.ru
    www.ziyonet.uz
    www.lex.uz

O’zR 26.05.2000 y. 78-II-son Qonun.

O’ZBEKISTON RESPUBLIKASINING QONUNI

AUDITORLIK FAOLIYaTI TO’G’RISIDA

(yangi tahriri)

1-modda. Auditorlik faoliyati to’g’risidagi qonun hujjatlari

Auditorlik faoliyati to’g’risidagi qonun hujjatlari ushbu Qonun va boshqa qonun hujjatlaridan iboratdir.

Banklarni va boshqa kredit tashkilotlarini auditorlik tekshiruvidan o’tkazishning o’ziga xos jihatlari O’zbekiston Respublikasining Markaziy banki tomonidan belgilanadi.

(1-moddaning ikkinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

«O’zbekiston Respublikasida banklarni auditorlik tekshiruvi to’g’risida»gi Nizom (ro’yxat raqami 982, 04.11.2000 y.) va «Tijorat banklarining ichki auditiga Markaziy bank tomonidan qo’yiladigan talablar to’g’risida»gi Nizom (ro’yxat raqami 992-1, 20.04.2004 y.)ga qarang.

Agar O’zbekiston Respublikasining xalqaro shartnomasida O’zbekiston Respublikasining auditorlik faoliyati to’g’risidagi qonun hujjatlarida nazarda tutilganidan boshqacha qoidalar belgilangan bo’lsa, xalqaro shartnoma qoidalari qo’llaniladi.

2-modda. Auditorlik faoliyati

Auditorlik faoliyati deganda auditorlik tashkilotlarining auditorlik xizmatlari ko’rsatish bo’yicha tadbirkorlik faoliyati tushuniladi.

(2-moddaning birinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

Auditorlik xizmatlari auditorlik tekshiruvlarini va ushbu Qonunning 17-moddasida nazarda tutilgan professional xizmatlarni o’z ichiga oladi.

(2-modda O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuniga asosan ikkinchi qism bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish taqiqlanadi.

2^1-modda. Auditorlik faoliyatining asosiy printsiplari

Auditorlik faoliyati mustaqillik, xolislik, erkinlik, professional malakalilik va maxfiylik printsiplari asosida amalga oshiriladi.

(2^1-modda O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O’RQ-110-sonli Qonuni bilan kiritilgan — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

2[2]-modda. Auditorlik faoliyati standartlari

Auditorlik faoliyati standartlari auditorlik tekshiruvini o’tkazish, professional xizmatlar ko’rsatish va auditorlar ishining sifatini nazorat qilish tizimini tashkil etish tartibini belgilaydi.

Auditorlik faoliyatining milliy standartlari auditorlik faoliyatini amalga oshirish bo’yicha yagona talablarni belgilaydi.

Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvini o’tkazishda auditorlik xizmatlari ko’rsatish to’g’risidagi shartnomaga muvofiq auditning xalqaro standartlarini qo’llashi mumkin.

(2[2]-modda O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuniga asosan kiritilgan — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

3-modda. Auditor

Auditor — auditor malaka sertifikatiga ega bo’lgan jismoniy shaxsdir.

Auditor mehnat shartnomasi bo’yicha yoki fuqarolik-huquqiy shartnoma bo’yicha faqat bitta auditorlik tashkiloti bilan ishlashi mumkin.

(3-moddaning ikkinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi 110-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

Auditor auditorlik tekshiruvini sifatsiz o’tkazganligi, tijorat sirini oshkor etganligi hamda boshqa xatti-harakatlari oqibatida auditorlik tashkilotiga zarar etkazganligi uchun qonun hujjatlariga muvofiq auditorlik tashkiloti oldida javobgar bo’ladi.

3[1]-modda. Auditorning malaka sertifikati

Auditorning malaka sertifikati — auditorning malakasini tasdiqlovchi va auditorlik tashkiloti nomidan auditorlik xizmatlari ko’rsatish huquqini beruvchi hujjat.

Auditorning malaka sertifikatini berish, qayta rasmiylashtirish, bekor qilish, uning amal qilishini uzaytirish va tugatish tartibi maxsus vakolatli davlat organi tomonidan belgilanadi.

(3[1]-modda O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuniga asosan kiritilgan — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

4-modda. Auditorning yordamchisi

Auditorning yordamchisi auditor malaka sertifikatiga ega bo’lmagan va auditorlik hisobotida, auditorlik xulosasida auditorning ekspert xulosasida hamda

auditorlik tekshiruvini o’tkazish bilan bog’liq bo’lgan boshqa rasmiy hujjatda imzo chekish huquqiga ega bo’lmagan tarzda auditorning topshirig’iga binoan auditorlik tekshiruvida ishtirok etayotgan jismoniy shaxsdir.

Auditor yordamchisining mehnat shartlari qonun hujjatlarida qayd etilgan tartibda tuzilgan mehnat shartnomasi bilan belgilanadi.

Batafsil ma’lumot uchun O’zbekiston Respublikasi Mehnat kodeksining VI-bobi (77—87-moddalari)ga qarang («Mehnat shartnomasini tuzish»).

Auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan ma’lumotlarni oshkor etmaslik majburiyati auditorning yordamchisiga nisbatan tatbiq etiladi.

Auditor yordamchisi sifatida ishlangan vaqt auditorning malaka sertifikatini olish uchun zarur bo’ladigan ish stajiga qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qo’shiladi.

(4-moddaning to’rtinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

5-modda. Auditorlik tashkiloti

Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyatini amalga oshirish litsenziyasiga ega bo’lgan yuridik shaxsdir.

Auditorlik tashkilotlari o’z faoliyatini amalga oshirishda mustaqildir.

Auditorlik tashkilotlari vazirliklar, davlat qo’mitalari, idoralari hamda boshqa davlat va xo’jalik boshqaruv organlari tomonidan tuzilishi mumkin emas.

Davlat hokimiyati va boshqaruvi organlarining mansabdor shaxslari, shuningdek qonun hujjatlariga muvofiq tadbirkorlik faoliyati bilan shug’ullanishi taqiqlanadigan boshqa shaxslar auditorlik tashkilotlarining muassislari bo’la olmaydilar.

Qo’shimcha ma’lumot uchun O’zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1992 yil 6 martdagi 103-son «Tadbirkorlik faoliyati bilan shug’ullanishi taqiqlangan mansabdor shaxslarning ro’yxati to’g’risida»gi qaroriga qarang.
(5-modda O’zbekiston Respublikasining 2002 yil 13 dekabrdagi 447-II-sonli Qonuniga muvofiq to’rtinchi qism bilan to’ldirilgan — Oliy Majlis Axborotnomasi, 2003 y., 1-son, 8-modda)

Auditorlik tashkilotlari ochiq turdagi aktsiyadorlik jamiyati ko’rinishidan tashqari, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan istalgan tashkiliy-huquqiy shaklda tuzilishi va o’z faoliyatini quyidagi majburiy shartlarga rioya etgan holda amalga oshirishi mumkin:

auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida ellik bir foizi mazkur auditorlik tashkilotining shtatdagi bir yoki bir necha auditoriga tegishli bo’lishi

kerak (auditorlik tashkiloti — chet el auditorlik tashkilotining filiali yoki sho’’ba korxonasi tuzilgan hollar bundan mustasno). Auditor faqat o’zi ishlaydigan bitta auditorlik tashkilotining muassisi (ishtirokchisi, aktsiyadori) bo’lishi mumkin;

(5-moddaning beshinchi qismi ikkinchi xatboshisi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

auditorlik tashkilotining shtat birligi tegishli malakaga ega bo’lgan shtatdagi auditorlarning eng kam soniga doir qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiq bo’lishi kerak;

(5-modda beshinchi qismining ikkinchi va uchinchi xatboshi O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O’RQ-110-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

auditorlik tashkilotiga faqat mazkur auditorlik tashkiloti asosiy ish joyi bo’lgan auditor rahbar bo’lishi kerak;

(5-moddaning beshinchi qismi to’rtinchi xatboshisi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

auditor tashkilotining qonun hujjatlarida nazarda tutilgan ustav kapitali mavjud bo’lishi kerak.

Qarang: O’zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi PQ-615-sonli qarori bilan Tasdiqlangan «Auditorlik tashkilotlari to’g’risida»gi Nizomning 12-bandi.

Auditorlik tashkilotlari O’zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida davlat ro’yxatidan o’tkazilishi kerak. Adliya vazirligi auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritadi. Ayditorlik tashkilotlarini davlat ro’yxatidan o’tkazish va auditorlik tashkilotlarining davlat reestrini yuritish tartibi qonun hujjatlari bilan belgilanadi.

Batafsil ma’lumot uchun O’zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2003 yil 20 avgustdagi 357-son qarori bilan tasdiqlangan «Tadbirkorlik faoliyatini tashkil etish uchun ro’yxatdan o’tkazish tartibotlari tizimini tubdan takomillashtirish to’g’risida»gi Nizom, shuningdek O’zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi 365-son qarori bilan tasdiqlangan «Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlarga litsenziya berish tartibi to’g’risida»gi Nizomning IX bo’limi (38—42-bandlari)ga qarang. («Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziyaga ega bo’lgan auditorlik tashkilotlarining reestrini yuritish»).

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini auditorlik xizmatlari ko’rsatish to’g’risida tuzilgan shartnoma asosida amalga oshiradi. Auditorlik xizmatlari ko’rsatish to’g’risidagi shartnoma faqat auditorlik tashkiloti javobgarligining sug’urta polisi mavjud bo’lgan taqdirda tuziladi.

(5-moddaning ettinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

Auditorlik tashkiloti boshqa auditorlik tashkilotining muassisi (ishtirokchisi, aktsiyadori) bo’lishi mumkin emas.

Auditorlik tashkilotining firma nomida «auditorlik tashkiloti» so’z birikmasi ifodalanishi va mazkur nom boshqa auditorlik tashkilotlarining firma nomlari bilan adashtirib yuborish darajasida bir xil yoki ularga o’xshash bo’lgan

belgilar bilan ko’rsatilmasligi kerak. Ushbu modda talablariga javob bermaydigan yuridik shaxs o’z nomida «auditorlik tashkiloti» so’z birikmasidan foydalanishga haqli emas.

(5-modda O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuniga asosan sakkizinchi va to’qqizinchi qismlar bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

6-modda. Auditorlik tashkilotining huquqlari

Auditorlik tashkiloti quyidagi huquqlarga egadir:

auditorlik tekshiruvi o’tkazish to’g’risida qaror qabul qilish uchun xo’jalik yurituvchi sub’ektning ta’sis hujjatlari hamda buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobot hujjatlari bilan oldindan tanishib chiqish;

auditorlik tekshiruvi o’tkazish shakllari va usullarini mustaqil belgilash;

(6-moddaning birinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2002 yil 13 dekabrdagi 447-II-sonli Qonuniga muvofiq uchinchi xatboshi bilan to’ldirilgan — Oliy Majlis Axborotnomasi, 2003 y., 1-son, 8-modda)

auditorlik tekshiruvi o’tkazilayotganda xo’jalik yurituvchi sub’ekt amalga oshirayotgan moliya-xo’jalik faoliyati bilan bog’liq hujjatlarni to’liq hajmda olish, shuningdek ushbu hujjatlarda hisobga olingan har qanday mol-mulkning amalda mavjudligini hamda har qanday majburiyatlarning amaldagi holatini tekshirish;

auditorlik tekshiruvini o’tkazish davomida yuzaga kelgan masalalar bo’yicha xo’jalik yurituvchi sub’ektning moddiy javobgar shaxslaridan og’zaki va yozma tushuntirishlar olish hamda auditorlik tekshiruvi uchun zarur bo’lgan qo’shimcha ma’lumotlarni olish;

uchinchi shaxslar tomonidan yozma tasdiqlangan axborotni xo’jalik yurituvchi sub’ektdan olish;

ishonchli auditorlik xulosasini tuzish uchun zarur bo’lgan barcha axbopot xo’jalik yurituvchi sub’ekt tomonidan taqdim etilmagan taqdirda auditorlik tekshiruvi o’tkazishdan bosh tortish;

auditorlik tekshiruvini o’tkazishda ishtirok etishga auditorlar va boshqa mutaxassislarni belgilangan tartibda jalb etish.

auditorlik tekshiruvi bilan qamrab olingan davrda xo’jalik yurituvchi sub’ektga professional xizmatlar ko’rsatish, bundan buxgalteriya hisobini yo’lga qo’yish, tiklash, yuritish va moliyaviy hisobot tuzish mustasno;

auditorlarning respublika jamoat birlashmasiga a’zo bo’lib kirish;

(6-moddaning birinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O’RQ-110-sonli Qonuni asosida to’qqizinchi va o’ninchi xatboshilar bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

Auditorlik tashkiloti qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo’lishi mumkin.

7-modda. Auditorlik tashkilotining majburiyatlari

Auditorlik tashkiloti auditorlik faoliyati bilangina shug’ullanishi mumkin hamda u:

auditorlik faoliyatini amalga oshirayotganida ushbu Qonun hamda boshqa qonun hujjatlarining talablariga rioya etishi;

auditorlik tekshiruvi o’tkazishga doir shartnoma tuzishdan oldin buyurtmachining talabiga binoan auditorlik faoliyatini o’tkazish huquqini beruvchi tegishli litsenziyani, auditor (auditorlar)ning malaka sertifikatini taqdim etishi;

xo’jalik yurituvchi sub’ektning so’roviga binoan auditorlik tekshiruvini o’tkazish bo’yicha qonun hujjatlarining talablari to’g’risidagi, auditorning e’tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining normalari to’g’risidagi axborotni taqdim etishi;

auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotning maxfiyligiga rioya etishi;

auditorlik hisobotida moliyaviy-xo’jalik operatsiyalarining qonuniyligi buzilishi faktlarini hamda ularni bartaraf etish yuzasidan takliflarni aks ettirishi;

auditorlik xulosalari va hisobotlarining nusxalari auditorlik tashkilotida kamida besh yil saqlanishini ta’minlashi;

(7-moddaning birinchi qismi ettinchi xatboshisi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

auditorlarning bir yilda bir marta malaka oshirish kurslaridan o’tishlarini ta’minlashi;

auditorlik tashkilotlarini majburiy reyting baholash uchun auditorlarning respublika jamoat birlashmasi so’roviga ko’ra axborot taqdim etishi.

(7-moddaning birinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O’RQ-110-sonli Qonuni asosida ettinchi—to’qqizinchi xatboshilar bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

xo’jalik yurituvchi sub’ektga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari zarar etkazganligini aniq tasdiqlab turgan faktlarni aniqlagan taqdirda bu haqda xo’jalik yurituvchi sub’ektning rahbariyatiga (mulkdoriga) ma’lum qilishi hamda auditorlik hisobotiga tegishli qaydni kiritishi shart. Zarur hollarda auditorlik tekshiruvining natijalarini ma’lum qilish uchun qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qatnashchilarning (aktsiyadorlarning) umumiy yig’ilishi chaqirilishini talab qilishi.

Qo’shimcha ma’lumot uchun O’zbekiston Respublikasi «Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to’g’risida»gi Qonunining 72-moddasi hamda «Mas’uliyati cheklangan hamda qo’shimcha mas’uliyatli jamiyatlar to’g’risida»gi Qonunining 33-moddasiga qarang.

(7-moddaning birinchi qismi o’ninchi xatboshisi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

auditorlar ishining sifati nazorat qilinishini ta’minlashi shart.

(7-moddaning birinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuniga asosan o’n birinchi xatboshi bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

Auditorlik tashkiloti zimmasida qonun hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlar ham bo’lishi mumkin.

8-modda. Auditorlik tashkilotining javobgarligi

Auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvi buyurtmachilari, xo’jalik yurituvchi sub’ekt va moliyaviy hisobotdan boshqa foydalanuvchilar oldida moliyaviy hisobot hamda xo’jalik yurituvchi sub’ektning boshqa moliyaviy axboroti to’g’risida noto’g’ri yakundan iborat bo’lgan auditorlik xulosasini tuzish oqibatida ularga etkazilgan zarar uchun javobgar bo’ladi.

Auditorlik tekshiruvini sifatsiz o’tkazganlik yoki lozim darajada o’tkazmaganlik oqibatida xo’jalik yurituvchi sub’ektga va (yoki) auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga etkazilgan zarar, shu jumladan boy berilgan foyda, qonun hujjatlarida belgilangan tartibda qoplanishi shart.

9-modda. Auditorlik tekshiruvi

Auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to’g’riligi va buxgalteriya hisobi to’g’risidagi qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo’jalik yurituvchi sub’ektning moliyaviy hisobotini hamda u bilan bog’liq moliyaviy axborotini auditorlik tashkilotlari tomonidan tekshirishdir

(9-moddaning birinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

Auditorlik tekshiruvi majburiy va tashabbus tarzidagi shakllarda o’tkaziladi.

Auditning xalqaro standartlari asosida amalga oshiriladigan auditorlik tekshiruvi ushbu Qonunning 16-moddasida nazarda tutilgan cheklovlarga rioya etish sharti bilan o’tkaziladi.

(9-modda O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuniga asosan uchinchi qism bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

10-modda. Majburiy auditorlik tekshiruvi

Quyidagilar har yili majburiy auditorlik tekshiruvidan o’tishi kerak:

- aktsiyadorlik jamiyatlari;
- banklar va boshqa kredit tashkilotlari;
- sug’urta tashkilotlari;
- investitsiya fondlari hamda yuridik va jismoniy shaxslarning mablag’larini jamlab turuvchi boshqa fondlar hamda ularning investitsiya aktivlarini ishonchli boshqaruvchilar;

- *(10-modda birinchi qismining beshinchi xatboshi O’zbekiston Respublikasining 2009 yil 9 sentyabrdagi O’RQ-216-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2009 y., 37-son, 403-modda)*

- manbalari yuridik va jismoniy shaxslarning ixtiyoriy badallari bo’lmish xayriya fondlari va boshqa ijtimoiy fondlar;
- mablag’larining hosil bo’lish manbalari qonun hujjatlarida nazarda tutilgan, yuridik va jismoniy shaxslar tomonidan qilinadigan majburiy ajratmalar bo’lmish byudjetdan tashqari fondlar;
- ustav fondida davlatga tegishli ulush bo’lgan xo’jalik yurituvchi sub’ektlar va davlat unitar korxonalari.

- *(10-moddaning birinchi qismi sakkizinchi xatboshisi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)*

- fond va tovar birjalari.

(10-moddaning birinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuniga asosan to’qqizinchi xatboshi bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

Majburiy auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi xo’jalik yurituvchi sub’ekt bo’ladi. Auditorlik tashkilotini tanlash xo’jalik yurituvchi sub’ekt mulkdori, shuningdek qatnashchilari (aktsiyadorlari)ning umumiy yig’ilishi bilan kelishib olinadi.

Qonun hujjatlariga muvofiq o’tkaziladigan majburiy auditorlik tekshiruvidan bosh tortish xo’jalik yurituvchi sub’ektning mansabdor shaxsiga nisbatan ma’muriy jazo qo’llanilishiga sabab bo’ladi. Xo’jalik yurituvchi sub’ektning mansabdor shaxsiga nisbatan ma’muriy jazo qo’llanilganidan keyin kalendar yil tugaguniga qadar majburiy auditorlik tekshiruvini o’tkazishdan bosh tortish xo’jalik yurituvchi sub’ektdan eng kam oylik ish haqining ellik baravaridan yuz baravarigacha miqdorda jarima undirishga sabab bo’ladi. Xo’jalik yurituvchi sub’ektning oxirgi hisobot sanasidagi joriy aktivlari summasining jami yigirma foizidan ortiq miqdorda jarima undirish unga undiriladigan summani undirish to’g’risida qaror qabul qilingan kundan e’tiboran olti oy mobaynida oyma-oy bo’lib to’lash imkoni berilgan holda amalga oshiriladi. Jarimaning to’lanishi xo’jalik yurituvchi sub’ektni majburiy auditorlik tekshiruvidan o’tishdan ozod qilmaydi

Qarang: O’zbekiston Respublikasi Ma’muriy javobgarlik to’g’risidagi kodeksining 179[1] moddasi. Shuningdek, qarang: O’zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi 365-son qarori bilan tasdiqlangan «Majburiy auditorlik tekshiruvi o’tkazilishidan bo’yin tovlaganligi uchun xo’jalik yurituvchi sub’ektlardan jarima undirish tartibi to’g’risida»gi Nizomi

(10-moddaning uchinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2006 yil 10 oktyabrdagi O’RQ-59-sonli Qonuni tahririda — O’zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to’plami, 2006 y., 41-son, 405-modda)

11-modda. Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi xo’jalik yurituvchi sub’ektning yoki boshqa auditorlik tekshiruvi buyurtmachilarining qaroriga binoan, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan tartibda o’tkazilishi mumkin.

Tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvining predmeti, muddatlari va boshqa shartlari auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi bilan auditorlik tashkiloti o’rtasida tuziladigan auditorlik tekshiruvini o’tkazish to’g’risidagi shartnomada belgilab qo’yiladi.

12-modda. Xo’jalik yurituvchi sub’ektning auditorlik tekshiruvi o’tkazilayotgandagi huquq va majburiyatlari

Auditorlik tekshiruvidan o’tkazilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt quyidagi huquqlarga egadir:

auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish;

buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobotni tuzish tartibi to’g’risida hamda aniqlangan kamchiliklar va qoidabuzarliklarni to’g’rilash haqida auditorlardan maslahat va tavsiyalar olish.

Auditorlik tekshiruvidan o’tkazilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt:

auditorlik tekshiruvi o’tkazish to’g’risidagi shartnomada belgilangan muddatlarda auditorlik tekshiruvini o’tkazish uchun auditorga kerakli sharoitlarni yaratib berishi, unga zarur hujjatlarni taqdim etishi;

auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan buxgalteriya hisobini yuritish, moliyaviy hisobot tuzish qoidalari hamda soliqlar va boshqa majburiy to’lovlarni hisoblab chiqish tartibi buzilishlarini bartaraf etishi shart.

Xo’jalik yurituvchi sub’ekt ushbu Qonunga muvofiq amalga oshirilayotgan auditorlik tekshiruvini o’tkazishdan bosh tortish yoki unga xalaqit berish maqsadlarida u yoki bu harakatlarni (harakatsizlikni) sodir etishga haqli emas.

Xo’jalik yurituvchi sub’ekt qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ega bo’lishi va uning zimmasida o’zga majburiyatlar bo’lishi mumkin.

13-modda. Auditor tekshiruvining buyurtmachisi

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik tekshiruvi o’tkazilishini qo’zg’atuvchi xo’jalik yurituvchi sub’ekt, uning mulkdori, shuningdek ustav kapitalida qonun hujjatlarida belgilanganidan kam bo’lmagan miqdordagi ulushga ega qatnashchilar va aktsiyadorlar, nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlardir.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi quyidagi huquqlarga ega:

auditorlik tashkilotini mustaqil tanlash;

tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvi o’tkazilayotganda auditorlik tekshiruvining yo’nalishi va hajmini belgilash;

auditorning e’tirozlari asoslanilgan qonun hujjatlarining normalari to’g’risidagi zarur axborotni auditorlik tashkilotidan olish;

Oldingi tahrirga qarang.

auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini olish.

(13-moddaning ikkinchi qismi O'zbekiston Respublikasining 2002 yil 13 dekabrdagi 447-II-sonli Qonuniga muvofiq beshinchi xatboshi bilan to'ldirilgan — Oliy Majlis Axborotnomasi, 2003 y., 1-son, 8-modda)

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi qonun hujjatlariga muvofiq boshqa huquqlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvining buyurtmachisi auditorlik xizmatlari ko'rsatish to'g'risidagi shartnomaga muvofiq auditorlik tashkiloti xizmatlari haqini o'z vaqtida to'lashi shart.

(13-moddaning to'rtinchi qismi O'zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O'RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O'R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

14-modda. Auditorlik faoliyatiga aralashishga yo'l qo'ymaslik

Auditorlik tashkiloti faoliyatiga aralashishga yo'l qo'yilmaydi.

Mustaqil auditorlik tekshiruvini amalga oshirishga to'sqinlik qilish maqsadida auditorlik tashkilotiga, shuningdek uning xodimlariga istalgan shaklda ta'sir ko'rsatish qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikka sabab bo'ladi.

15-modda. Nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish

Auditorlik tekshiruvi nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qilish organlarining tashabbusiga ko'ra auditorlik tashkiloti va ushbu organlar o'rtasida tuzilgan shartnoma asosida o'tkaziladi hamda unga mazkur shartnoma asosida haq to'lanadi.

(15 -moddaning birinchi qismi O'zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O'RQ-110-sonli Qonuni tahririda — O'R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha ishlarga haq to'lash auditorlik tekshiruvini belgilagan organ hisobidan amalga oshiriladi.

Aynan bir xil asoslarga ko'ra aynan bir auditorlik tashkiloti aynan bir xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyatini tekshirishga takror jalb etilishiga yo'l qo'yilmaydi.

16-modda. Auditorlik tekshiruvi o'tkazishdagi cheklovlar

Quyidagilarga auditorlik tekshiruvi o'tkazish taqiqlanadi:

tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning rahbarlari va (yoki) boshqa mansabdor shaxslari bilan yaqin qarindosh bo'lgan shaxsga;

tekshirilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ektda mulkiy yoki shaxsiy nomulkiy manfaatlari bo’lgan shaxsga;

davlat hokimiyati va boshqaruvi organlarining, shuningdek xo’jalik boshqaruv organlarining mansabdor shaxslariga;

tekshirilayotgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt xodimiga;

auditorlik tashkilotlariga va auditorlarga:

a) o’zlari mulkdori, qatnashchisi, aktsiyadori, kreditori, sug’urtalovchisi bo’lgan xo’jalik yurituvchi sub’ektlarga nisbatan, shuningdek ushbu auditorlik tashkilotlari va auditorlar ularga nisbatan mulkdor, qatnashchi, aktsiyador hisoblanadigan xo’jalik yurituvchi sub’ektlarga nisbatan;

b) mulkdori, qatnashchisi, aktsiyadori, shuningdek buxgalteriya hisobini tashkil etish va yuritish hamda moliyaviy hisobotlar tuzish uchun javobgar bo’ladigan shaxs ayni bir paytning o’zida ushbu auditorlik tashkilotining mulkdori, qatnashchisi, aktsiyadori bo’lgan xo’jalik yurituvchi sub’ektga nisbatan;

(16-moddaning «b» kichik bandi O’zbekiston Respublikasining 2002 yil 13 dekabrdagi 447-II-sonli Qonuni tahririda — Oliy Majlis Axborotnomasi, 2003 y.,1-son, 8-modda)

v) mazkur xo’jalik yurituvchi sub’ektga auditorlik tekshiruvi qamrab oladigan davrda ushbu Qonun 17-moddasi birinchi qismining ikkinchi, uchinchi va sakkizinchi xatboshilarida nazarda tutilgan professional xizmatlar ko’rsatganlar.

(16-moddaning birinchi qismi «v» kichik bandi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

g) xodimi bir vaqtning o’zida mazkur auditorlik tashkilotining xodimi bo’lgan xo’jalik yurituvchi sub’ektga nisbatan.

(16-modda O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuniga asosan «g» kichik bandi bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

Auditorlik tashkiloti aynan bir xo’jalik yurituvchi sub’ektning faoliyatini ketma-ket uch yildan ortiq auditorlik tekshiruvidan o’tkazishga haqli emas.

(16-modda O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O’RQ-110-sonli Qonuni asosida ikkinchi qism bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

17-modda. Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari

Auditorlik tashkilotlari quyidagi professional xizmatlarini ko’rsatishlari mumkin:

buxgalteriya hisobini yo’lga qo’yish, qayta tiklash va yuritish;

moliyaviy hisobotni tuzish;

milliy moliyaviy hisobotni buxgalteriya hisobi xalqaro standartlariga o’tkazish;

xo’jalik yurituvchi sub’ektlarning moliya-xo’jalik faoliyatini tahlil qilish;

buxgalteriya hisobi, soliq solish, rejalashtirish, menedjment va moliya-xo’jalik faoliyatining boshqa masalalari yuzasidan konsalting xizmati;

soliqlar va boshqa majburiy to’lovlar bo’yicha hisob-kitoblar va deklaratsiyalarni tuzish.

xo’jalik yurituvchi sub’ekt taftish komissiyasining (taftishchisining) vazifalarini amalga oshirish.

(17-moddaning birinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O’RQ-352-sonli Qonuniga asosan sakkizinchi xatboshi bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

Auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatining milliy standartlarida nazarda tutilgan boshqa professional xizmatlarni ham ko’rsatishlari mumkin.

Batafsil ma’lumot uchun «90-son O’zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS) «Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari» (ro’yxat raqami 1017, 10.03.2001 y.)ga qarang.

18-modda. Auditorlik hisoboti

Auditorlik hisoboti — auditorlik tekshiruvining borishi, buxgalteriya hisobini yuritishning belgilangan tartibidan aniqlangan chetga chiqishlar, moliyaviy hisobotdagi qoidabuzarliklar to’g’risidagi mufassal ma’lumotlardan, shuningdek auditorlik tekshiruvi o’tkazish natijasida olingan boshqa axborotdan iborat bo’lgan va xo’jalik yurituvchi sub’ekt rahbariga, mulkdoriga, qatnashchilari (aktsiyadorlari)ning umumiy yig’ilishiga yo’llangan hujjat. Auditor hisobotida aniqlangan chetga chiqishlar va qoidabuzarliklarni bartaraf etish bo’yicha tavsiyalar, shuningdek xo’jalik yurituvchi sub’ektning moliya-xo’jalik faoliyati samaradorligini oshirish bo’yicha tavsiyalar va takliflar mavjud bo’lishi kerak.

Agap auditorlik tekshiruvi xo’jalik yurituvchi sub’ekt qatnashchilari (aktsiyadorlari) yoki nazorat qiluvchi va huquqni muhofaza qilish organlari topshirig’iga binoan auditorlik tashkiloti tomonidan o’tkazilayotgan bo’lsa,

auditorlik hisoboti auditorlik tekshiruvi topshirig'iga binoan o'tkazilayotgan shaxsga ham taqdim etiladi.

Auditorlik hisobotidagi axborot maxfiy hisoblanadi va oshkor qilinishi mumkin emas. Ushbu axborotdan foydalangan shaxslar axborotni oshkor qilganlik uchun qonun hujjatlariga muvofiq javobgarlikka tortiladilar.

Auditorlik hisobotining har bir beti auditorlik tekshiruvini o'tkazgan auditor (auditorlar) va auditorlik tashkilotining rahbari tomonidan imzolangan bo'lishi kerak.

(18-moddaning to'rtinchi qismi O'zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O'RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O'R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

Auditorlik hisobotining shakli va mazmuni auditorlik faoliyatning standartlari bilan belgilanadi.

Batafsil ma'lumot uchun «70-son O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS) «Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» (ro'yxat raqami 1016, 10.03.2001 y.)ga qarang.

(18-moddaning beshinchi qismi O'zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O'RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O'R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

19-modda. Auditorlik xulosasi

Auditorlik xulosasi — moliyaviy hisobotning to'g'riligi va buxgalteriya hisobi yuritish tartibining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan, xo'jalik yurituvchi cyb'ekt moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

Auditorlik xulosasi auditorlik hisoboti asosida tuziladi.

Auditorlik xulosasi auditor (auditorlar), auditorlik tashkilotining rahbari tomonidan imzolangan va auditorlik tashkiloti muhri bilan tasdiqlangan bo'lishi kerak.

Auditorlik xulosasining shakli va mazmuni auditorlik faoliyatining standartlari bilan belgilanadi.

Batafsil ma'lumot uchun «70-son O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS) «Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi» (ro'yxat raqami 1016, 10.03.2001 y.)ga qarang.

(19-moddaning to'rtinchi qismi O'zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O'RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O'R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

20-modda. Qasddan soxta tuzilgan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi

Auditorlik tekshiruvini o'tkazmay tuzilgan yoxud auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha tuzilsada, lekin auditorlik tekshiruvi davomida auditor

(auditorlar) tomonidan olingan va o’rganilgan xo’jalik yurituvchi sub’ekt hujjatlari mazmuniga muvofiq bo’lmagan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan soxta tuzilgan hisoblanadi.

Auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan coxta tuzilganligi auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaning amal qilishini belgilangan tartibda tugatishga, shuningdek aybdor shaxslar qonunda nazarda tutilgan javobgarlikka tortilishiga sabab bo’ladi.

21-modda. Auditorlik faoliyatini litsenziyalash

Auditorlik faoliyati (professional xizmatlar bundan mustasno) maxsus ruxsatnoma (litsenziya) asosida amalga oshiriladi.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya maxsus vakolatli davlat organi tomonidan beriladi. Bu organ:

auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi normativ hujjatlarini, shu jumladan auditorlik faoliyatining milliy standartlarini o’z vakolatlari doirasida ishlab chiqadi va tasdiqlaydi;

litsenziya shartnomasida nazarda tutilgan litsenziya talablari va shartlariga auditorlik tashkiloti tomonidan rioya etilishini nazorat qiladi hamda uch yilda kamida bir marta mazkur masalalar yuzasidan tekshiruv o’tkazadi;

(21-moddaning ikkinchi qismi uchinchi xatboshi O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O’RQ-110-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

auditor malaka sertifikatini olish uchun da’vogarlarga malaka talablarini belgilaydi;

Batafsil ma’lumot uchun «Auditorning malaka sertifikatini berish tartibi to’g’risida»gi Nizom (ro’yxat raqami 977, 13.10.2000 y.)ning 2 bo’limiga qarang.

auditorlarning respublika jamoat birlashmasi bilan kelishgan holda auditor malaka sertifikati olish uchun o’quv dasturlarini va malaka imtihonlarini topshirish tartibini tasdiqlaydi;

Batafsil ma’lumot uchun «Auditorning malaka sertifikatini berish tartibi to’g’risida»gi Nizom (ro’yxat raqami 977, 13.10.2000 y.)ning 5 bo’limi (5.1—5.11-bandlari)ga qarang.

auditorlarning respublika jamoat birlashmasi ishtirokida auditor malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtihonini o’tkazadi;

auditorlik tashkiloti rahbarini uch yilda bir marta attestatsiyadan o’tkazadi;

(21-moddaning ikkinchi qismi O'zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O'RQ-110-sonli Qonuni asosida ettinchi xatboshi bilan to'ldirilgan — O'R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

qonun hujjatlarida belgilangan tartibda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyani qayta rasmiylashtiradi, auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ko'p bo'lmagan muddatga to'xtatib turadi, auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ko'p bo'lgan muddatga to'xtatib turish yoki uning amal qilishini tugatish hamda litsenziyani bekor qilish to'g'risida sudga murojaat qiladi, shuningdek litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish, tugatish va litsenziyani bekor qilish to'g'risidagi ma'lumotlarni ommaviy axborot vositalarida e'lon qiladi;

Qo'shimcha ma'lumot uchun O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi 365-son qarori bilan tasdiqlangan «Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida»gi Nizomning VIII bo'limi (29—37-bandlari)ga qarang. («Litsenziyaning amal qilinishini to'xtatib qo'yish, to'xtatish, tiklash va bekor qilish tartibi»).

(21-moddaning ikkinchi qismi sakkizinchi xatboshisi O'zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O'RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O'R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

auditorning malaka sertifikatini beradi, qayta rasmiylashtiradi, bekor qiladi, uning amal qilishini uzaytiradi va tugatadi;

(21-moddaning ikkinchi qismi to'qqizinchi xatboshisi O'zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O'RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O'R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

malaka sertifikatiga ega bo'lgan auditorlar reestrining hamda auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyaga ega bo'lgan auditorlik tashkilotlarni hisobini yuritadi.

Batafsil ma'lumot uchun «Auditorning malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risida»gi Nizom (ro'yxat raqami 977, 13.10.2000 y.)ning 9 bo'limi (9.1—9.5-bandlari)ga qarang.

Auditorlik tashkilotlariga auditorlik faoliyatini amalga oshirishga doir litsenziyalarni berish tartibi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi tomonidan tasdiqlanadi.

Batafsil ma'lumot uchun O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi 365-son qarori bilan tasdiqlangan «Auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun auditorlik tashkilotlariga litsenziya berish tartibi to'g'risida»gi Nizomga qarang.

Auditorlik faoliyatini litsenziyasiz amalga oshirganlik qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikka olib keladi.

O'zbekiston Respublikasi Ma'muriy javobgarlik to'g'risidagi kodeksining 176-moddasi, Jinoyat kodeksining 190-moddasi hamda Soliq kodeksining 117-moddasiga qarang.

22-modda. Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish

Litsenziyaning amal qilishi quyidagi hollarda to'xtatib turilishi mumkin:

auditorlik tashkiloti litsenziya talablari va shartlarini buzganligi aniqlanganda;

maxsus vakolatli davlat organining auditorlik tashkiloti zimmasiga aniqlangan qoidabuzarliklarni bartaraf etish majburiyatini yuklovchi qarori auditorlik tashkiloti tomonidan bajarilmaganda.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, qaror qabul qilingan kundan e'tiboran uch kundan kechiktirmay etkaziladi. Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi sud qarori auditorlik tashkilotiga va maxsus vakolatli davlat organiga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda etkaziladi.

Maxsus vakolatli davlat organi yoki sud litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga olib kelgan holatlarni bartaraf etishi uchun auditorlik tashkilotiga muddat belgilashi shart. Maxsus vakolatli davlat organi litsenziyaning amal qilishini o'n ish kunidan ko'p bo'lmagan muddatga, sud esa o'n ish kunidan ko'p bo'lgan muddatga to'xtatib turishi mumkin. Bunda litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga olib kelgan holatlarni bartaraf etishi uchun sud qarorida belgilangan muddat olti oydan ko'p bo'lishi mumkin emas.

Auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga olib kelgan holatlarni bartaraf etgan taqdirda, litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risida qaror qabul qilgan maxsus vakolatli davlat organi yoki sud ko'rsatilgan holatlar bartaraf etilganligi to'g'risidagi tasdiqnomani olgan kundan e'tiboran litsenziyaning amal qilishini tiklash to'g'risida o'n kun muddat ichida qaror qabul qilishi shart.

Litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish va tiklash to'g'risidagi ma'lumotlar ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi kerak.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turish to'g'risidagi qarori ustidan sudga shikoyat qilinishi mumkin. Sud litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishni asossiz deb topgan taqdirda, maxsus vakolatli davlat organi auditorlik tashkiloti oldida unga etkazilgan zarar miqdorida javobgar bo'ladi

(22-moddaning matni O'zbekiston Respublikasining 2006 yil 10 oktyabrdagi O'RQ-59-sonli Qonuni tahririda — O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami, 2006 y., 41-son, 405-modda)

23-modda. Litsenziyaning amal qilishini tugatish

Litsenziyaning amal qilishi quyidagi hollarda tugatilishi mumkin:

auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risida ariza bilan murojaat qilganda;

auditorlik tashkiloti tugatilganda;

auditorlik tashkilotining faoliyati u qayta tashkil etilishi natijasida tugatilganda, uning o'zgartirilishi bundan mustasno;

auditorlik tashkiloti litsenziya talablari va shartlarini muntazam ravishda yoki bir marotaba qo'pol ravishda buzganda;

auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini to'xtatib turishga olib kelgan holatlarni maxsus vakolatli davlat organi yoki sud belgilagan muddatda bartaraf etmaganda;

maxsus vakolatli davlat organining litsenziya berish to'g'risidagi qarori qonunga xilof ekanligi aniqlanganda.

Ushbu modda birinchi qismining beshinchi, oltinchi va ettinchi xatboshilarida nazarda tutilgan hollarda litsenziyaning amal qilishini tugatish sud qaroriga, boshqa hollarda esa maxsus vakolatli davlat organi qaroriga binoan amalga oshiriladi.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, qaror qabul qilingan kundan e'tiboran uch kundan kechiktirmay etkaziladi. Litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risidagi sud qarori auditorlik tashkilotiga va maxsus vakolatli davlat organiga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda etkaziladi. Auditorlik tashkiloti litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risidagi qarorni olgan kundan e'tiboran o'n kun ichida litsenziya maxsus vakolatli davlat organiga qaytarilishi va yo'q qilinishi kerak.

Litsenziyaning amal qilishini tugatish to'g'risidagi ma'lumot ommaviy axborot vositalarida e'lon qilinishi kerak.

Litsenziyaning amal qilishi uning amal qilishini tugatish to’g’risida qaror qabul qilingan sanadan e’tiboran tugatiladi.

(23-moddaning matni O’zbekiston Respublikasining 2006 yil 10 oktyabrdagi O’RQ-59-sonli Qonuni tahririda — O’zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to’plami, 2006 y., 41-son, 405-modda)

24-modda. Litsenziyani bekor qilish

Litsenziya quyidagi hollarda bekor qilinishi mumkin:

auditorlik tashkiloti litsenziyani bekor qilish to’g’risida ariza bilan murojaat qilganda;

litsenziya soxta hujjatlardan foydalanilgan holda olinganligi fakti aniqlanganda;

agar auditorlik tashkiloti litsenziya berish to’g’risida qaror qabul qilinganligi haqida xabarnoma yuborilgan (topshirilgan) paytdan e’tiboran uch oy ichida maxsus vakolatli davlat organiga litsenziya berganlik uchun davlat boji to’langanligini tasdiqlovchi hujjatni taqdim etmagan yoki litsenziya shartnomasini imzolamagan bo’lsa.

Ushbu modda birinchi qismining uchinchi xatboshisida nazarda tutilgan holda litsenziyani bekor qilish sud qaroriga, boshqa hollarda esa maxsus vakolatli davlat organining qaroriga binoan amalga oshiriladi.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyani bekor qilish to’g’risidagi qarori auditorlik tashkilotiga yozma shaklda, qaror qabul qilingan kundan e’tiboran uch kundan kechiktirmay etkaziladi. Litsenziyani bekor qilish to’g’risidagi sud qarori auditorlik tashkilotiga va maxsus vakolatli davlat organiga qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda etkaziladi. Auditorlik tashkiloti litsenziyani bekor qilish to’g’risidagi qarorni olgan kundan e’tiboran o’n kun ichida litsenziya maxsus vakolatli davlat organiga qaytarilishi va yo’q qilinishi kerak.

Litsenziyani bekor qilish to’g’risidagi ma’lumot ommaviy axborot vositalarida e’lon qilinishi kerak.

Litsenziyani bekor qilish to’g’risida qaror qabul qilingan taqdirda, litsenziya u berilgan sanadan e’tiboran bekor qilingan deb hisoblanadi.

Maxsus vakolatli davlat organining litsenziyani bekor qilish to’g’risidagi qarori ustidan sudga shikoyat qilinishi mumkin. Sud litsenziyani bekor qilishni asossiz deb topgan taqdirda, maxsus vakolatli davlat organi auditorlik tashkiloti oldida unga etkazilgan zarar miqdorida javobgar bo’ladi

(24-moddaning matni O’zbekiston Respublikasining 2006 yil 10 oktyabrdagi O’RQ-59-sonli Qonuni tahririda — O’zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to’plami, 2006 y., 41-son, 405-modda)

25-modda. Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish

Auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish uchun quyidagilar asos hisoblanadi:

auditorning arizasi;

auditorlik tekshiruvi davomida auditor olingan ma’lumotlarni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz uchinchi shaxslarga berishi, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

auditorlik faoliyatini amalga oshirayotganda qonun hujjatlari talablarini muntazam yoki bir marta qo’pol ravishda buzganlik;

(25-moddaning birinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2002 yil 13 dekabrdagi 447-II-son Qonuniga muvofiq to’rtinchi xatboshi bilan to’ldirilgan — Oliy Majlis Axborotnomasi, 2003 y., 1-son, 8-modda)

auditorlik tekshiruvi o’tkazishda aniqlangan, xo’jalik yurituvchi sub’ektning buxgalteriya hisobi yuritish, shuningdek moliyaviy hisobotni tuzish bo’yicha belgilab qo’yilgan talablarni buzish faktlarining auditor tomonidan yashirganlik;

Auditorning surishtiruvchi, tergovchi, prokuror yoki sudning topshirig’iga binoan auditorlik tekshiruvini o’tkazish chog’ida aniqlangan qonun hujjatlari hamda buxgalteriya hisob-kitobi yuritishga, shuningdek moliyaviy hisobot hujjatlarini tayyorlashga doir talablar buzilganligi hollarini yashirishi O’zbekiston Respublikasi Ma’muriy javobgarlik to’g’risidagi kodeksining 179-moddasi bo’yicha javobgarlikka tortish uchun ham asos bo’ladi.

auditorlik faoliyatida uch yil davomida ishtirok etmaslik;

auditorning malaka sertifikati boshqa shaxsga topshirilgan bo’lib, mazkur shaxs ushbu hujjatni auditorlik faoliyatida ishtirok etish uchun o’z nomidan foydalanish maqsadida ishlatganlik faktining aniqlanganligi;

sudning muayyan lavozimlarni egallash yoki moliya-xo’jalik munosabatlari sohasida muayyan faoliyat bilan shug’ullanish huquqidan mahrum qilish tariqasidagi jazoni nazarda tutuvchi hukmining qonuniy kuchga kirganligi;

fuqaroni belgilangan tartibda muomalaga layoqatsiz yoki muomala layoqati cheklangan deb topish to’g’risidagi sud qarori.

Auditor malaka sertifikatining amal qilishi uni tugatish to’g’risida qaror qabul qilingan sanadan e’tiboran tugatiladi, ushbu moddaning uchinchi qismida nazarda tutilgan hol bundan mustasno.

(25-moddaning ikkinchi qismi O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O’RQ-110-sonli Qonuni tahririda — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini tugatishga sabab bo’lgan qoidabuzarliklarga yo’l qo’ygan auditorlik tashkiloti rahbarining, shuningdek auditorning malaka sertifikati amal qilishi litsenziyaning amal qilishini tugatish to’g’risida qaror qabul qilingan sanadan e’tiboran tugatiladi.

(25-modda O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O’RQ-110-sonli Qonuni asosida uchinchi qism bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatining amal qilishini tugatish to’g’risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilinishi mumkin.

Ushbu modda birinchi qismining uchinchi — beshinchi va ettinchi xatboshilarida nazarda tutilgan asoslarga ko’ra malaka sertifikatining amal qilishi tugatilgan shaxs auditor malaka sertifikati amal qilishini tugatish to’g’risida qaror qabul qilingan kundan e’tiboran uch yil mobaynida malaka sertifikati olish to’g’risidagi ariza bilan takroran murojaat qilishga haqli emas.

(25-modda O’zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O’RQ-110-sonli Qonuni asosida beshinchi qism bilan to’ldirilgan — O’R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

26-modda. Auditor malaka sertifikatini bekor qilish

Auditor malaka sertifikati quyidagi hollarda bekor qilinadi:

maxsus vakolatli davlat organining auditorga malaka sertifikatini berish to’g’risidagi qarori noqonuniy ekanligi aniqlanganida;

sertifikat soxta hujjatlardan foydalangan holda olinganligi fakti aniqlanganida.

Malaka sertifikatini bekor qilish to’g’risidagi qaror auditor malaka ceptifikati berilgan sanadan e’tiboran amal qiladi.

Maxsus vakolatli davlat organining auditor malaka sertifikatini bekor qilish to’g’risidagi qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilinishi mumkin.

Ushbu modda birinchi qismining uchinchi xatboshisida nazarda tutilgan asoslarga ko’ra malaka sertifikati bekor qilingan shaxs auditor malaka sertifikatini bekor qilish to’g’risida qaror qabul qilingan kundan e’tiboran uch yil mobaynida malaka sertifikati olish to’g’risidagi ariza bilan takroran murojaat qilishga haqli emas.

(26-modda O'zbekiston Respublikasining 2007 yil 17 sentyabrdagi O'RQ-110-sonli Qonuni asosida to'rtinchi qism bilan to'ldirilgan — O'R QHT, 2007 y., 37-38-son, 378-modda)

27-modda. Auditorlarning respublika jamoat birlashmasi

Auditorlarning respublika jamoat birlashmasi auditorlarning ixtiyoriy asoslarda birlashtiradigan nodavlat notijorat tashkilotidir.

Auditorlarning respublika jamoat birlashmasi auditorlarning malaka darajasini rivojlantirishga va saqlab turishga, ularning kasbiy manfaatlari himoyalanishiga ko’maklashishga da’vat etilgandir.

Auditorlarning respublika jamoat birlashmasi:

auditorlarning ta’lim dasturlarini va auditorlik malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtihonlarini topshirish tartibini ishlab chiqishda;

(27-modda uchinchi qismining ikkinchi xatboshisi O'zbekiston Respublikasining 2002 yil 13 dekabrdagi 447-II-sonli Qonuni tahririda — Oliy Majlis Axborotnomasi, 2003 y., 1-son, 8-modda)

auditorlar malaka sertifikatini olish huquqiga doir malaka imtihonlarini o’tkazishda;

auditorlik faoliyati to’g’risidagi qonun hujjatlarini takomillashtirish yuzasidan takliflar tayyorlashda.

(27-moddaning uchinchi qismi to'rtinchi xatboshisi O'zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O'RQ-352-sonli Qonuni tahririda — O'R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

auditorlik tashkilotlari faoliyatini majburiy reyting baholashni tashkil qilishda ishtirok etadi.

(27-moddaning uchinchi qismi O'zbekiston Respublikasining 2013 yil 30 apreldagi O'RQ-352-sonli Qonuniga asosan beshinchi xatboshi bilan to'ldirilgan — O'R QHT, 2013 y., 18-son, 233-modda)

28-modda. Hizolarni hal etish

Auditorlik faoliyatini amalga oshirishda yuzaga keladigan nizolar qonun hujjatlarida belgilangan tartibda hal etiladi.

29-modda. Auditorlik faoliyati to’g’risidagi qonun hujjatlarini buzganlik uchun javobgarlik

Auditorlik faoliyati to’g’risidagi qonun hujjatlarining buzilishida aybdor shaxslar belgilangan tartibda javobgar bo’ladilar.

Ilova-2

O’zbekiston Respublikasi
Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi
PQ-615-son qaroriga ILOVA

Auditorlik tashkilotlari to’g’risida NIZOM

Mazkur Nizomga O’zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son Qaroriga muvofiq o’zgartirishlar kiritilgan

I. Umumiy qoidalar
II. Auditorlik tashkilotlarining asosiy vazifalari
III. Auditorlik tashkilotlarining huquq va majburiyatlari
IV. Auditorlik tashkilotlari faoliyatini tashkil etish
V. Auditorlik tashkilotiga nisbatan qo’yiladigan litsenziya talablari va shartlari
VI. Auditorlik tashkilotlarining javobgarligi
VII. Hisob, hisobot va auditorlik tashkilotlarining litsenziya talablari va shartlariga rioya qilishi ustidan nazorat

I. UMUMIY QOIDALAR

1. Mazkur Nizom "Auditorlik faoliyati to’g’risida"gi O’zbekiston Respublikasi Qonuniga muvofiq ishlab chiqilgan va auditorlik tashkilotlarining maqomi, vazifasi, majburiyatlari, huquq va javobgarligini belgilab beradi.

2. Auditorlik tashkilotlari o’z faoliyatida O’zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi, O’zbekiston Respublikasi qonunlari, O’zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi palatalarining qarorlari va boshqa hujjatlariga, O’zbekiston Respublikasi Prezidentining farmonlari, qarorlari

hamda farmoyishlariga, O’zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining qarorlari va farmoyishlari, boshqa normativ hujjatlar, shuningdek mazkur Nizomga amal qiladilar.

3. Auditorlik faoliyati quyidagi tamoyillar asosida amalga oshiriladi:

auditorlik tekshiruvi o’tkaziladigan shaxslardan, shuningdek har qanday uchinchi shaxslardan mustaqillik;

auditorlik tekshiruvlarini o’tkazishda xolislik;

auditorlik tekshiruvini o’tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mustaqil ravishda ishlash usullari va metodlarini tanlashi;

auditorlik tekshiruvini amalga oshirayotgan shaxslarning professional kompetentligi;

auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarning mahfiyligi.

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

II. AUDITORLIK TAShKILOTLARINING ASOSIY VAZIFALARI

Quyidagilar auditorlik tashkilotlarining asosiy vazifalari hisoblanadi:

xo’jalik yurituvchi sub’ektlar moliyaviy hisobotlarining tahlili va ishonchliligini tasdiqlash;

xo’jalik faoliyati samaradorligini real va haqqoniy baholash;

mulkdorlar, aktsiyadorlar, investorlar, kreditorlar va boshqa moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar huquqlarini himoya qilish;

xo’jalik yurituvchi sub’ektlar faoliyati samaradorligini oshirish bo’yicha amaliy takliflarni ishlab chiqish.

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

Xo’jalik yurituvchi sub’ektlar faoliyati samaradorligini tahlil qilish va baholashda auditorlik tashkilotlari, avvalambor daromadlilik (rentabellik), kapitaldan foydalanish darajasi,

moliyaviy barqarorligi, to’lov qobiliyati va o’zini-o’zi moliyalash darajasi, ishdagi faollik mezonlaridan kelib chiqadi.

III. AUDITORLIK TAShKILOTLARINING HUQUQ VA MAJBURIYaTLARI

7. Auditorlik tashkilotlari:

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

auditorlik tekshiruvini olib borish shakllari va uslublarini mustaqil ravishda belgilash;

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

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

xo’jalik yurituvchi sub’ektdan uchinchi shaxslar axborotining yozma tasdiqnomasini olish;

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

auditorlik tekshiruvini o’tkazishda auditorlar va boshqa mutaxassislarni ishtirok etishga belgilangan tartibda jalb etish;

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

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

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

8. Auditorlik tashkilotlari:

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

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

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

auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarni sir saqlashi;

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

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

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

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

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

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

9. Auditorlar nazorat yoki huquqni muhofaza qilish organlarining topshiriqlariga binoan faqat auditorlik tashkiloti bilan nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar o’rtasida tuzilgan shartnoma asosida turli tekshiruvlarni o’tkazishda mutaxassislar sifatida ishtirok etishlari mumkin.

IV. AUDITORLIK TAShKILOTLARI FAOLIYaTINI TAShKIL ETISh

10. Auditorlik tashkilotlari ochiq aktsiyadorlik jamiyati shaklidan tashqari barcha tashkiliy-huquqiy shaklda tashkil etilishi va faoliyat yuritishi mumkin, bunda ustav kapitalining

51 foizdan kam bo’lmagan miqdori mazkur auditorlik tashkilotining bir yoki bir nechta shtatdagi auditorlariga tegishli bo’lishi shart. Auditor (auditorlar) faqat bitta auditorlik tashkilotining ta’sischisi bo’lishi mumkin.

11. Auditorlik tashkilotini auditor malaka sertifikatiga ega bo’lgan rahbar boshqaradi.

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

12. Quyidagilar:

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

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

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

Mazkur bandning auditorlik tashkilotiga uning shtatidagi auditorlarning eng kam soniga nisbatan qo’yilgan talabi mazkur auditorlik tashkiloti asosiy ish joyi hisoblangan auditorlik shtati auditorlarning belgilangan eng kam soni bilan to’liq to’ldirilishini nazarda tutadi. (O’zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son Qarori taxriridagi xat boshi)

Auditorlik tashkiloti ustav kapitalining kamida ellik foizi muassislar (ishtirokchilar)ning pul mablag’laridan, qolgan qismi esa auditorlik tashkiloti faoliyatini amalga oshirishda bevosita foydalaniladigan moddiy boyliklardan shakllantiriladi. (O’zR Prezidentining 02.07.2008 y. PQ-907-son Qarori taxriridagi xat boshi)

13. Xususiy korxona shaklidagi auditorlik tashkilotlari O’zbekiston Respublikasining "Xususiy korxonalar to’g’risida", "Auditorlik faoliyati to’g’risida"gi qonunlari hamda mazkur Nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

14. Mas’uliyati cheklangan jamiyat shaklidagi auditorlik tashkilotlari O’zbekiston Respublikasining "Mas’uliyati cheklangan va qo’shimcha mas’uliyatli jamiyatlar to’g’risida", "Auditorlik faoliyati to’g’risida"gi qonunlari hamda mazkur Nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

15. Yopiq aktsiyadorlik jamiyati shaklidagi auditorlik tashkilotlari O’zbekiston Respublikasining "Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlar huquqlarini himoya qilish to’g’risida", "Auditorlik faoliyati to’g’risida"gi qonunlari hamda mazkur Nizom talablariga muvofiq tashkil etiladi.

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

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

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

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

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

Qoidabuzarlikka yo’l qo’yilgani uchun malaka sertifikati bekor qilingan yoki amal qilishi to’xtatilgan auditorlar bekor qilingan yoki to’xtatilgan vaqtdan boshlab uch yil davomida auditorning malaka sertifikatini takror olish uchun malaka imtihonlari topshirishga qo’yilmaydi.

20. Qoidabuzarlikka yo’l qo’yilgani uchun auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to’xtatish hollarida mazkur auditorlik tashkiloti rahbarining malaka sertifikatining amal qilishi ham litsenziyaning amal qilishini to’xtatish to’g’risidagi qaror qabul qilingan sanadan boshlab to’xtatiladi. Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to’xtatishga

olib kelgan qoidabuzarliklarga yo’l qo’ygan o’sha auditorning malaka sertifikatining amal qilishi ham to’xtatiladi.

V. AUDITORLIK TAShKILOTIGA NISBATAN QO’YILADIGAN LITsENZIYa TALABLARI VA ShARTLARI

21. Quyidagilar auditorlik faoliyatini amalga oshirishda litsenziya talablari va shartlari hisoblanadi:

"Auditorlik faoliyati to’g’risida"gi O’zbekiston Respublikasining Qonuniga, Auditorlik faoliyatining milliy standartlari, shuningdek boshqa qonun hujjatlari talablariga rioya qilish;

litsenziya olinayotganda mazkur Nizomda nazarda tutilgan miqdorlarda to’liq shakllantirilgan ustav kapitaliga ega bo’lish;

faqat auditorlik faoliyatini amalga oshirish;

fuqarolik mas’uliyatini sug’urta qilish polisiga ega bo’lish;

auditor tomonidan auditorlik faoliyatini faqat bitta auditorlik tashkilotida amalga oshirish;

shtatda auditorlar soni mazkur Nizomda nazarda tutilgan miqdorda bo’lishi;

litsenziya turiga muvofiq shtatdagi auditorlarda xalqaro buxgalter sertifikatining bo’lishi;

auditorlik tekshiruvi o’tkazish chog’ida olingan axborotning sir saqlanishini ta’minlash;

auditorlik tekshiruvlari o’tkazish bo’yicha shartnoma majburiyatlarini o’z vaqtida va sifatli bajarish;

auditorlik tashkiloti rahbari lavozimiga faqat auditorni tayinlash;

auditorlik tashkiloti rahbarining uch yilda bir marotaba O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligida attestatsiyadan o’tishi;

auditorlik faoliyatini amalga oshirish chog’ida mustaqillikni ta’minlash;

ishonchli auditorlik hisoboti tuzish va auditorlik xulosasi berish;

auditorlik tashkilotlarida auditorlar ish sifatining ichki standartlari mavjudligi;

o’z pochta manzili o’zgargani to’g’risida 10 kun muddatda O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligini xabardor qilish;

auditorlik faoliyati to’g’risidagi ma’lumotlarni yarim yilda bir marta belgilangan shaklda O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga taqdim etish, shuningdek auditorlik faoliyati bilan bog’liq boshqa axborotlarni O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi talabi bo’yicha taqdim etish.

22. Auditorlik tashkiloti litsenziyasining amal qilishini to’xtatish uchun asos bo’ladigan litsenziya talablarini bir marta qo’pol ravishda buzishga quyidagilar kiradi:

auditorlik faoliyati bilan bog’liq bo’lmagan boshqa faoliyat turlarini amalga oshirish;

auditorlik faoliyatini amalga oshirishda mustaqillikni ta’minlamaslik;

ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg’on auditorlik xulosasi tuzish;

auditorlik tekshiruvi o’tkazish chog’ida olingan mahfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

auditorlik tekshiruvlarini o’tkazishda qonun hujjatlarida nazarda tutilgan cheklanishlarga rioya qilinmaslik;

auditorlik faoliyatini amalga oshirishda fuqarolik mas’uliyati sug’urta polisining yo’qligi;

litsenziya talablari va shartlariga rioya etilishini O’zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining tekshiruvlaridan bo’yin tovlash.

23. Auditorning malaka sertifikati amal qilishini to’xtatish uchun asos bo’ladigan auditorlik faoliyatini amalga oshirishda qonun hujjatlari talablarini qo’pol ravishda bir marotaba buzishga quyidagilar kiradi:

auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda mustaqillikni ta’minlamaslik;

ishonchsiz yoxud shak-shubhasiz yolg’on auditorlik xulosasi tuzish;

auditorlik tekshiruvi o’tkazish chog’ida olingan mahfiy axborotni auditorlik tekshiruvi buyurtmachisining ruxsatisiz oshkor qilish, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;

auditorlik tekshiruvi o’tkazishda aniqlangan xo’jalik yurituvchi sub’ektning buxgalteriya hisob-kitobi yuritish, moliya hisobotini tuzish bo’yicha belgilangan talablarni buzganligi faktlarining auditor tomonidan yashirilishi;

auditorning malaka sertifikatini o’z nomidan auditorlik faoliyatida qatnashish uchun ushbu hujjatdan foydalanish maqsadida, boshqa shaxsga berilishi fakti aniqlanganda;

auditorlik tashkilotining shtatida turgan auditorning mazkur tashkilotning tegishli ruxsati (buyrug’i)siz nazorat yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar topshirig’i bo’yicha turli tekshiruvlarni o’tkazish uchun mutaxassis sifatida qatnashishi.

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

VI. AUDITORLIK TAShKILOTLARINING JAVOBGARLIGI

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

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

VII. HISOB, HISOBOT VA AUDITORLIK TAShKILOTLARINING LITsENZIYa TALABLARI VA ShARTLARIGA RIOYa QILIShI USTIDAN NAZORAT

27. Auditorlik tashkilotlari qonun hujjatlarida belgilangan tartibda buxgalteriya hisobi va hisobotlarini olib boradi.

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

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

Ilova-3

“BOLALAR DUNYOSI” NOMLI OCHIQ TURDAGI AKTSIONERLIK JAMIYATINING 2010 YIL MOLIYAVIY XISOBOTIGA AUDITORLIK XULOSA

Auditorlik tashkilot nomi: «Audit-Kafolat» MChJ
Yuridik manzili: 700068 Toshkent shahri, B.G’ulamov ko’chasi 21 uy.
Davlat ro’yxatiga olingani to’g’risidagi guvohnoma raqami: 2001 yil 29 fevral № 905.620
Auditorlik faoliyat uchun litsenziya raqami: O’z.R. Moliya vazirligi tomonidan 2009 yil 20 mayda berilgan № E 000230

Nomi: “Bolalar dunyosi” nomli ochiq turdagi aktsionerlik jamiyati
Yuridik manzili: 700085 Toshkent shahri, Pedagoklar ko’chasi 2 uy.
Davlat ro’yxatiga olingani to’g’risidagi guvohnoma raqami: 1996 yil 23 noyabr № 034.950

Biz «Audit-Kafolat» MChJ auditorlik tashkilotining auditorlari “Bolalar dunyosi” nomli OAJning 2010 yil 1 yanvaridan 31 dekabriga qadar bo’lgan davr uchun moliyaviy hisobotini tekshirdik.

Auditorlik tekshiruvidan o’tkaziladigan moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi uchun “Bolalar dunyosi” nomli OAJning rahbariyati javobgar hisoblanadi. Auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy hisobot bo’yicha o’z xulosasi uchun javob beradi.

Biz auditorlik tekshiruvini O’z.R. “Auditorlik faoliyati haqidagi” qonuni, AFMAga xamda «Audit-Kafolat» auditorlik tashkilotining ichki auditorlik faoliyati andozalariga muvofiq o’tkazdik. Ushbu andozalar biz foydalanuvchilarni moliyaviy hisobot jiddiy buzilishlarga ega emasligiga etarlicha ishonch bilan ta’minlashimiz kerakligini taqozo etadi. Auditorlik tekshiruvi haqqoniylikni va moliyaviy hisobot hamda boshqa moliyaviy axborotning qonun hujjatlariga, shuningdek moliyaviy-xo’jalik faoliyatining haqiqiy holatiga muvofiqligini baholashga asoslanadi. Biz tomonimizdan o’tkazilgan auditorlik tekshiruvi fikrni ifodalash uchun etarlicha asoslar beradi deb hisoblaymiz.

Bizning fikrimizcha, “Bolalar dunyosi” nomli OAJning 2010 yil moliyaviy hisoboti uning moliyaviy ahvolini haqqoniy aks ettiradi va mazkur xo’jalik yurituvchi sub’ekt amalga oshirgan moliyaviy va xo’jalik operatsiyalari O’zbekiston Respublikasi qonun hujjatlarining talablariga muvofiq keladi.

25 aprel 2011 yil

«Audit-Kafolat» nomli auditorlik
tashkilotining direktori M.I.Tadjiev

Auditorlik gurux rahbari
(Auditor malaka sertifikati № 00183) R.N.Axmedova

Ilova-4

«ODEJDA»NOMLI OCHIQ TURDAGI AKTSIONERLIK JAMIYATINING 2010 YIL MOLIYAVIY XISOBOTIGA AUDITORLIK XULOSASI

Auditorlik tashkilot nomi: «Audit-Kafolat» MChJ
Yuridik manzili: 700068 Toshkent shahri, B.G'ulamov ko'chasi 21 uy.
Davlat ro'yxatiga olingani to'g'risidagi guvohnoma raqami: 2001 yil 29 fevral № 905.620
Auditorlik faoliyat uchun litsenziya raqami: O'z.R. Moliya vazirligi tomonidan 2009 yil 20 mayda berilgan № E 000230

Nomi: «Odejda»nomli ochiq turdagi aktsionerlik jamiyati
Yuridik manzili: 700063 Toshkent shahri, Pedagoklar ko'chasi 12 uy.
Davlat ro'yxatiga olingani to'g'risidagi guvohnoma raqami: 1999 yil 2 noyabr № 037.650

Biz «Audit-Kafolat» MChJ auditorlik tashkilotining auditorlari «Odejda»nomli OAJning 2010 yil 1 yanvaridan 31 dekabriga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisobotini tekshirdik.

Auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotning tayyorlanishi va haqqoniyligi uchun «Odejda» nomli OAJning rahbariyati javobgar hisoblanadi. Auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy hisobot bo'yicha o'z xulosasi uchun javob beradi.

Biz auditorlik tekshiruvini O'z.R. "Auditorlik faoliyati haqidagi" qonuni, AFMAga xamda «Audit-Kafolat» auditorlik tashkilotining ichki auditorlik faoliyati andozalariga muvofiq o'tkazdik. Ushbu andozalar biz foydalanuvchilarni moliyaviy hisobot jiddiy buzilishlarga ega emasligiga etarlicha ishonch bilan ta'minlashimiz kerakligini taqozo etadi. Auditorlik tekshiruvi haqqoniylikni va moliyaviy hisobot hamda boshqa moliyaviy axborotning qonun hujjatlariga, shuningdek moliyaviy-xo'jalik faoliyatining haqiqiy holatiga muvofiqligini baholashga asoslanadi. Biz tomonimizdan o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi fikrni ifodalash uchun etarlicha asoslar beradi deb hisoblaymiz.

Tekshirishda aniqlanishicha, xo'jalik yurituvchi sub'ekt 86,2 mln. so'mni xarajatlarga noqonuniy ravishda kiritgan, bu esa amaldagi qonunchilikni buzish hisoblanadi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarini buzadi.

Bizning fikrimizcha, «Odejda» nomli OAJning 2010 yil moliyaviy hisoboti uning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalari to'g'risida haqqoniy axborot bermaydi.

21 aprel 2011 yil

«Audit-Kafolat» nomli auditorlik
tashkilotining direktori M.I.Tadjiev

Auditorlik gurux rahbari
(Auditor malaka sertifikati № 00183) R.N.Axmedova

Ilova-5

AUDITORLIK XULOSASINI TUZISHDAN BOSH TORTISHI TO'G'RISIDAGI ARIZA

Auditorlik tashkilot nomi: «Audit-Kafolat» MChJ
Yuridik manzili: 700068 Toshkent shahri, B.G'ulamov ko'chasi 21 uy.
Davlat ro'yxatiga olingani to'g'risidagi guvohnoma raqami: 2001 yil 29 fevral № 905.620
Auditorlik faoliyat uchun litsenziya raqami: O'z.R. Moliya vazirligi tomonidan 2009 yil 20 mayda berilgan № E 000230

Nomi: «Avtodunyo» nomli ochiq turdagi aktsionerlik jamiyati
Yuridik manzili: 700061 Toshkent shahri, Pedagoklar ko'chasi 53 uy.
Davlat ro'yxatiga olingani to'g'risidagi guvohnoma raqami: 1999 yil 26 noyabr № 086.321

Biz «Audit-Kafolat» MChJ auditorlik tashkilotining auditorlari «Avtodunyo» nomli OAJning 2010 yil 1 yanvaridan 31 dekabriga qadar bo'lgan davr uchun moliyaviy hisobotini tekshirdik.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt «Avtodunyo» nomli OAJ xorijiy etkazib beruvchilar bilan hisob-kitoblarni to'liq taqdim etmadi, bu esa boshlab yuborilgan auditorlik tekshiruvini biz auditorlik xulosasini tayyorlash uchun zarur deb hisoblaydigan hajmda o'tkazish imkonini bermaydi.

Yuqorida bayon etilgan auditorlik tekshiruvi hajmini cheklash faktiga asosan «Audit-Kafolat» auditorlik tashkiloti «Avtodunyo» nomli OAJning moliyaviy hisoboti to'g'risida fikr ifodalashdan bosh tortadi.

25 aprel 2011 yil

«Audit-Kafolat» nomli auditorlik tashkilotining direktori — M.I.Tadjiev

Auditorlik gurux rahbari (Auditor malaka sertifikati № 00453) — R.N.Axmedova

MUNDARIJA

Kirish 3

1-bob. AUDITNING MOHIYATI, UNING MAQSADI VA VAZIFALARI 4

1. Auditning paydo bo'lishi va rivojlanishi 4
2. Auditorlik faoliyatining mohiyati, maqsadi va vazifalari 11

2-bob. O'ZBEKISTON RESPUBLIKASIDA AUDITORLIK FAOLIYATINI TASHKIL QILISHNING HUQUQIY ASOSLARI 15

1. O'zbekistonda auditorlik faoliyatini me'yoriy-huquqiy tartibga solish tizimi va uning elementlari 15
2. Auditorlik faoliyatining milliy standartlari 18
3. Auditorlik tashkilotining huquqlari, majburiyatlari va javobgarligi 22

3-bob. AUDITORLIK FAOLIYATINING TASHKILIY ASOSLARI 28

1. Majburiy auditorlik tekshiruvi 28
2. Tashabbus tarzidagi (ixtiyoriy) auditorlik tekshiruvi 29
3. Nazorat qiluvchi yoki huquqni muhofaza qiluvchi organlar tashabbusiga ko'ra audit o'tkazish xususiyatlari 31
4. Auditorlik tashkilotlarining professional xizmatlari. 33

4-bob. AUDITORLIK KASBIGA MALAKAVIY VA AXLOQIY TALABLAR 41

1. Auditorlik kasbiga malakaviy talablar va auditorlik faoliyatini litsenziyalash 41
2. Auditorlik tashkiloti va auditorlarning mustaqilligi 50
3. Auditor axloqi (etikasi) 52
4. Auditor ishlarining sifatini nazorat qilish 56

5-bob. AUDITDA MUHIMLIK TUSHUNCHASI VA AUDITORLIK TAVAKKALCHILIGI 64

1. Muhimlik tushunchasi va uning auditdagi ahamiyati 64
2. Muhimlik darajasi, uni aniqlashda qo'llaniladigan asosiy ko'rsatkichlar tizimini shakllantirish tartibi 66
3. Auditorlik riski tushunchasi, auditorlik risklarining maqbul to'plami va unga ta'sir ko'rsatadigan shart-sharoitlar 76

6-bob. AUDITORLIK TEKSHIRISHNI REJALASHTIRISH 79

1. Auditorlik faoliyatini rejalashtirishning maqsadi, vazifalari, bosqichlari va asosiy tamoyillari 79
2. Auditning umumiy rejasini tuzish 81
3. Auditning dasturini tuzish 83

7-bob. AUDITORLIK TEKSHIRISH VAQTIDA BUXGALTERIYA HISOBI TIZIMINI VA ICHKI NAZORATINI O'RGANISH HAMDA BAHOLASH 89

1. Tekshiriladigan korxona (mijoz) faoliyatini o'rganish 89
2. Buxgalterlik hisobining tashkil etilishini o'rganish 91
3. Korxona hisob siyosatini o'rganish 98
4. Ichki nazorat tizimini o'rganish 105

8-bob. AUDITORLIK DALILLAR 113

1. Auditorlik dalillar tushunchasi, ularning turlari 113

2. Auditorlik dalillarni olish manbalari 117
3. Auditorlik amallari va auditorlik dalillarini to'plash 119
4. Auditorlik dalillarni olish usullari 122

9-bob. EKSPERT ISHLARIDAN ISHIDAN FOYDALANISH 131
1. Ekspert ishidan auditorlik dalili sifatida foydalanish 131
2. Boshqa auditor ish natijalaridan foydalanish 138

10-bob. AUDITORLIK TANLASH 142
1. Auditorlik tanlash tushunchasi 142
2. Auditorlik tanlash usullari, tanlash uslubini shakllantirish, tanlash risklari va natijalarini baholash 145

11-bob. AUDITORLIK TEKSHIRUVINING YAKUNIY BOSQICHI 150
1. Auditorlik tekshiruvlar natijalarini umumlashtirish va baholash 150
2. Auditorlik hisoboti va uni tuzish tartibi 154
3. Auditorlik xulosasi va uni tuzish tartibi 158

12-bob. ICHKI AUDIT ASOSLARI 163
1. Moliyaviy nazorat tizimida ichki auditning o'rni 163
2. O'zbekiston Respublikasida ichki auditni tartibga solish 175
3. Ichki auditorni sertifikatlash tartibi 182
4. Ichki nazorat va audit tizimiga qo'yilgan talablar 193
5. Ichki nazoratning turlari 199
6. Ichki audit natijalarini umumlashtirish 202
7. Ichki audit hisobotining tuzilishi 208

13-bob. ASOSIY VOSITALAR AUDITI 210
1. Asosiy vositalar auditini tashkil etish tartibi va o'tkazish ketma-ketligi. 210
2. Asosiy vositalar auditida foydalaniladigan ma'lumot manbalari. 216
3. Asosiy vositalar tekshiruvidagi audit amallari 220
4. Asosiy vositalarga eskirish hisoblashning to'g'riligini tekshirish 229

14-bob. NOMODDIY AKTIVLAR AUDITI 233
1. Nomoddiy aktivlarning mohiyati, ahamiyati, o'ziga xos belgilari va auditining xususiyatlari. 233
2. Nomoddiy aktivlar auditini tashkil etish va o'tkazishning umumiy tartibi 240
3. Nomoddiy aktivlar auditorlik tekshiruvidagi audit amallari 247

15-bob. MOLIYAVIY QO'YILMALAR (INVESTITSIYALAR) AUDITI 255
1. Moliyaviy qo'yilmalar tavsifi, auditining xususiyati, maqsadi va vazifalari. 255
2. Moliyaviy qo'yilmalar (investitsiyalar)ni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishda qo'llaniladigan ma'lumot manbalari. 259
3. Moliyaviy qo'yilmalarni auditorlik tekshiruvidagi audit amallari 262

16-bob. TOVAR-MODDIY ZAXIRALAR AUDITI 265
1. Auditning maqsadi, vazifalari, ma'lumot manbalari va o'tkazish tartibi. 265
2. Tovar-moddiy zahiralarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish ketma-ketligi. 268
3. Tovar-moddiy zahiralarni auditorlik tekshiruvidagi audit amallari 272

17-bob. MAHSULOT ISHLAB CHIQARISH VA SOTISHNING AUDITI 289
1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi, me'yoriy asoslari va 289

xususiyatlari
2. Asosiy ishlab chiqarish xarajatlarini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish 191
3. Mahsulot tannarxini hisoblashni tekshirish 297
4. Tugallanmagan ishlab chiqarishni tekshirish 299
5. Mahsulot sotish auditi 303

18-bob. PUL MABLAG'LARI AUDITI 309
1. Auditning maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari. 309
2. Kassa, kassa muomalalari va pul hujjatlari auditi. 310
3. Bankdagi schyotlarga doir muomalalarni hisobga olish va nazorat qilishning holatini tekshirish. 315
4. 5110 - «Hisob-kitob schyoti»ga doir muomalalar sintetik hisobi to'g'riligi va to'liqligini tekshirish. 319
5. Valyuta schyotlariga doir muomalalar sintetik hisobining to'g'riligi va to'liqligini tekshirish. 322
6. Bankdagi maxsus schyotlardagi pul mablag'lari sintetik hisobining to'g'riligi va to'liqligini tekshirish. 328

19-bob. HISOB-KITOBLAR AUDITI 331
1. Hisob-kitoblar auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari 331
2. Mehnat haqi bo'yicha hisob-kitoblar auditi 342
3. Hisobdor shaxslar bilan hisob-kitoblar auditi 351
4. Mol etkazib beruvchi va pudratchilar bilan hisob-kitoblar auditi 359
5. Xaridorlar va buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar auditi 364

20-bob. KORXONA XUSUSIY KAPITALI AUDITI 369
1. Ustav kapitalini tekshirishning maqsad va vazifalari. 369
2. Ta'sis hujjatlarini tekshirish. 370
3. Dastlabki hujjatlarni tekshirish. 374
4. Xususiy kapitalni auditorlik tekshiruvidagi audit amallari 376

21-bob. MOLIYAVIY NATIJALAR AUDITI 384
1. Moliyaviy natijalarni tekshirishning asosiy yo'nalishlari 384
2. Davr sarflarini tekshirish. 387
3. Moliyaviy faoliyatga doir xarajatlar va daromadlar hamda favqulodda olingan foyda (ko'rilgan zarar) larni tekshirish. 388

Adabiyotlar ro'yxati 392
Ilovalar 393

Audit / darslik / Sh.N.Fayziev , R.D.Dusmuratov, A.A.Karimov, I.N.Kuziev, A.Z.Avlokulov-T.: _____-, 2014. 430 bet.

Toshkent – « » - 2014

Muharrir
Texnik muharrir

Bosishga ruxsat etildi . .2014 yil.
Qog'oz bichimi 60x80 1/6. Shartli bosma tabog'i
Adadi nusxa. _____ - sonli buyurtma.

Toshkent « » 2010.