

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

*Қўлёзма ҳуқуқида
УДК:658.1(575.1)*

НОРПУЛАТОВ БЕКЗОД ШУКРУЛЛО ЎҒЛИ

**Аудитни ҳужжатлаштириш ҳамда аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини
тайёрлаш усуллари тақомиллаштириш**

5A230902- “Аудит” (ишлаб чиқариш соҳаси) мутахассислиги бўйича
магистр даражасини олиш учун ёзилган

МАГИСТРЛИК ДИССЕРТАЦИЯСИ

**Илмий раҳбар:
и.ф.н. Раҳманова Ш.Қ.**

ТОШКЕНТ – 2014

Қисқача аннотация. Мазкур магистрлик диссертация аудитни хужжатлаштириш ҳамда аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тайёрлаш усулларини такомиллаштириш масалаларига бағишланган бўлиб, унда аудиторлик хужжатлари ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари, аудиторлик хужжатларининг турлари ва уларни расмийлаштиришга талаблар, ишчи хужжатларни расмийлаштириш ва индекслаш ҳамда аудиторлик хулосаси ва уни такомиллаштиришга оид масалалар ўз ечимини топган.

Short annotation. The Master dissertation is dedicated to document audit , audit report and the matters of improving to conclusion preparation it has solved the solution of types of audit documents, and its drawing up requirements, registering of work documents, index and audit report, its conclusion and the problems of development.

Магистрлик диссертация иши “Иқтисодий таҳлил ва аудит” кафедрасида дастлабки ҳимоядан ўтган.

« ____ » сонли баённома « ____ » _____ 2014 йил.

Илмий раҳбар : _____
имзо сана

Талаба: _____
имзо сана

“Ҳимояга рухсат этилади”
“Иқтисодий таҳлил ва аудит” кафедраси
муdiri, проф. Б.А.Хасанов _____
“ ____ ” “ ____ ” _____ 2014 йил.

Ҳимоя Тошкент давлат иқтисодиёт университетида
2014 йил “ ____ ” _____ соат “ ____ ” бўлади.

МУНДАРИЖА

Кириш	4
1-БОБ. АУДИТОРЛИК ҲУЖЖАТЛАРИНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ	
1.1. Аудиторлик ҳужжатлари ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари.....	10
1.2. Аудиторлик ҳужжатларининг турлари ва уларни расмийлаштиришга талаблар.....	21
1.3. Ишчи ҳужжатларнинг шакли ва мазмуни.....	26
Биринчи боб бўйича хулоса.....	29
II-БОБ. АУДИТ ҲУЖЖАТЛАРИНИ ТАЙЁРЛАШ ВА РАСМИЙЛАШТИРИШ	
2.1. Ишчи ҳужжатларни расмийлаштириш ва индекслаш.....	31
2.2. Аудит жараёнини ҳужжатлаштириш.....	37
2.3. Аудитнинг умумий дастурини ҳужжатлаштириш.....	45
2.4. Аудит натижаларини умумлаштириш ва ҳужжатлаштириш.....	53
Иккинчи боб бўйича хулоса.....	58
III-БОБ. АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ ВА ХУЛОСАСИНИ ТАЙЁРЛАШ УСУЛЛАРИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ	
3.1. Аудит дастурининг барча бандлари бажарилганлигини текшириш.....	60
3.2. Ҳисобот берилган вақтгача бўлган ҳамма воқеаларга асосланган далилларни ўрганиш ва текшириш.....	67
3.3. Аудиторлик ҳисоботи ва унинг мазмуни.....	72
3.4. Аудиторлик хулосаси ва уни такомиллаштириш йўллари.....	76
Учинчи боб бўйича хулоса.....	83
Хулоса	84
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати	87
Иловалар	92

Кириш

Диссертация мавзусининг асосланиши ва унинг долзарблиги. Президентимиз Ислам Каримов раҳнамолигида ишлаб чиқилган “Ўзбек модели” асосида изчил амалга оширилаётган ислохотлар туфайли иқтисодиётимизда барқарор ўсиш суръатлари таъминланмоқда. Юртимизнинг иқтисодий салоҳиятини юксалтиришда ғоят муҳим аҳамиятга эга бўлган ишлаб чиқаришни модернизациялаш, техник ва технологик янгилаш, замонавий корхоналарни ишга тушириш жараёни эса давом эттирилаяпти. Бунда кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик фаолиятига қулай шароит яратиб берилаётгани, айниқса, диққатга сазовордир.

Пировардида мамлакатимиз иқтисодиёти кундан-кунга ривожланиб, Ўзбекистоннинг халқаро майдондаги нуфузи тобора ортиб бораётир. Бинобарин, “Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг роли ва ўрни тобора мустаҳкамланиб бораётганининг ўзи иқтисодиётимизнинг таркибида бўлаётган ижобий ўзгаришлардан далолат беради. Фақатгина ўтган йилнинг ўзида юртимизда 26 мингдан зиёд кичик бизнес субъекти иш бошлади, ушбу секторда фаолият кўрсатаётган корхоналарнинг умумий сони йил охирига келиб 190 мингтага етди.

Бугунги кунда мамлакатимиз ялпи ички маҳсулотининг қарийб 55,8 фоизи айти шу соҳада ишлаб чиқарилмоқда. Ваҳоланки, 2000 йилда бу кўрсаткич 31 фоиздан иборат эди”¹.

Юқоридаги ютуқларга эришишда албатта аудиторлик ташкилотларининг ҳам ҳиссаси бор. Аудиторлик текширувларининг сифатли ўтказилиши хўжалик юритувчи субъектлар молиявий барқарорлигини таъминлашнинг гарови сифатида намоён бўлади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи юзасидан хулоса чиқаришда аудиторлар ўзларининг шахсий, ҳаққоний ва мутахассислиги

¹ Каримов И.А. 2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. Т.: Ўзбекистон, 2014. - 36 б.

бўйича юқори даражадаги билимларига таянишлари лозим, зеро аудиторлар томонидан хўжалик субъектининг молиявий ҳисоботлари тўғрисида берилган беғараз хулосадан мулк эгалари, инвесторлар, кредиторлар, банклар акцияларни сотиб олишда ва сотишда, кредитлар ва қарзлар бериш тўғрисида қарорлар қабул қилишда фойдаланадилар.

Аудиторлик хулосасидан фойдаланувчилар доираси кенгайиб бораётганлиги, қўшма корхоналар барпо этилаётганлиги, чет эл инвестицияларининг мамлакатимиз иқтисодиётининг реал секторига киритилиши ва ҳ.к. лар аудит тизимини халқаро стандартлар талаблари даражасида ташкил этишни янада каттиқроқ талаб этмоқда. Шунингдек, аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларини халқаро стандартларга мослаштириш долзарб вазифага айланмоқда.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонунининг² 10-бандида қайд этилган субъектлар ва ташкилотлар таркибига кирадиган хўжалик юритувчи субъектлар, шунингдек, кредиторлар, мол етказиб берувчилар, акциядорлар ва бошқа инвесторлар олдида маълум иқтисодий ишончга эга бўлишни истаган хўжалик юритувчи субъектлар ўз молиявий ҳисоботини аудиторлик текширувидан ўтказишлари шарт қилиб қўйилди.

Бу ўз навбатида аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган хизматлар сифатини оширишни тақазо этади. Шунингдек, аудиторлик текширувлари жараёнида аудитни хужжатлаштириш ҳамда аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини халқаро стандартларга мослаштириш ва такомиллаштириш зарулигини белгилайди.

Аудиторлик текширувларини сифатли тайёрлаш ва ўтказиш борасида илмий-услубий ишлар амалга оширилишига қарамасдан бу соҳада услубий ишланмалар ишлаб чиқариш даражаси паст. Шуларни ечимини қисман топиш мақсадида магистрлик диссертациянинг мавзуси танлаб олинди.

² Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонуни. – Тошкент, 2000.

Тадқиқот объекти ва предметининг белгиланиши. Тадқиқот объекти сифатида, республикамиз ҳудудидаги аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш ҳуқуқига эга бўлган аудиторлик ташкилотлари ҳисобланади. Шунингдек, ишда «Асл-молия таҳлил» аудиторлик ташкилотининг аудит усуллари ва аудит ҳужжатларидан фойдаланилди.

Тадқиқот предмети бўлиб, аудиторлик ташкилотлари томонидан аудиторлик текширувларини ҳужжатлаштириш ҳамда аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тайёрлаш усулларини такомиллаштириш бўйича меъёрий база ҳисобланади.

Тадқиқот мақсади. Тадқиқотнинг мақсади аудиторлик ташкилотлари томонидан аудитни ҳужжатлаштириш ҳамда аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тайёрлаш усулларини такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқот вазифалари. Қўйилган мақсадга эришиш учун қуйидаги вазифалар белгиланди:

- аудиторлик ҳужжатлари ва уларнинг ўзига хос томонларини ўрганиш;
- аудиторлик ҳужжатларини расмийлаштириш бўйича услубий тавсиялар бериш;
- аудитни ҳужжатлаштириш ҳамда корхона тўғрисида умумий маълумот олиш бўйича амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;
- аудит жараёнини ҳужжатлаштириш бўйича услубий тавсиялар ишлаб чиқиш;
- аудит дастурининг барча бандлари бажарилганлигини текшириш бўйича услубий таклифлар бериш;
- аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини халқаро стандартларга мослаштириш бўйича таклифлар бериш.

Тадқиқотнинг асосий масалалари ва фаразлари. Тадқиқот натижасида ишлаб чиқилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар аудиторлик текширувлари жараёнида аудиторлик ҳужжатларини расмийлаштириш бўйича услубий тавсиялар бериш ҳамда аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини халқаро

стандартларга мослаштириш бўйича услубий асос бўлиб хизмат қилиши мумкин.

Тадқиқот бўйича қисқача адабиётлар таҳлили. Аудит услубиётини ривожлантиришда чет эл иқтисодчи олимларидан: Х.Андерсон, Р. Энтони, Э. Аренс, Ж. Лоббек, МДХ иқтисодчи олимларидан М.Баканов, В.Данилевский, В.Скобара, В.Суйц, А.Шеремет шунингдек, республикамизнинг шу соҳа олимларидан: К.Ахмеджанов, Р.Дусмуратов, А.Ибрагимов, Ш.Илхамов, А.Каримов, З.Маматов, Ҳ.Мусаев, М.Тулаходжаева, Б.Хасанов ва бошқалар ўзларининг муносиб ҳиссаларини қўшганлар ва қўшиб келмоқдалар.

Иқтисодиётни модернизациялаш жараёнида аудиторлик фаолиятида аудиторлик текширувларини амалга оширишда аудитни ҳужжатлаштириш ва аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини сифатли тайёрлаш маъсулиятли босқич ҳисобланади. Бу, ўз навбатида аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларни халқаро стандартларга яқинлаштириш бўйича илмий ҳамда амалий аҳамиятга эга бўлган тадқиқотлар олиб боришни тақазо этади.

Тадқиқотда қўлланилган услубларнинг қисқача тавсифи. Диссертацияда индукция, дедукция, гуруҳлаш, таққослаш, вертикал, горизонтал, тренд ва бошқа иқтисодий – математик ҳамда статистик усуллардан тадқиқот усуллари сифатида қўлланилди.

Тадқиқот натижаларининг назарий ва амалий аҳамияти. Магистрлик диссертацияда мамлакатимиз етакчи олимларининг илмий-услубий ишларини ўрганиш натижасида республикамизда фаолият юритаётган аудиторлик ташкилотлари учун аудитни миллий стандартлар ҳамда амалдаги меъёрий–ҳуқуқий ҳужжатларни ҳисобга олган ҳолда ҳужжатлаштириш ҳамда ташкил этиш бўйича бир қатор услубий тавсиялар ишлаб чиқилди.

Тадқиқот натижаларидан республикамиз ҳудудида аудиторлик фаолияти билан шуғулланаётган ташкилотлар, шунингдек, ТДИУ ўқув режасидаги “Амалий аудит”, “Халқаро аудит” фанларини ўқитишда фойдаланиш мумкин.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги. Тадқиқотнинг илмий янгилиги шундан иборатки, назарий ва амалий маълумотлар умумлаштирилиб, аудиторлик текширувини ҳужжатлаштириш ва аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини такомиллаштиришга қаратилган таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқилди.

Тадқиқотнинг асосий илмий янгиликлари қуйидагилардан иборат:

- аудиторлик ҳужжатларини расмийлаштириш бўйича услубий тавсиялар ишлаб чиқилди;

-аудит жараёнини ҳужжатлаштириш бўйича услубий тавсиялар ишлаб чиқилди;

-аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини халқаро стандартларга мослаштириш бўйича таклифлар берилди.

Диссертация таркибининг қисқача тавсифи. Магистрлик диссертация иши кетма-кет тузилган кириш, учта боб, хулоса, адабиётлар руйхати ва иловалардан ташкил топган.

Диссертациянинг кириш қисмида диссертация мавзусининг асосланиши ва унинг долзарблиги; тадқиқот объекти ва предметининг белгиланиши; тадқиқот мақсади ва вазифалари; тадқиқотнинг асосий масалалари ва фаразлари; тадқиқот бўйича қисқача адабиётлар таҳлили; тадқиқотда қўлланилган услубларнинг қисқача тавсифи; тадқиқот натижаларининг назарий ва амалий аҳамияти, илмий янгилиги ўз аксини топган.

Тадқиқот ишининг биринчи бобида аудиторлик ҳужжатларининг умумий тавсифига оид масалалар ёритилган бўлиб, жумладан ишда аудиторлик ҳужжатлари ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари; аудиторлик ҳужжатларининг турлари ва уларни расмийлаштиришга талаблар; ишчи ҳужжатларнинг шакли ва мазмуни акс эттирилган.

Тадқиқотнинг иккинчи боби аудит ҳужжатларини тайёрлаш ва расмийлаштириш деб номланиб, унда ишчи ҳужжатларни расмийлаштириш ва индекслаш, аудит жараёнини ҳужжатлаштириш, Аудитнинг умумий

дастурини ҳужжатлаштириш ҳамда аудит натижаларини умумлаштириш ва ҳужжатлаштириш муаммолари ўз ечимини топган.

Ишнинг учинчи бобида эса аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тайёрлаш усулларини такомиллаштиришга оид назарий таклиф ва амалий тавсиялар берилган. Ушбу бобда шунингдек, аудит дастурининг барча бандлари бажарилганлигини текшириш, ҳисобот берилган вақтгача бўлган ҳамма воқеаларга асосланган далилларни ўрганиш ва текшириш, аудиторлик ҳисоботи, хулосасини такомиллаштириш бўйича услубий тавсиялар ишлаб чиқилган.

1-БОБ. АУДИТОРЛИК ҲУЖЖАТЛАРИНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ

1.1. Аудиторлик ҳужжатлари ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари.

“Ҳужжатлар” дейилганда аудит текшируви билан боғланган аудитор томонидан ёки у учун тайёрланадиган ва сақланаётган ишчи ҳужжатлар, маълумотлар тушунилади. Ишчи ҳужжатлар қоғоздаги маълумот кўринишида фототасмада, электрон кўринишда ва ҳ.к. тақдим этилиши мумкин.

Аудитнинг халқаро стандартида, “Ҳужжатлар деганда аудит ўтказилиши муносабати билан аудитор томонидан аудитор учун тайёрланган ёки аудитор томонидан олинган ва сақланаётган материал (ишчи ҳужжатлар) тушунилади. Ишчи ҳужжатлар қоғозларда, фотоплёнкада, электрон форматда ёки ҳужжатларни юритиш ва сақлашнинг бошқа шаклларида сақланиши мумкин”² деб талқин этилади.

Аудитор аудиторлик хулосани тасдиқловчи далиллар тақдим этилишда муҳим аҳамиятга эга бўлган маълумотларни ҳамда аудит стандартларга мувофиқ ўтказилганлигининг далилларини ҳужжатли расмийлаштириши лозим.

Ишчи ҳужжатлар - бу аудит жараёни давомида аудитор томонидан бажарилган ишлар, синовлар, олинган маълумот ва мос хулосаларини маълум кўринишидаги ёзувидир. Ишчи ҳужжатлар аудитор текширувнинг тўғри бажарилиши учун зарур деб ҳисоблаган ва аудитор хулосасини асослаш учун зарур барча маълумотларни қамраб олиши керак.

Ишчи ҳужжатлар аудитни режалаштириш ва ўтказишда, аудиторлик ишини назорат қилиш ва шарҳлашда ёрдам беради ҳамда бажарилган аудиторлик иши натижасида олинган ва аудиторлик хулосани тасдиқловчи аудиторлик далиллардан иборат бўлади.

² 230-сон “Ҳужжатлаштириш” номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005.

“Ишчи ҳужжатлар енгил ўқиладиган, тўлиқ, тушунарли ва аниқ аудиторлик текшируви ёки муаммосини ечиш учун тўғри келадиган таркибий тузилишга эга бўлиши керак”³.

Ишчи ҳужжатларнинг вазифаси. Ҳужжатларни баҳолашда аудитор фаолиятининг катта қисми бошқарув маъмуриятидан олинган маълумотлар асосида амалга оширилади.

Молиявий ҳужжатлар бўйича хулоса бериш учун аудитор текширувининг аниқ мақсадларни билиб олиши ва шундан кейин уларга эришилган ёки эришилмаганлигини текширади.

Ишчи ҳужжатларнинг умумий мақсади аудиторга ёрдам беришдан иборат– бу ҳужжатлар унга аудитни умум қабул қилинган стандартлар бўйича амалга ошираётганлиги билдиради. Бу аудиторга етарли даражадаги ишонч ҳиссини беради. Жорий йил аудитга оид бўлган хусусий ҳолдаги ишчи ҳужжатлар йиғилган маълумотларнинг ва аудит натижалари аудитни режалаштиришга асос бўлиб ҳисобланади.

Агар аудитор берилган йўл билан жорий йил аудитини режалаштирмоқчи бўлса, унинг ишчи ҳужжатларида зарурий маълумотлар бўлиши керак.

Ишчи ҳужжатлар - бу аудитнинг умумқабул қилинган стандартлар бўйича ўтказилганлигини тасдиқловчи бирламчи ҳужжатлардир. Ҳужжатларда берилган маълумотлар аудит соҳасининг ва молиявий ҳисоботнинг объективлик даражасининг мос эканлигини аниқлаш учун фойдали. Бундан ташқари ишчи ҳужжатларда молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун зарур маълумотлар мавжуд бўлади.

Ишчи ҳужжатлар қуйидагилар учун зарур ва етарли барча маълумотларни қамраб олиши керак:

- аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун;
- аудит жараёни аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи қонунларга мос олиб борилганлигини тасдиқлаш учун;

³ Монтгомери.Аудит. Пер. С англ./ Под ред.Соколова Я.В.-М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997, с 129-130.

- аудиторлик ташкилоти аудит жараёнини бошқариб туриши учун;
- аудитни режалаштириш учун.

Ушбу ҳужжатларда қуйидагилар бўлиши зарур:

- режалаштириш тўғрисида ёзув;
- бажарилган ишлар ҳажми, вақти ва хусусиятлари;
- аудит давомида олинган маълумотлар асосида чиқарилган хулосалар.

Ишчи ҳужжатлар аудиторлик хулосасини тайёрлашга тўғридан-тўғри боғлиқлигидан ташқари солиқ декларацияларини тайёрлаш учун асос, қимматли қоғозлар бозори ва бошқалар учун маълумот бўлиб хизмат қилиши мумкин. Бу ҳужжатлар аудиторлик ташкилотига ёки корхона маъмуриятига ҳар хил турдаги муаммоларни ечиш учун расмий маълумот сифатида тақдим этилиши мумкинлиги аудитор фикри бўйича миқдорга ўз ишини яхшилашга ёрдам бериши мумкин. Бу ҳужжатлардан персонални тайёрлаш учун маълумотнома сифатида ёки келгуси аудитни режалаштириш ва координациялаш мақсадида фойдаланиш мумкин.

Ҳар бир аудиторлик ташкилоти ишчи ҳужжатларни тайёрлаш ва ташкиллаштиришда ўз йўлини ишлаб чиқади.

Иш фаолияти янги бошлаётган аудитор ўз ташкилотини йўлидан бориши керак. Асосий эътиборни ҳамма ишчи ҳужжатлар учун умумий бўлган асосий тамойилларга қаратиш керак.

1-жадвалда ҳужжатлар намунавий жамланмасининг таркиби ва ташкиллаштирилиши кўрсатилган. Бу жадвалда аудиторлик текширувига тегишли барча маълумотлар қамраб олинган.

Аудит жараёнида тайёрланадиган ишчи ҳужжатлар тури уларнинг файлда қандай жойлашувини ҳам белгиловчи маълум мантиқдан келиб чиқади. Турли аудиторлик ташкилотлари ҳар хил ёндошувларда фойдаланишлари мумкин. 1-жадвалда келтирилган намунада ишчи ҳужжатларнинг рўйхати энг умумий маълумот берувчиларидан бошланган, масалан, доимий файл (жилд) ларда сақланувчи корхона ҳақидаги маълумотлар. Улар молиявий ҳисобот ёки аудиторлик хулосаси билан

яқунланади. Уларнинг ўртасида аудитор ўтказган текширувлар ҳақида маълумот берувчи ишчи ҳужжатлар жойлашган.

1-жадвал.

Ишчи ҳужжатларнинг таркиби³

№	Ишчи ҳужжатларнинг номи
1.	Аудит дастурлари
2.	Ишчи синов баланси
3.	Айланма ведомостлар коррективировкаси
4.	Мажбуриятлар бўйича харажат ва қарзлар
5.	Хўжалик муомалалари
6.	Пассивлар
7.	Активлар
8.	Тахлилий амаллар
9.	Хўжалик муомалаларини текшириш
10.	Хўжаликни ички тартибга солиш тизими
11.	Умумий маълумотлар
12.	Доимий файллар
13.	Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси

Доимий файллар жорий тадқиқотга тегишли бирламчи ва янгиланиб турадиган ахборотни ичига олиши керак. Бу файллар – ўз қимматини йилдан-йилга йўқотмайдиган аудит ҳақидаги ахборотнинг қулай асосидир. Одатда доимий файллар қуйидаги маълумотларни ўз ичига олади:

-доимий аҳамиятга эга корхонанинг устав ва моддалари облигациялари рўйхати нусхалари ёки кўчирмалари юқорида таъкидланган шартномаларга нафақа келишувлари, ижара шартномалари, қимматли қоғозлар турлари ва бошқалар киради. Аудитор учун ушбу ҳужжатларнинг ҳар бири ўз турига эга даврида аҳамиятга эга.

-аудитор учун доимий аҳамиятга эга олдинги йилларнинг счётлар бўйича таҳлили. Бу счётларга узоқ муддатни дебеторлик қарзлари, улушдорлар билан ҳисоб-китоб ва асосий воситалар.

-доимий файлларда бундай маълумот мавжудлиги аудиторга ўз диққатни жорий йил баланси ўзгаришларни таҳлиliga қаратишига имкон

³ Аренс Э.А., Лоббек Дж. К. Аудит. - М.: Финансы и статистика, 1996. – 184с.

беради, ушбу маълумотларни эса таҳлилнинг исталган вақтида ишлатиши мумкин.

-ички назорат тизими ва назорат қисмини баҳолаш бўйича танишув ахбороти. Бу ерга ташкилий чизмалар, ҳужжатлар айланувини блок-чизмалари, ички назорат бўйича анкета ва бошқа маълумотлар, шу билан бирга назорат нуқталари ва ички назорат тизимининг кучсиз томонлари тавсифи.

-олдинги йиллар аудити давомида таҳлилий текширув натижалари. Уларга танланган счётлар бўйича аудитор томонидан ҳисобланган умумий ва ойлик айланмалар ва қолдиқ, нисбатлар ва фоизли миқдорлар. Бу маълумотлар аудиторга ушбу счётлар бўйича ноодатий ўзгаришлар бор йўқлиги аниқлашга ва шу орқали кенгайтиришга текширувлар ўтказиш зарурлигини аниқлашга ёрдам беради.

Таҳлилий амаллар ва ички назорати тизими тавсифи ва у билан боғлиқ назорат rischi доимий файлларга эмас балки жорий давр ишчи ҳужжатларига киритилади. Жуда кўп аудиторлик ташкилотлари мана шундай йўл тутадилар.

Жорий файллар. “Жорий файллар аудит ўтказилаётган йилга алоқаси бор барча ишчи ҳужжатларни ўз ичига олади. Миждоз ҳақида ва ҳар бир йил аудити учун жорий файллар тўплами ҳақида маълумот берувчи битта доимий файллар тўплами бўлади”⁴.

Қуйида қисқа ҳолда доимий файллар қанақа турдаги маълумотни сақлашини кўриб чиқамиз.

Аудит дастури. “Аудиторлик гуруҳи раҳбари аудит дастурни ҳужжатни расмийлаштириб, ҳар бир аудит текширувини номер ёки маълум код билан белгилаши зарур, бу аудиторлик текширув жараёнида ушбу ҳужжатларга ишчи ҳужжатларда мурожаат этишни таъминлайди”⁵.

Аудитнинг барча сегментлари интеграциясини ва координациясини кўтариш мақсадида одатда аудит дастури алоҳида файлда жойлаштирилади.

⁴ Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Аудит. Учеб.пособие. – М.: Магистр, 2009. – 463 с.

⁵ Барышников Н. Организация и общая методика проведения общего аудита. - М.: ИНФРА-М, 2008. – 425 с.

Лекин кўпчилик аудиторлик фирмалари бу ерга аудитнинг мазкур қисмига тегишли бўлган дастур нусхасини ҳам қўшиб қўйишади. Аудит жараёни бориши давомида ҳар бир аудитор дастурда текширувнинг бажарилишини ва унинг тугаши санасини ёзиб боради. Яхши режалаштирилган аудит дастурини ишчи ҳужжатларга қўшиш ва виждонан бажарилган текширув аудит юқори сифат даражасида ўтказилганлигини билдиради.

Умумий маълумот. Баъзи ишчи ҳужжатлар жорий даврга тегишли умумий ҳусусиятга эга маълумотларни ўз ичига олади. Уларда молиявий ҳисоботни тасдиқловчи аниқ миқдордаги маълумотлар йўқ. Бу маълумотлар ичида- аудитни режалаштириш ёзувлари, қисқача мундарижа ёки мажлис қарорлари, шартнома ва келишувларнинг қисқача мазмуни, мижоз билан баҳслар бўйича танқидий мулоҳазалар, ишчи ҳужжатлар текшируви ва умумий хулосалар. Бу ерга назорат рискени баҳолаш бўйича ҳужжатларни ҳам киритиши мумкин.

Ишчи синов баланси. “Бош китоб молиявий ҳисобот тайёрлашга асос бўлганлиги учун тадқиқотда унга киритилган асосий эътибор қаратилади. Аудитор баланс санасидан кейин тезда бош китобдан айланмалар (оборот) ва йил охирига қолдиқлар бўйича маълумотларни олади ва тайёрлайди. Қолдиқларнинг маълум тизимли рўйхати ишчи синов балансини ташкил этади”⁶.

Кўпчилик фирмалар аудиторлик ишчи синов баланси худди молиявий ҳисобот шаклидагидек бўлиши зарур деб ҳисоблашади. Ишчи балансидаги ҳар бир модда бош китобдаги счётларни деталлаштирадиган синтетик ҳисоб маълумотларига асосланади. Умуман бундай мослашув амалга оширилган аудиторлик иши ва аудитор хулосаси учун асосланган ҳақида маълумот беради.

Агар аудитор бухгалтерия ёзувларида жуда катта хатоликларни топса, бундай молиявий ҳисоботни тўғрилаш зарур. Масалан, агар мижоз эскирган хом ашё, материалларига боғлиқ ўзининг ТМЗ баҳосини камайтирмаган

⁶ Дусмуратов Р. Аудит асослари. Дарслик. – Т.: 2003.

бўлса, аудитор уларнинг ҳақиқий баҳосини кўрсатувчи тўғрилашни киритишни зарур деб ҳисоблаши зарур. Аудит текшируви жараёнида топилган ва аудитор томонида ҳисоб ёзувларига тўғрилаш киритиш тўғридан-тўғри амалга оширилса-да, молиявий ҳисоботни объективлигига бевосита биринчи навбатда жавобгар компания маъмуриятидан розилик олиши зарур.

Ҳисоботларда ҳам тақдим этилган бухгалтерлик маълумотлари тўғрилаш учун тез-тез тўғриловчи ва яқунловчи проводкалар келтирилади. Агар бош китобдан қолдиқ айланмалар тўғри бўлса ҳам мана шундай ўзгартиришлар киритилади. Кенг тарқалган мана шундай мисоллардан бири материаллар бўйича дебеторлик қарзини олинадиган счётларга ўтказиш. Бош китобдаги дебеторлик қарзи компаниянинг фаолияти нуқтаи назаридан кўрсатилади ва бундай ёзув миқдорнинг бош китобига киритилмаган бўлиши мумкин.

Умуман олганда, “... молиявий ҳисоботнинг объективлигига зарар етгандагина тўғриловчи ва яқунловчи проводкалар қўлланилиши керак. У ёки бу хатони тўғрилаш тўғрисида қарор хатонинг аҳамиятлигига қараб амалга оширилади”⁷. Аудитор яна шуни ҳам эътиборга олиши керакки, агар бир неча кичик хатолар, улар тўғриланмаса, бир-бирининг таъсири остида маълумотнинг етарлича катта ўзгаришига олиб келиши мумкин. Кўп ҳолларда аудиторлар алоҳида ишчи ҳужжатларда барча ёзувларни келтирадилар, бу эса уларнинг умумий таъсирини аниқлашни ҳисобга олмай қилинади.

Ёрдамчи ёзувлар. Аудитор томонидан тузилган ишчи ҳужжатларнинг энг катта қисми молиявий ҳисоботдаги аниқ миқдорларни тасдиқлаш учун тайёрланган ёрдамчи ёзувлардир. Мана шу ёзувлардан жуда катта турли хил маълумотлар олинади. Аудит зарурий тарзда ишчи ҳужжатларнинг ва бошқа мақсадларига мос бўлиши учун аудитнинг ҳар бир аниқ элементи учун ўзига хос турини ишлатиш зарур.

⁷ Арабян К.К. Организация и проведение аудиторской проверки. Учеб.пособие. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 447с.

Қуйида асосий ёрдамчи ёзув турлари санаб ўтилган:

Таҳлил. Таҳлилнинг мақсади тадқиқ этилаётган давр мобайнида маълум бир баланс счёти доирасидаги фаолиятни намойиш этишдир. У давр боши ва охиридаги маълумотлар боғлиқлигини тасдиқлайди. Одатда ликвид қимматли қоғозлар, берилган векселлар, гумонли қарзлар бўйича тўловлар, мол-мулк, бино ва иншоотлар, асбоб-ускуналар, узоқ муддатли қарзлар счётлари бўйича таҳлил олиб борилади.

Бу счётлар хўжалик тизимининг муҳим тамойилларини кўрсатади. Асосан таҳлилга оид ишчи қоғозларда бошқа ишчи ҳужжатларга муурожаатлар берилган.

Синов баланси ёки ёзуви. Бундай турдаги ёзув йил охирида балансни ташкил етувчи қолдиқлар ёки фойда ва зарар тўғрисидаги ҳисоботда кчурсатилган қолдиқлардан ташкил топади. У таҳлилий ҳисобдан ўз ичига фақатгина ҳисобот даври охиридаги балансга кирадиган моддаларни одиш билан ажралиб туради. Масалан, дебиторлик қарзи бўйича таҳлилий ҳисобнинг маълумотларини, тўланадиган счётлар тузатиш ва хизмат кўрсатиш, юридик хизматларга ҳаражат ва даромадларининг бошқа моддаларини ўз ичига олувчи синоф баланслари.

Натижаларни таққослаш. Бундай таққослаш у ёки бу аниқ маблағнинг тўғрилигини тасдиқлайди. Одатда мижоз ҳисобининг яқунлари бошқа маълумот манбаи билан боғлиқ эканлиги кутилади. Мисол тариқасида банк кечирмаларининг ишлаб чиқарилишини, дебеторлик қарзи бўйича таҳлилий ҳисоб маълумотларини (мижоз қарзларини тасдиғи билан) ва кредиторлик қарзларни мол етказиб берувчилар ҳисоботлари билан таққослашни келтириш мумкин.

Тўғрилиқка текшириш. Тўғрилиқка текшириш ёзувларни, ўз номидан ҳам кўриниб турибдики, аудиторга мижоз балансига хатолар мавжудлигини баҳолашга имкон беради. Аудиторлар амортизация ҳаражатлари, фойда солиғи ҳисоби ва даргумон қарзлар бўйича тўловларни айнан тўғрилиқка текшириш усули ёрдамида текширадилар.

Текшириш амалини умумлаштирувчи ёзув. Бу аниқ бажарилган аудит амаллари натижаларини умумлаштириб ёзишдир. Мисол сифатида дебеторлик қарзлари тасдиғи натижаларни умумлаштирувчи ва товар моддий бойликларини кузатиши умумлашмаларини келтириш мумкин.

Ёрдамчи ҳужжатларни тақдим этиш. Бир қатор махсус ёзувлар хўжалик операциялари ёки уларнинг ҳисобот даврлари бўйича олиб борилганлигини текшириш давомида ҳужжатлари текширишига ўхшаш таҳлилий текшириш олиб борилганлигини кўрсатиш учун тузилади. Бундай ёзувларда якуний миқдорлар бўлмайди ва улар бош китоб билан боғланмаган. Чунки улар синов ўтказилганлиги ва уларнинг натижаларини тасдиқлайди.

Маълумот. Бундай ёзувларда аудитор гувоҳликларга (тасдиқларига) карама-қарши маълумотларни ўз ичига олади.

Солиқ декларациялари, қимматли қоғозлар нархлари ва биржа операциялари бўйича маълумотлар ва бундан ташқари бюджет ҳақида миқдорнинг иш вақтлари ҳақидаги маълумотлар ушбу ёзувларда сақланади. Бундай маълумотлар аудит буюрмаларини муваффақиятли амалга оширишга ёрдам беради.

Чет ҳужжатлар. Ишчи ҳужжатларнинг катта қисми аудитор томонидан йиғилган чет ҳужжатлардан иборат. Бу тасдиқловчи жавоблар ёки миқдор билан тузилган келишувлар нусхалари бўлиши мумкин. Бу ҳужжатлар том маънода ёзувлар бўлмасда, улар индексация қилинади ва файлларда сақланади.

Ишчи ҳужжатларни тайёрлаш. Аудитор томонидан йиғилган маълумотлар ва улардан олинган натижа ва хулосаларнинг тасдиқловчи ҳужжатларни тегишлига тайёрлаш аудитнинг катта қисмини ташкил этади.

Аудитор шароитдан келиб чиққан ҳолда қандай ҳужжатлар рўйхати зарурлигини билиши керак. У файлга қўшиш учун аниқ ҳолларда қанақа ҳужжатлар керак эканлигини тушуниши керак. Ушбу рўйхатнинг таркиби кўзланаётган мақсаддан келиб чиқсада ишчи ҳужжатлар аниқ хусусиятларга эга бўлиши керак, жумладан:

-ҳар бир ишчи ҳужжат қуйидаги реквизитларга эга бўлиши (мижоз исми, аудит қамраб оладиган давр, таркиб тавсифи, ҳужжатни тайёрлаган шахсни исм-фамилияси, ҳужжатни тайёрлаш санаси ва индекс коди);

-ишчи ҳужжатларда уларнинг файлда тартибини ташкиллаштиришга ёрдам бериш учун индекслар ва бошқа ҳужжатларга мурожаатномалар қўйилиши;

-тайёрланган ҳужжатлар аудит давомида бажарилган ишларни аниқ ва ёрқин тасвирлаши.

Бунга уч усул орқали эришилади: меморандум кўринишига эга ва ёзма ҳолда тайёрланган ҳисобот ёрдамида; аудит дастурида аудит амалларни белгилаб бориш билан; ишчи ҳужжатлардаги ёзувларда бевосита белгилаб бориш усули билан.

Ишчи ҳужжатларда белгилаш алоҳида ёзув элементлари олдига “V” белгисини қўйиш билан амалга оширилади. Бу белгилашлар ишчи ҳужжатларнинг пастки қисмида аниқ изоҳланиши зарур.

“Ҳар бир ишчи ҳужжат қандай мақсад учун тайёрланган бўлса, ўша мақсадга эришиши учун зарур бўлган барча маълумотни қамраб олиши зарур. Агар аудитор ўзининг ҳужжатларини тегишлича тайёрламоқчи бўлса, у ўз олдида қўйган мақсадини аниқ тушиниши зарур”⁸. Масалан, агар ишчи ҳужжат таҳлилий маълумотларни санаб ўтиш ва маълум баланс счётини (масалан, олдиндан тўлашга суғурта) тасдиқлашни кўрсатиш учун тайёрланган бўлса, ушбу ҳужжатда синов балансида мавжуд маълумотлар қайтадан атрофлича тавсифланишига йўл қўйилмаслиги зарур.

Аудитнинг ушбу қисми учун чиқарилган хулосалар аниқ ва ягона маънога эга бўлиши керак.

Ишчи ҳужжатларга эга бўлиш. Аудит текширувини ўтказган ташкилот аудит жараёнида тайёрланган ва ўзига тегишли ишчи ҳужжатларни қонунларга, бошқа қонуний ҳужжатларга, касбий этикет қоидаларига ва

⁸ Аудит. Дарслик. 1-жилд. М.М. Тулаходжаева ва Ш.И. Илхомовларнинг умумий таҳрири остида. Муаллифлар жамоаси. – Т.: Норма, 2008.

аудит ўтказилган иқтисодий субъект ҳуқуқларига зид бўлмаган ҳолда ўз ихтиёрига тасарруф этади.

“Аудиторлик ташкилоти аудит ўтказилган иқтисодий субъектга ишчи ҳужжатларни тақдим этишга мажбур эмас. Аудиторлик ташкилоти бошқа шахсларга, шу жумладан, солиқ ва бошқа давлат органларига ишчи ҳужжатларни тақдим этиш ҳуқуқига эга эмас ва тақдим этишга мажбур ҳам эмас”⁹.

Буюртмани бажариш давомида тайёрлаган ҳамда мижоз томонида аудитор учун тайёрланган ишчи ҳужжатлар аудитор мулки ҳисобланади. Бу ҳужжатлар фақатгина суд томонидан моддий далил сифатида берилсагина бошқа шахслар, шу жумладан, мижоз томонидан ўрганилиши мумкин. Аудит тугагандан сўнг ишчи ҳужжатлар аудиторга қолади, у ушбу ҳужжатлардан келгусида зарур ҳолларда фойдаланиши мумкин. Чет элдаги жуда кўп фирмалар уларда сақланаётган ҳужжатлар ҳажми ва ҳаражатларини камайтириш мақсадида бир неча йилдан сўнг ҳужжатларни микрофильм шаклига ўтказишади.

Ишчи ҳужжатларнинг сир сақланиши. “Аудитор ўз ҳужжатларнинг тегишлича сақлаш усулини етарлича ўйлаб танлаши зарур чунки, ушбу ҳужжатларда сақланаётган мижоз ҳақидаги маълумотлар сир сақланиши ва аудит текшируви фаолиятига тегишли бўлмаган ҳолларда фойдаланилмаслиги зарур”¹⁰.

Аудиторлик ташкилоти аъзоси агар унга мижоз томонидан махсус рухсатнома берилмаган бўлса, аудит жараёнида олинган ва сир сақланиши зарур бўлган маълумотни ошкор қилмаслиги керак. Аудит текшируви жараёнида ишчи ходимлар иш ҳақи, товарлар нархлари ва уларнинг таннархи тўғрисида катта миқдордаги маълумотлар олинади. Агар аудитор ушбу маълумотни чет шахсларга ёки ушбу маълумотни олишга рухсати бўлмаган мижоз ишчи-ходимига ошкор этса, аудитор ва компания маъмурияти ўртасида тушунмовчиликлар пайдо бўлиши мумкин. Агар мижоз ишчи-

⁹ Тулаходжаева М.М., Илхомов Ш.И. Аудит. Ўқув қўлланма. - Т.: Иқтисодиёт, 2012

¹⁰ Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник – М.: ИНФРА-М, 2008. 448с.

хизматчиларнинг ишчи ҳужжатларини кўришга рухсати бўлса, улар уни ўзгартиришлари ҳам мумкин. Шунинг учун аудитор ишчи ҳужжатларни ҳимоя қилишнинг зарурий чораларни доимий равишда кўриб чиқиши зарур.

Одатда ишчи ҳужжатлар бошқа шахслари мижознинг тўғридан-тўғри рухсати билан тақдим этилиши мумкин. Ҳатто аудитор “Ўз амалиётини” сотмоқчи бўлганда ҳам мижоздан рухсат сўраши зарур. Агар ҳужжатлар суд томонидан талаб этилса ёки бошқа аудиторлик фирмалари иши сифати текшириш жараёнидагина фойдаланилса, рухсатнома зарур эмас.

Умуман, аудитор касбий хизмат доирасида мижоз иш фаолияти тўғрисида олган маълумотларини сир сақлаши зарур. Бу мажбурият аудитор ва мижоз ўртасидаги муносабатлар тугагандан сўнг ҳам сақланиб қолади.

1.2. Аудиторлик ҳужжатларининг турлари ва уларни расмийлаштиришга талаблар.

Аудиторлик ташкилотининг ишчи ҳужжатлари таркибига кириши мумкин бўлган ҳужжатларнинг намунавий рўйхати қуйидагича:¹¹

-хўжалик субъектининг ташкилий-ҳуқуқий ва ташкилий таркибий тузилиши ҳақида маълумот;

-хўжалик субъектининг ташкилий ҳужжатлари ва бошқа муҳим юридик ҳужжатлар нусхалари;

-аудит ўтказилаётган корхонанинг фаолият кўрсатиши тармоғининг иқтисодий ва ҳуқуқий ҳолати ҳақида маълумотлар;

-аудитни режалаштиришга доир ҳужжатлар. Шу жумладан, аудит дастури ва унга киритилган ўзгартиришлар;

-аудиторнинг бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назоратни тушунишининг исботи;

-назорат воситаларини қўллашдаги ажралмас рискнинг баҳоланишини тасдиқловчи исбот;

¹¹ 6-сон “Аудитни ҳужжатлаштириш” номли АФМС. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 1999 йил 4 августдаги 61-сон буйруғи билан тасдиқланган.

-аудитор томонида корхонанинг ички аудити таҳлил этилганлиги ва аудитор томонидан чиқарилган хулосаларни тасдиқловчи далиллар;

-бухгалтерия ҳисоб рақамларидаги қолдиқлар ва хўжалик операциялари таҳлили;

-хўжалик субъекти фаолиятидаги асосий тенденциялар ва муҳим кўрсаткичлар таҳлили;

-ўтказилган аудиторлик текшируви санаси, ҳажми, тури ҳамда бажарилган ишлар ва уларнинг натижаларини кўрсатувчи ёзув;

-ёрдамчилар томонидан амалга оширилган иш назорат остида бўлганлиги ва таҳлил эканлигини тасдиқловчи маълумот;

-аудиторлик амаллари ўтказилган вақт ва уни ўтказган шахслар тўғрисида маълумот;

-бошқа аудиторлик ташкилотлари, экспертлар ва учинчи шахслар билан ушбу аудит текшируви доирасидаги ёзишмалар нусхалари;

-аудит жараёнида пайдо бўлган муаммолар бўйича ва аудит ўтказиш шарт-шароитлари бўйича хўжалик фаолияти юритувчи шахс билан музокаралар ёзуви ёки хатлар нусхаси;

-хўжалик субъектидан олинган тасдиқ хатлари;

-аудит натижалари бўйича аудиторлик ташкилоти хулосаси;

-хўжалик субъектининг бухгалтерлик ва бошқа молиявий ҳужжатлари нусхаси.

Меъёрий ҳужжатда¹² ишчи ҳужжатларнинг шакли ва таркиби қуйидаги омиллардан келиб чиқиши айтиб ўтилган:

- 1) олиб борилаётган ишнинг хусусияти;
- 2) аудиторлик хулосаси шакли;
- 3) хўжалик субъекти фаолиятининг тури ва мураккаблиги;
- 4) хўжалик субъекти бухгалтерлик ҳисоби ва ички назорат ҳолати;
- 5) алоҳида ишларни бажаришда аудиторни ташкилоти ходимлари

ишини назорат қилиш ва бошқаришнинг зарурий даражаси;

¹² 6-сон “Аудитни ҳужжатлаштириш” номли АФМС. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 1999 йил 4 августдаги 61-сон буйруғи билан тасдиқланган.

б) аудит жараёни давомида махсус аудиторлик услуги ва технологияси.

Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида кўрсаткич ҳужжатлар аудиторлик ташкилотининг ишчи ҳужжатлари таркибига мажбурий тартибда киритилади.

Агар ишчи ҳужжатлар шакли Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида берилмаган бўлса, аудиторлик ташкилоти ушбу ишчи ҳужжатларни ўзи ишлаб чиқади.

Ишчи ҳужжатларда қуйидагилар бўлиши зарур¹³:

- а) аудитни режалатириш ҳақида ёзувлар;
- б) кўрсатилган аудиторлик хизматини ҳажми, кўрсатилиш вақти ва тури тўғрисида ёзув;
- в) аудит давомида олинган маълумотларга асосланган хулосалар.

Аудиторнинг касбий малакасини талаб қиладиган барча муҳим масалалар ва улар бўйича чиқарилган хулосалар ишчи ҳужжатларда акс эттирилиши зарур.

Ишчи ҳужжатлар етарли даражада тўлиқ ва атрофлича бўлиши керак, яъни агар тажрибали аудитор улар билан танишса, ўтказилган аудит текшируви тўғрисида умумий тушунча ҳосил қила олсин.

Ишчи ҳужжатларда келтирилган маълумотлар аниқ ва ягона маъно берадиган шаклда бўлиши керак.

Ишчи ҳужжатларнинг ҳажми ва таркиби қуйидаги омилларга боғлиқ:

- 1) ушбу буюртмачи янги эканлиги;
- 2) ушбу буюртмачи нодавлат ташкилоти эканлиги;
- 3) аудит учинчи томон талаби билан ўтказилаётганлиги;
- 4) махсус ҳисобот талаб этилганлиги.

Ишчи ҳужжатлар ўз вақтида тайёрланиши лозим: аудит бошланишидан олдин, аудит давомида, аудит якунлангандан сўнг.

¹³ 6-сон “Аудитни ҳужжатлаштириш” номли АФМС. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 1999 йил 4 августдаги 61-сон буйруғи билан тасдиқланган.

Аудиторлик хулосаси тақдим этилаётган вақтда барча ишчи ҳужжатлар тайёрланган ва расмийлаштирилиши тугатилган бўлиши керак.

Ишчи ҳужжатлар таркибига кирадиган ҳужжатлар қуйидаги реквизитларга эга бўлиши керак:

- 1) ҳужжат номи;
- 2) аудит ўтказилаётган ҳўжалик субъектининг номи;
- 3) аудит ўтказилаётган давр;
- 4) аудиторлик текшируви ўтказилган сана ва ҳужжатнинг тайёрланган санаси;
- 5) ҳужжат таркиби;
- 6) ҳужжатни тайёрлаган шахснинг шахсий имзоси;
- 7) ҳужжат текширилган сана ва текширган шахснинг шахсий имзоси.

Аудит ишчи ҳужжатларида улардаги маълумотлар манбаасига мурожаатнома бўлиши зарур.

Агар ишчи ҳужжатларда шартли белгилар (символлар) ишлатилса, уларга изоҳ берилиши зарур.

Ҳар бир ишчи ҳужжат индекс номерига эга бўлиши керак. Индекснинг тузилиши ва қўйилиши аудиторлик ташкилоти томонидан ўрнатилади.

Аудит жараёни тугаши билан ишчи ҳужжатлар аудиторлик ташкилотининг архивига топширилиши зарур.

Ишчи қоғозларда қайд этиладиган умумий камчиликлар.

Ишчи қоғозларда кўрсатиб ўтиладиган камчиликлар кўпинча эҳтиётсизлик ёки маълум бир босқичларга кўп вақт саралаш натижасидир: Аудит амалларини ўтказиш, кейинги йилда аудит ўтказиш учун янги ходимларни жалб этиш, бажарилган ишларнинг натижалари акс эттириш ва хулоса бериш ўз вақтида эмаслиги. Кўрсатилган камчиликлар ишчи ҳужжатлар таҳлили давомида топилади.

Умуман, тадқиқотимиз натижасида ишчи ҳужжатларда қайд этиладиган, энг кўп учрайдиган камчиликларни аниқладик, улар қуйидагилардан иборат:

-ишчи ҳужжатни тайёрлаш, текшириш, ишларни бажарилган вақт кўрсатилмаган бўлади;

-ишчи ҳужжатларга нотўғри боб номлари берилган;

-муурожаатномалар умумий хусусиятга эга, яъни текширувчи муурожаат қилинган манбани топа олмайди;

-муурожаатномалар асоссиз ташлаб кетилган;

-шартли белгилар изоҳланмаган;

-ишчи ҳужжатнинг аниқ мақсади кўрсатилмаган, изоҳланмаган;

-ишчи ҳужжатлар жуда умумий ёки жуда муфассал кўринишда тайёрланмаган;

-муустасно ва ноодатий ҳоллар изоҳланмаган ва зарурий тарзда баҳоланмаган;

-маълумотлар мантиқсиз баён этилган;

-кўрсатилган миқдорлар синов балансидан миқдорлар билан бир хил эмас;

-фотонусхалар сифати жуда паст;

-ишчи ҳужжатларнинг мантиқсиз таркибий тузилиши берилган;

-жуда катта аҳамият ўтган йилда тайёрланган ишчи ҳужжатларга қаратилган ва асосий бухгалтерлик ҳисоб рақамларидаги ноодатий ҳолатларга етарлича аҳамият берилмаган;

-мижоз томонидан тайёрланган ҳужжатлар аудитор талабига жавоб бермайди;

-аудит амалларининг хусусияти тўлиқ ёритилмаган;

-турли амалларни акс эттириш учун бир хил белгилардан фойдаланилган.

Умуман, ишчи ҳужжатлар аудиторнинг мулки ҳисобланади. Аудиторнинг хоҳишига кўра ишчи ҳужжатларнинг айрим қисми субъектга тақдим этилиши мумкин, лекин улар субъектни ҳисоб ёзувларининг ўрнини боса олмайди.

1.3. Ишчи ҳужжатларнинг шакли ва мазмуни

Аудит тўла мукамал тушунарли бўлишлигини таъминлаш мақсадида аудитор ишчи ҳужжатларни етарли даражада тўлиқ ва батафсил тайёрлаши лозим.

Ишчи ҳужжатларда аудитор аудиторлик ишини режалаштириш, бажарилган аудиторлик муолажаларининг тавсифи, муддати ва ҳажми, келгуси натижалар ҳамда олинган аудиторлик далиллар асосида қилинган хулосалар тўғрисидаги маълумотни акс эттириши керак. Ишчи ҳужжатлар мулоҳаза юритилиши лозим бўлган ва ушбу масалалар бўйича аудиторнинг хулосаси керакли бўлган барча аҳамиятли масалалар бўйича аудитор томонидан асосланганлигидан иборат бўлади. Мураккаб тамойиллик масалалар кўриб чиқиш ёки мулоҳаза билдириш лозим бўлган ҳолатларда ишчи ҳужжатларда аудитор хулосани шакллантириш пайтида маълум бўлган тегишли ҳолатлар акс эттирилади.

Халқаро аудит стандартига биноан, “Ишчи ҳужжатларнинг ҳажми аудиторнинг касбий мулоҳаза юритиш қобилияти билан белгиланади, зеро аудитор томонидан кўриб чиқиладиган ҳар бир масалани ҳужжатлаштиришга зарурият йўқ ва мақсадга мувофиқ эмас. Тайёрланиш ва сақланиш учун лозим бўлган ишчи ҳужжатларнинг ҳажмини аниқлашда олдин аудит ўтказмаган аудиторга бажарилган иш тўғрисида тушунча бериш ва тамойиллик қарорларни қабул қилиниши ҳақида аудитнинг барча қисмларини муфассал баён этмаган ҳолда унга қандай маълумот керакли бўлишини кўриб чиқиш аудитор учун фойдали ҳисобланади. Ушбу бошқа аудитор аудитнинг муфассал жавҳалари тўғрисида тушунчани, уларни фақат мазкур ишчи ҳужжатларни тайёрлаган аудиторлар билан муҳокама қилиш жараёнида олиши мумкин”¹⁴.

Ишчи ҳужжатларнинг шакли ва мазмунига қуйидаги омиллар таъсир кўрсатади:

¹⁴ 230-сон “Ҳужжатлаштириш” номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005.

- келишувлар тавсифи;
- аудиторлик хулосанинг шакли;
- фаолиятнинг тавсифи ва мураккаблиги;
- субъект бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимларининг тавсифи ва ҳолати;

- муайян вазиятларда аудитор ёрдамчилари томонидан бажарилган ишга йўналиш бериш, раҳбарлик қилиш ва шарҳлаш;

- аудит жараёнида қўлланиладиган аниқ услубиёт ва технология.

Ҳар бир алоҳида аудит учун ишчи ҳужжатлар муайян вазиятларга ва аудиторнинг эҳтиёжига мувофиқ бўлган ҳолда ишлаб чиқилади ва тизимланади. Стандартлаштирилган ишчи ҳужжатлардан фойлананиш (масалан, назорат рўйхатлари, хатлар намуналари, ишчи ҳужжатларни стандартли ташкил этиш) уларни тайёрлаш ва текшириш самарадорлигини ошириши мумкин. Ушбу ишчи ҳужжатлар иш жараёнига ваколат ўтказишга, шунинг билан бир пайтда, иш сифати юзасидан назорат воситаларини тақдим этишга ёрдам беради.

“Аудитнинг самандорлигини ошириш учун аудитор субъект томонидан тайёрлаган жадваллардан, таҳлилий ва бошқа ҳужжатлардан фойдаланиши мумкин. Бундай ҳолатларда аудитор ушбу материаллар тегишли равишда тайёрланганлигига ишонч ҳосил қилиши лозим”¹⁵.

Ишчи ҳужжатлар, одатда куйидагилардан иборат бўлади:

- субъектнинг ҳуқуқий ва ташкилий тизимига тегишли маълумотдан;
- муҳим ҳуқуқий ҳужжатлар, шартномалар, баённомалардан кўчирмалар ёки ушбу ҳужжатларнинг нусхаларидан.

Ҳужжатлар:

- субъект ўз фаолиятини амалга ошираётган тармоқ, иқтисодий конъюнктура ва ҳуқуқий негиз тўғрисида маълумотдан;

- режалаштириш жараёнини, жумладан аудит дастури ва унга тааллуқли ҳар қандай ўзгартиришларни тасдиқловчи далиллардан;

¹⁵ 230-сон “Ҳужжатлаштириш” номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005.

-аудитор томонидан бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимларини тушунганлигининг далилларидан;

-ажралмас таваккалчилигига, назорат таваккалчилигига баҳо берилганлигини ва ушбу баҳоларнинг ҳар қандай ўзгартирилганлигини тасдиқловчи далиллардан;

-аудитор томонидан ички аудит хизмати иши ва қилинган хулосалар кўриб чиқилганлигини тасдиқловчи далиллардан;

-ҳисобварақлар операциялари ва қолдиқлар таҳлилидан;

-аҳамиятли коэффициентлар ва йўналишлар таҳлилидан;

-аудитор томонидан бажарилган муолажалар ва ушбу муолажалар натижалар тавсифи, муддати ва ҳажмининг баёнидан;

-аудитор ёрдамчилари томонидан бажарилган ишлар назорат қилингани ва текширилганлигини тасдиқловчи далиллардан;

-аудиторлик муолажалар ким томонидан ва улар қачон бажарилганлиги тўғрисида маълумотдан;

-бошқа аудитор томонидан аудит ўтказилган таркибий қисмларнинг молиявий ҳисоботи юзасидан амалга оширилган муолажалар тўғрисида батафсил маълумотдан;

-бошқа аудиторлар, экспертлар ва учинчи томонлар билан алмашилган хатлар нусхаларидан;

-субъект маълумоти учун етказилган ёки муҳокама этилган ва аудит жавҳаларига тааллуқли, жумладан келишув шартлари ички назоратнинг аҳамиятли камчиликлари ҳақида хатлар ёки хизмат юзасидан ёзувларнинг нусхаларидан;

-субъектдан олинган хатлар-тақдимотлардан;

-аудитнинг аҳамиятли жавҳалари, жумладан ғайри одатий вазиятлар, агар бундайлар рўй берган бўлса, қандай қилиб бекор қилинганлиги ва аудитор томонидан аудиторлик муолажаларини бажариш жараёнида ҳал қилинганлиги ва ишлов берилганлиги ҳақида аудиторнинг хулосаларидан;

-молиявий ҳисобот ва аудиторлик ҳисоботларнинг нусхаларидан;

-кейинги аудитларни ўтказиш пайтида ишчи ҳужжатлар сақланаётган айрим файллар, кўпроқ қандайдир аниқ бир даврнинг аудитига тааллуқли маълумотга эга бўлган жорий аудиторлик файллардан фарқли ҳолда, доимий муҳимликка эга бўлган, янги маълумот келиб тушиши бўйича янгиланиб борадиган “доимий” туркумдаги аудиторлик файллар ҳисобига ўтказилиши мумкин.

Хулоса қилиб айтганда, аудитор ишчи ҳужжатлар сир сақланиши ва улар бутлиги ва амалиёт эҳтиёжларини қондириш учун етарли муайян керак бўлган вақт мобайнида ҳамда ёзувларни сақлаш талаб қилинадиган ҳуқуқий ва касбий талабларга мувофиқ сақланишини таъминлаш учун лозим бўлган муолажаларни амалга ошириши керак.

Биринчи боб бўйича хулоса

Аудитор аудиторлик хулосани тасдиқловчи далиллар тақдим этилишда муҳим аҳамиятга эга бўлган маълумотларни ҳамда аудит стандартларга мувофиқ ўтказилганлигининг далилларини ҳужжатли расмийлаштириши лозим.

Ишчи ҳужжатлар - бу аудит жараёни давомида аудитор томонидан бажарилган ишлар, синовлар, олинган маълумот ва мос хулосаларини маълум кўринишидаги ёзувидир. Ишчи ҳужжатлар аудитор текширувнинг тўғри бажарилиши учун зарур деб ҳисоблаган ва аудитор хулосасини асослаш учун зарур барча маълумотларни қамраб олиши керак.

Ишчи ҳужжатлар аудитни режалаштириш ва ўтказишда, аудиторлик ишини назорат қилиш ва шарҳлашда ёрдам беради ҳамда бажарилган аудиторлик иши натижасида олинган ва аудиторлик хулосани тасдиқловчи аудиторлик далиллардан иборат бўлади.

Юқоридагиларни ҳисобга олиб, тадқиқотимизнинг биринчи бобида аудиторлик ҳужжатларининг умумий тавсифига оид масалаларни кўриб чиқдик, жумладан, аудиторлик ҳужжатлари ва уларнинг ўзига хос

хусусиятлари; аудиторлик ҳужжатларининг турлари ва уларни расмийлаштиришга талаблар; ишчи ҳужжатларнинг шакли ва мазмунига оид масалалар биринчи бобда акс эттирилган.

II-БОБ. АУДИТ ҲУЖЖАТЛАРИНИ ТАЙЁРЛАШ ВА РАСМИЙЛАШТИРИШ

2.1. Ишчи ҳужжатларни расмийлаштириш ва индекслаш.

Ўзбекистон Республикаси меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатига¹⁶ биноан аудитор ўзи бажарган иш ва хулосаларни ҳужжатларда расмийлаштириши лозим.

Ишчи ҳужжатларда муҳимлилик ва риск қандай баҳоланганлик ва уларни бажарган ишларга қандай таъсир кўрсатганлиги аниқ баён этилиши керак.

Бажарилган ишларнинг ҳужжатли расмийлаштирилиши ҳар доим ёзма ҳолда бўлиши зарур, акс ҳолда улар бажарилмаган деб ҳисобланади.

Ҳар бир ишчи ҳужжатда мижоз компанияси номи, ҳужжатни тайёрлаш йили, оyi, куни ҳамда ўша тайёрлаган шахсни имзоси бўлиши зарур.

Бундан ташқари ҳар бир ҳужжатда ушбу мижозга масъул аудитор визаси ва ҳужжат тасдиқланган сана бўлиши зарур.

Аудитор барча ишчи ҳужжатлар тикилиб, ҳавфсиз ва сир сақланишига ишонч ҳосил қилиши керак. Ишчи ҳужжатлар ушбу турдаги ҳужжатларнинг ҳавфсиз сақлаши тартибга солувчи қонунларга биноан ва етарлича узоқ муддат сақлаши керак.

“Ишчи ҳужжатларда уларнинг файллардаги ташкиллаштирилишини осонлаштириш учун индекс ва мурожаатномалар қўйилиши лозим”¹⁷.

Аудиторлик ташкилотида стандарт индекслаш тизимидан фойдаланишнинг асосий афзалликлари қуйидагилар:

-хизматдошларни ишчи ҳужжатлари ичидан зарур ҳужжатни тезда топиш;

-ишчи ҳужжатларни тез кўриб чиқиш мумкинлиги;

¹⁶ 6-сон “Аудитни ҳужжатлаштириш” номли АФМС. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 1999 йил 4 августдаги 61-сон буйруғи билан тасдиқланган

¹⁷ 230-сон “Ҳужжатлаштириш” номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005.

-аудиторлик ташкилотининг турли бўғинларидан (ишчи гуруҳлардан) ходимларни ишлатиш имконияти;

-сифат назорати;

-мижозий бир ишчидан бошқасига тезда юклаш¹⁸.

Шу билан бирга индекслаш аудитда яхши натижаларга олиб келади. Чунки индекслаш маълум даражада тартиблаш ва йиғиши керак бўлган ҳужжатларни эслатиб турувчи восита сифатида фойдаланилади.

Индексларнинг умумий таркибий тузилиши¹⁹.

Индекслардан фойдаланиш таркибий тузилиши барча ҳужжатларни уч гуруҳга бўлишга асосланган, мана нега амалиётда ҳужжатлар учун 3 та жилддан фойдаланилади:

А жилд - энг кам ўзгарадиган маълумот.

В жилд – тасвирлаш, режа ва б.

С жилд – йўналишлар бўйича режалар, ҳужжатлар.

Агар мижоз компания унчалик катта бўлмаса, В ва С жилдлар битта жилдда сақланиши мумкин, аммо А жилддан алоҳида сақлаш лозим. Мана шу тизимдан фойдаланиб В ва С жилдларни узоқ вақт, ишончли ва хавфсиз қонунда белгиланган муддатгача сақлаш мумкин ва шундан сўнг бу ҳужжатларни агар қонун талаб қилса йўқ қилиш мумкин.

Солиққа тегишли ишчи ҳужжатлар А ва В жилдларда махсус индекс остида сақланиши эслатиб ўтиш лозим. Агар солиққа оид ишчи ҳужжатлар бир неча индекс остида сақлаши лозим бўлса бу ҳужжатлар энг кўп фойдаланиладиган индекс остида зарурий мурожаатномалари келтириб сақланади.

А жилднинг таркиби. А жилд таркибига мижоз компания тўғрисидаги ўз хусусиятига кўра ўзгармайдиган ёки кам ўзгарадиган асосий маълумотлар сақланади.

¹⁸ Скобара В.В. и другие. Энциклопедия общего аудита (том 2).- М.: Дело и Сервис, 2000. С.245.

¹⁹ Шу ерда, Б.245-246

Бу ерга мижоз компания фаолиятининг кўп қиррали томонлари ҳамда компания фаолиятини ҳолатини тушуниш ва аудитни режалаштириш учун муҳим аҳамиятга эга бўлган маълумотлар кириши мумкин.

В жилд таркиби. В жилдда энг аввало жорий йилнинг ишчи ҳужжатлари умумий ёзишмалар ҳамда фақатгина жорий йилга тегишли бошқа ҳужжатлар. Ўз хусусиятига кўра бу ҳужжатлар аудит жараёни тугаши билан архивга қўйилиши мумкин бўлган ҳужжатлар бўлиши керак.

С жилд таркиби. С жилдда режалаштириш ишларни олиб бориш ва хулосалар чиқариш каби аудитнинг ҳар бир йўналиши бўйича маълумотлар сақланади. Худди В жилддагидек С жилдаги маълумотлар ҳам аудит тугаши билан архивга қўйилиши мумкин бўлган ҳужжатлар бўлиши керак.

Асосий воситалар, сотиб олинган кўчмас мулк нархи ва шунга ўхшаш узоқ муддат ўз муҳимлигини йўқотмайдиган ва солиқ ҳисоб-китобларида фойдаланадиган маълумотлар А жилдда сақланиши лозим.

Индекслаш. Компания ичида ишчи ҳужжатларни стандартлаш индекслаш тизимидан фойдаланиш зарур. Шу билан бирга, компания ходимлари агар умумқабул қилинган индекслаш тизими йўқ бўлса, ўзларининг индекслаш тизимларини ишлаб чиқишлари мумкин. Бундай ҳолда энг муҳим шарт маълумотларни А, В ва С жилдларга тақсимлашнинг умумий қоидаларига риоя этишдир.

Жорий йилга тегишли, узоқ муддат сақланиши кутилаётган ҳужжатларнинг нусхалари В ва С жилдларда сақланиши, асл нусхаси эса А жилдга киритилиши зарур.

А жилд.

Бўлимлар:

А-1. Мижоз компания ҳужжатлари.

А-2. Мижоз хат-хабарлари ва йиғилиш қарорлари.

А-3. Шартномавий мажбуриятлар.

А-4. Маълумотнома.

А-5. Хатлар (ёзишмалар, корресконденция).

А-8. Солиқ идоралари билан муносабатлар ҳолати, солиқ декларациялари.

А-9. Корхона маъмурияти хатлари.

А-10. Молиявий ҳисобот ва б.

Агар охириги бўлимлардаги маълумотлар жуда катта бўлса, уларни сақлаш учун махсус жилд ташкил этиш мумкин.

Ҳужжатларнинг назорат рўйхати.

А-1. Мижоз компания ҳужжатлари.

“Компания тўғрисида асосий маълумот” тўлдирилган шакли.

“Янги мижозни қабул қилиш” тўлдирилган шакли.

Компания устави (низоми).

Акционерлик рўйхати.

Корхонани ташкил этиш шартномаси.

Корхонанинг бошқарув раҳбарияти учун йўриқнома.

Бир гуруҳга кирувчи компаниялари ўзаро келишмаган тарзда солиққа тортиш бўйича солиқ идораларининг қарори.

Манзиллар ва телефонлар рўйхати.

Акцияга аъзо бўлиш шартлари, компания раҳбарияти ваколатлари.

Ташкилий тузилиш.

Асосий лавозимларнинг вазифалари тавсифи.

Ходимларнинг вазифавий мажбуриятлари тавсифи.

Асосий воситалар тўғрисида маълумот ва бошқалар.

А-2. Мижоз компаниядан олинган қарорлар ва маърузавий ёзувлар.

Акционерларнинг йиллик йиғилиш қарорлари компания раҳбарияти йиғилиши қарорлари.

А-3. Шартномавий мажбуриятлар.

Корхонанинг асосий ходимлари билан шартномалар, иш ҳақи бўйича мажбуриятлар.

Катта миқдордаги ссуда ва бошқа молиявий масалалар бўйича ҳужжатлар.

Гаров ва кафолат.

Ижара ва лизинг шартномалари, тижорат шартномалари.

Суғурта бўйича аҳволни кўриб чиқиш.

Патент, лицензия ва тўловлар бўйича шартномалар.

Давлат лицензиялари.

Тўлиқ ўртоқлик масъулияти чекланган жамият, кўшма корхоналарни ва бошқаларни ташкил этиш бўйича шартномалар.

Мижоз ва мол етказиб берувчи ҳамкорлик келишуви.

Компаниянинг бошқа ташқи шартномалари.

Бошқалар.

А-4. Маълумотнома.

В жилд.

Жорий йил маълумотлари.

В-1. Жорий йилнинг молиявий ҳисоботи маълумотлари.

- фирманинг ички молиявий ҳисоботи;
- расмий молиявий ҳисобот (ташқи фойдаланувчилар учун);
- Солиқ декларациясига иловалар;
- Бошланғич сальдо (қолдик);
- Молиявий ҳисоботнинг якуний қолдиғи;
- Молиявий ҳисобот тайёрланган санадан кейинги ёзувлар;
- Аудитор изоҳи;
- Ҳисоботда кўп бўлган маълумотлар рўйхати;
- Эслатма ёзувлар (меморандумлар);

В-2. Жорий маълумотнома (корреспонденция).

В-3. Молиявий режалар ва даврий (оралиқ) молиявий ҳисобот.

В-4. Йил давомида тайёрланган ҳисобот ва аудиторлик хулосалари.

Ўтган йил маълумотлари.

В-5. Ўтган йиллар маълумотлари.

Аудит

В-6. Мижоз ҳақида маълумот.

- компания тавсифи;
- рисклар таҳлили;
- молиявий ҳисоботлар таҳлили;
- компаниянинг фаолият юритиш тартиби тавсифи;
- компания фаолиятида маълумотларнинг электрон қайта ишлаш жойининг тавсифи (компания фаолиятига маълумотларни электрон қайта ишлашнинг киритилганлик даражаси).

В-7. Режалаштириш.

- умумий режа;
- аудит стратегиясининг тасвирловчи расмий ҳужжат;
- меҳнат ресурсларидан фойдаланиш ва рағбатлантириш тизимининг муфассал режаси;
- режалаштириш бўйича назорат саволлари рўйхати;
- миждоз томонидан тайёрланган саволлар рўйхати;

В-8. Хулосалар.

- якуний хулоса ва фикрлар ёзилган аудитор ҳисоботи;
- аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун назорат саволлари рўйхати
- раҳбарият томонидан тайёрланган тақдимот хати.

С жилд.

С-0. Бухгалтерия (молиявий ҳисобот)

С-1. Ишлаб чиқариш узлуксизлигини таъминловчи ёки унга тўсқинлик қилувчи омилларга тегишли ҳужжатлар.

С-2. Соф тушум.

С-3. Бошқа сотув, ҳаражатлар ва иккиламчи моддалар.

С-4. Сотилган тайёр маҳсулот таннарҳи.

С-5. Устама ҳаражатлар.

С-7. Иш ҳақи ҳаражатлари.

С-8. Капитал ҳисобига фойда.

С-9. Капитал ҳаражатлар.

С-10. Сотишдан ташқари моддалар.

- C-12. Жорий йилда солиққа тортиш шартлари.
 - C-13. Узоқ муддатли номоддий активлар.
 - C-14. Узоқ муддатли моддий активлар.
 - C-15. Узоқ муддатли молиявий активлар ва айланма маблағлар.
 - C-16. Товар-моддий бойликлари.
 - C-17. Харидорларнинг дебиторлик қарзлари.
 - C-18. Бошқа дебиторлик қарзлар.
 - C-20. Пул маблағлари ва уларнинг мавжудлиги текшируви маълумотлари.
 - C-21. Акционерлик капитали.
 - C-22. Резервлар.
 - C-23. Узоқ муддатли қарзлар.
 - C-24. Мол етказиб берувчиларга қарзлар ва ҳисоб рақамлар бўйича қарзлар.
 - C-25. Бошқа қисқа муддатли мажбуриятлар.
 - C-26. Бир гуруҳдаги компанияларнинг ўзаро муносабатлари шартлари.
 - C-28. Ипотека ва шартли мажбурият ва б.
 - C-29. Йиллик ҳисобот.
 - C-30. Пул оқимлари тўғрисидаги ҳисобот.
 - C-31. Якунларни чиқариш.
- Хулоса қилиб айтганда, аудитор ҳар бир соҳадаги ишлаш йўриқномаси ва режасини ушбу соҳага тегишли бўлимда биргаликда сақлаши зарур.

2.2. Аудит жараёнини ҳужжатлаштириш.

Аудит иш фаолияти тартибга солувчи қонунчилик талаби билан ёки миждоз аризасига биноан ўтказилади.

“Аудитор аудитнинг ишчи ҳужжатлари таркибига кирадиган ҳужжатларнинг сони ва мазмунини олдида қўйилган масаланинг хусусияти; аудитор хулосасининг шакли, хўжалик субъекти фаолиятининг хусусияти ва

мураккаблиги; хўжалик субъекти бухгалтерия ҳисоби ҳолати; хўжалик субъектининг ички назорат тизими ишончилиги; алоҳида аудит амалларини бажаришда аудиторлик ташкилоти ходимлари иши устидан етарлича бошқарув ва назорат даражаси; аудит жараёни давомида қўлланилган аниқ метод ва усулларни аниқлаб беради”²⁰.

Аудиторнинг асосий вазифаси ҳисоботни, компания раҳбарияти томонидан қандай тақдим этилган бўлса, шундай текшириш ва уни ҳисоботда ахборотнинг тўлиқлиги ва муҳим хатолар йўқлигига асосланиб “аудитор фикри” воситасида ўзининг баҳолашини баён этиш.

Аудит жараёни, уни ўтказишга рухсат олингандан бошлаб, “аудитор фикри” тақдим этилгунга қадар, уч босқичга бўлиниши мумкин:

- режалаштириш;
- амалга ошириш;
- ҳисобот.

Аудит виждонан ўтказилиши керак ҳамда аудитор зиммасига зарурий аудиторлик текшируви ҳажми ва хусусиятини виждонан аниқлаш мажбуриятини олади.

Аудитни режалаштириш ва амалга ошириш ҳамда ҳисоботни тайёрлаш аудиторнинг аҳамиятлилик ва рискни баҳолашга асосланиши керак²¹. Аудит шундай ўтказилиши керакки, хато қилиш мумкинлиги энг юқори бўлган ҳисоботнинг моддалари ва рўйхатга олиш тизими бўлимларига энг кўп эътибор қаратилсин.

5-сон АФМС га мувофиқ, “Аудитор бажарган ишлар ва унинг чиқарган ҳулосалари ҳужжатли расмийлаштирилиши керак. Аудиторлик текшируви ҳужжатларидан аҳамиятлилик ва риск қандай баҳоланганлиги ва улар аудит ўтказишга қандай таъсир кўрсатганлиги аниқ кўриниб туриши лозим. Аудит жараёни сифатли назорат қилиш тизимининг муҳим элементи сифатида

²⁰ Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит. Учебник. - М.: ИНФРА-М, 2008. – 189 с.

²¹ 3-сон “Аудитни режалаштириш” номли АМС. ЎзР молия вазирининг 199 йил 10 ноябрдаги 837-сон буйруғи билан тасдиқланган.

караши керак²². Сифат назоратини олиб бориш аудит жараёнида тайёрланган ҳужжатлар билангина мумкин. Аудит жараёни ва стандартлаштирилган ҳужжатлар тасвири барча амалдаги қонунлар, меъёрий ҳужжатлар ва аудит стандартларига мос келиши учун доимий равишда янгилашиб турилиши керак.

Қуйида аудит жараёнининг умумий тузилиши келтирилган.

2-жадвал.

Аудит жараёни

Мижоз ҳақида маълумот
<ul style="list-style-type: none"> - компания тавсифи; - молиявий таҳлил; - риск таҳлили; - компания фаолиятини амалга ошириш тартиби; - маълумотларни электрон қайта ишлаш шароитида аудит тартиби.

Муҳимликни баҳолаш	Рискни баҳолаш
Аудит стратегиясини танлаш ва режалаштириш	
<ul style="list-style-type: none"> - аудитнинг умумий дастури; - аудит стратегияси; - персоналга эҳтиёжни режалаштириш ва хизматлар учун рағбатлантиришни ҳисоб-китоби; - аудит соҳалари бўйича режалар; - жорий миқозга масъул аудитор томонидан тасдиқланган режалаштириш бўйича саволларни назорат рўйхати. 	

Амалга ошириш ва ҳужжатли расмийлаштириш
- аудит бўйича йўриқнома.

Хулосалар, аудиторлик ҳисоботи ва хулосаси
<ul style="list-style-type: none"> - соҳалар бўйича хулосалар; - аудиторлик ҳисоботи; - аудиторлик хулосаси.

Мижоз ҳақида маълумотлар. Мижоз ҳақидаги маълумотга асосланиб, “Аудитор бажарилиши кутилаётган аудиторлик текширувининг ҳажми ва тартибини акс эттирувчи аудитнинг умумий режасини ҳужжатли расмийлаштириши керак. Аудитнинг умумий режаси келгусида раҳбарият

²² 5-сон “Аудитор ишини назорат қилиш сифати” номли АФМС. ЎзР молия вазирининг 1999 йил 4 август 62-сон буйруғи билан тасдиқланган.

томонидан ишлаб чиқиладиган аудит дастурига хизмат қиладиган даражада муфассал бўлиши зарур²³.

Қуйида келтирилган воситалардан фойдаланиб аудитор ўзининг мижоз ҳақидаги маълумотларини ва аудит мақсадини ҳужжатли расмийлаштириши мумкин. Бу воситалар аудиторга мижоз ҳақидаги маълумотларни доимий равишда тўлдириб боришга ҳамда ушбу жараённинг ҳужжатли тасдиғи бўлиб хизмат қилади (3-жадвал).

3-жадвал.

Мижоз ҳақидаги маълумотларни ҳужжатли расмийлаштириш

Муаммо	Тавсифи	Ишчи ҳужжат
Компания тавсифи	Мижоз компания ҳақида умумий объектив тавсиф берилади; бу тавсиф мижоз ҳужжатлари тўпламининг таркибий қисмига киради ҳамда бу ҳужжат мазкур мижоз билан ишлаш бўйича тажриба йиғиладиган ички фойдаланиш мақсадида яратилган ҳужжатлар тўпламига киритилади.	Компания тавсифи бўлим
Молиявий таҳлил	Мижоз молиявий ҳолатидаги йўналиш ва суръатлар унинг иш фаолияти узлуксизлигига таъсир кўрсатиши ва фаолиятнинг инқироз томон кетаётганлигини кўрсатиши мумкин. Бундан ташқари молиявий таҳлил молиявий ҳисоботнинг алоҳида моддалари бўйича динамик ўзгаришларни яққол кўрсатиши мумкин бу эса ўз навбатида ушбу моддаларга тегишли аудиторлик текшируви стратегиясини ўзгартиришга таъсир кўрсатади.	Молиявий таҳлил бўлими
Рисклар таҳлили	Рисклар таҳлили биринчи навбатда мижоз компания билан боғлиқ рискларга қаратилади ҳамда ундан ҳосил бўлувчи фаолият узлуксизлигини таъминлаш даражасига тааллуқли бўлган аудиторлик рискидир.	Рисклар таҳлили бўлим
Компания фаолият кўрсатиш тартиби тавсифи	Компания фаолият кўрсатиш тартиби тавсифи берилаётганда, маъмурий тизим текшируви ҳам амалга оширилади, яъни бу жараёнда ички назорат тизимига баҳо берилади. Бу ички назоратнинг кучли ва кучсиз “нуқта” ларини аниқлаш учун амалга оширилади.	Фаолият кўрсатиш тартиби тавсифи бўлим
Маълумотларни электрон қайта ишлаш жараёнини қўллаш тартиби тавсифи	Тавсиф қуйидагиларга эътиборни қаратади: электрон қайта ишлаш воситаларини қўллаш фаолият узлуксизлигини таъминлашда муҳим аҳамиятга эга ёки эга эмаслиги ёки молиявий ҳисоботнинг тўғрилигига хавф солиш солмаслиги.	Маълумотларни электрон қайта ишлаш жараёнини қўллаш тартиби тавсифи бўлим

²³ Дусмуратов Р. Аудит асослари. Дарслик. – Т.: Ўзбекистон энциклопедияси, 2003.

Шу билан бирга аудит умумий режаси таркиби ва шакли аудит ўтказилаётган шахснинг ўзига хос хусусияти ва масштабидан ҳамда текширувнинг мураккаблиги ва аудитор томонидан қўлланаётган аниқ усуллардан келиб ўзгариши мумкин.

Мижоз ҳақидаги маълумотларни ҳужжатли расмийлаштиришдаги мақсад мазкур компания учун хос бўлган риск даражасини кўриб чиқиш ҳамда аудитни режалаштиришда аввал ҳисоботнинг қайси моддалари ва аудит мақсадлари ушбу риск билан боғлиқлигини баҳолашга асос яратишдир.

Компанияга тавсиф беришдан мақсад – аудиторга, у риск ва жиддийликни аниқлаш учун, асос бўладиган маълумотни ва компания ҳақидаги умумий тасаввурни беришдир. Жиддийлик деганда бухгалтерлик маълумотнинг ноаниқ ва нотўғри талқин этилиши миқдори тушунилади. Бунинг натижасида унга асосланиб чиқарилган хулосалар ўзгариши ёки унга ноаниқ ва нотўғри маълумотлар таъсир этиши мумкин.

Жиддийликни аудитор текширилаётган субъектнинг бухгалтерлик маълумоти тўғрилигини тасдиқлаш мезони сифатида кўриш мумкин.

Аудиторлик rischi бу текшириш натижаларидан нотўғри фикрга ва нотўғри хулосага келишдир. Аудиторлик riskни умуман йўқотиш мумкин эмаслигини тушунишади ва riskни меъерий 5% лик даражасини қабул қилинган. Riskни баҳолаш усулларидан қатъий назар аудиторлик rischi 0 бўлиши мумкин эмас, шунинг учун аудиторлар уни минималлаштиришга ҳаракат қиладилар.

Компания тавсифи мижоз ҳақида маълумот берадиган ҳужжатлар билан бир қаторда аудит жараёнини режалаштиришга асос бўлади. Компания тавсифидаги муҳим жиҳатлар қисқа кўринишда “Аудитнинг умумий дастури” расмий ҳужжатли шаклда берилиши зарур.

Тавсиф қисқа ва аниқ бўлиши керак, фақатгина аудит жараёнида керак бўладиган ва ёки маслаҳат хизмати учун зарур маълумотларни киритиш зарур.

Аудиторга аудит текширувчи режалаштиришда зарур бўладиган маълумотларни алоҳида белгилаб кетиш жуда фойдали бўлиши мумкин.

Корхона тавсифи ҳар йили янгиланиши ва ушбу миқоз компанияга масъул аудитор томонидан тасдиқланиши зарур. Корхона тавсифи В жилдда 6-индекс остида сақланиши лозим (4-жадвал).

4-жадвал.

Корхона тавсифи.

Мавзу: Корхона тавсифи		Тайёрлади: Сана:	Индекс: В-6.1
Мижоз номи:	компания - миқоз	Тасдиқлади: Сана:	Ҳисобот йили:

Корхонани тавсифлашдан мақсад миқоз ҳақидаги маълумотларни бир қисми сифатида миқоз корхона ҳақида узлуксиз маълумот йиғиб бориш ва шу йўл билан миқозга маслаҳат хизмати кўрсатишга ҳамда аудитни режалаштиришга асос яратишдир. Тавсиф риск ва муҳимликка баҳолашда асос бўлиб хизмат қилиши ҳисобга олиниб тайёрланиши лозим.

Мижоз корхона фаолияти ҳолатини белгилаб берувчи шарт-шароитлар корхона ва унинг алоҳида қисмлари тавсифининг кенг қамровига ва муфассаллик даражасини белгилаб беришда ҳал этувчи омил бўлиши керак.

Корхона тавсифи ҳужжатлаштирилаётган асосий маълумотга ёрдамчи маълумот сифатида қаралиши зарур. Масалан, риск таълими, маънавий таълим ва компания фаолият кўрсатиши тартиби тавсифи каби ҳужжатларга тўлдирувчи маълумот сифатида қаралади.

Молиявий таҳлил шакли. Молиявий таҳлил мақсади – ривожланиш билан боғлиқ риск салоҳиятини аниқлаш учун компаниянинг ривожланиш тенденцияларини ва ўзгариш суръатларини кўриб чиқиш.

Молиявий таҳлил бошқа ҳужжатлар билан биргаликда аудит жараёнини режалаштириш асосларидан бири бўлиб ҳисобланади. Молиявий таҳлил ўтган ҳисобот йили молиявий кўрсаткичлари асосида тайёрланади. Бундан шу нарса келиб чиқадики, ўтган йилги молиявий таҳлилда келтирилган аудиторнинг муҳим фикр-мулоҳазалари жорий йил миқоз ҳақидаги маълумотларнинг бир қисмига айланади. Агар аудиторнинг фикрига кўра, ўтган йилги ривожланиш тенденциялари ва суръатларида муҳим ўзгаришлар содир бўлган бўлса, аудит режалаштириш босқичида жорий йил молиявий кўрсаткичлардан фойдаланиб, молиявий таҳлил тайёрлаши зарур.

Агар компания тавсифига муҳим ривожланиш тенденциялари қўшилса, бу аудитор учун ижобий аҳамиятга эгша бўлади. Агар ривожланиш таваккалчилик билан боғлиқ бўлса бу маълумот ҳар доими “Риск таҳлили” да ҳамда “Аудитнинг умумий дастури” да мавжуд бўлиши керак. Аудитор эса ушбу тенденцияларни тасдиқлаш учун қандай воситадан фойдаланиши ҳал этилиши лозим.

Таҳлилда изоҳлар бўлиши зарур. Хулосалар эса даромад ликвидлилик ва тўлов қобилиятни қамраб олиши зарур.

Молиявий таҳлилни ўз ичига олувчи ҳужжат ҳар йили янгиланиши ва ушбу миқдорга масъул аудитор томонидан тасдиқлаши зарур. Бу ҳукумат В жилдда 6-индекс остида сақлаши лозим. (Молиявий таҳлил шакли В-жилд 6-индекс остида тарғиб этилган 2-иловага қаралсин.)

Риск таҳлили шакли. Баъзилар “аудиторлик rischi – бу молиявий ҳисоботда аудит ўтказилиб хулоса тақдим этилгандан сўнг албатта хатоликлар топилишини кўрсатувчи ва аудитор томонидан субъектив ўрнатилган ва жавобгарлиги олинган риск даражасидир”²⁴ деб талқин қиладилар. Бошқа фикр бўйича, “аудиторлар ишига нисбатан риск – бу аудитор томонидан тақдим этилган хулоса хўжалик жараёни иштирокчилари томонидан қаршилиққа учраш хавфидир”²⁵. Яна бошқа бир фикрга кўра, “аудиторлик rischi – бу текширилаётган ҳисобот ҳақида айтилган мулоҳаза нотўғри бўлиши мумкинлигидир”²⁶.

Бизнинг фикримизча, риск таҳлилининг мақсади - компаниянинг келгуси ривожланишига таъсир кўрсатадиган муҳим ва рискли соҳаларни ўрганиш ва ушбу соҳалар аудит текшируви ҳажми ва хусусиятига қандай таъсир кўрсатишини аниқлашдир.

Аудит жараёнини режалаштиришда “Риск таҳлили” бошқа ҳужжатлар билан биргаликда асос бўлиб хизмат қилади.

²⁴ Дусмуратов Р. Аудит асослари. Дарслик. – Т.: Ўзбекистон энциклопедияси, 2003.

²⁵ Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. – М.: Инфра-М, 2008.

²⁶ Тулаходжаева М.М., Илхамов Ш.И. Аудит. Ўқув қўлланма. – Т.: Иқтисодиёт, 2012.

Юқори даражадаги риск бор соҳалар тўғрисида компаниянинг фаолият кўрсатиш тартибига, молиявий таҳлилга оид ва бошқа ҳужжатларда муфассал тушунтириш берилиши керак.

Компания тавсифида берилган муҳим жиҳатлар “Аудитнинг умумий дастури” да қисқача акс эттирилиши зарур.

Шаклда келтирилган саволлар стандарт бўлиб, уларга қўшимча савол ва бандлар қўшилиши мумкин. “V” билан белгилаб чиқилган саволларга жавоблар компанияга тавсиф беради. Аввало, riskли соҳалар миқдорини кўрсатса, иккинчидан, ушбу riskлар нимадан иборатлигини кўрсатади.

Risk таҳлилини ўз ичига олувчи ҳужжат ҳар йили янгиланиши ва ушбу миқдорга масъул аудитор томонидан тасдиқлаши керак.

Ҳозирги вақтда турли соҳаларда, жумладан, ҳисоб маълумотларини қайта ишлаш ва аудит ўтказишда ҳам компьютерлардан фойдаланилмоқда. Ушбу мақсадда стандарт²⁷ ишлаб чиқилган.

“Аудитни режалаштириш давомида аудитор молиявий ҳисоботни тайёрлашда маълумотларни электрон қайта ишлаш жараёнидан фойдаланишга баҳо беради. Бу эса ўз навбатида аудит хусусиятини ва текшириш усулларини белгилаб беради”²⁸.

Агар текширув жараёнида муҳим жиҳатлар аниқланса, улар «Аудитнинг умумий дастури», «Аудит текшируви стратегияси» ва бошқа алоҳида ҳужжатларда баён этилиши зарур.

Текширув муҳимлилик ва riskлар баҳоси асосида олиб борилади, шунинг учун маълумотларни электрон қайта ишлаш жараёнини қўллаш тартиби фақатгина компания учун муҳим аҳамиятга эга жойларда амалга оширилади. Ушбу шакл компанияда маълумотларни электрон қайта ишлаш тизимини қўллаш муҳим ёки муҳим эмаслигини баҳолаш учун ёрдамчи воситадир.

²⁷ 11-сон “Маълумотларни компьютерда қайта ишлаш шароитида аудит” номли АФМС. ЎЗР молия вазирининг 1999 йил 9 сентябрдаги 76-сон буйруғи билан тасдиқланган.

²⁸ Аудит. Дарслик. М.М. Тулаходжаева, Ш.И. Илхомов, К.Б.Ахмаджонов ва бошқ. Т.: Иқтисодиёт, 2011.

Агар компания ўзининг маълумотларини электрон қайта ишлаш тизимига эга бўлса, компания ичида ишлаб чиқилган тизим бўлса ёки компания маълумотларни электрон қайта ишлашга қатъий боғланган бўлса, аудитор аудитни зарурий даражада ўтказиш учун ушбу соҳа бўйича мутахассисни жалб этиши лозим. Аудитор ўзи билимларига шубҳаланганда, ҳар доим ўша соҳа экспертларини ёллаши зарур.

“Эксперт деб ушбу аудиторлик ташкилоти ходими бўлмаган, бухгалтерия ҳисоби ва аудитдан фарқли маълум соҳада етарлича билим ва малакага эга бўлган ва ушбу соҳа бўйича саволларга хулоса берадиган шахсга айтилади. Аудиторлик ташкилоти эксперт сифатида юридик шахс бўлган ихтисослаштирилган ташкилот хизматидан фойдаланиши мумкин”²⁹.

Агар компания учун маълумотларни электрон қайта ишлаш муҳим дейилган хулоса олинса, ушбу соҳанинг умумий назорат воситалари фаолият кўрсатиши воситаларини ўрганиш зарур ва эҳтимол фойдаланувчи тизимларини кўриб чиқиш зарур. Бундан текширув учун умумий назорат функциялари ва фойдаланувчи тизимига бағишланган алоҳида иловадан фойдаланиш зарур.

Маълумотларни электрон қайта ишлаш тизимини кўриб чиқиш ҳар йили амалга оширилиши ва ушбу миқдор компанияга масъул аудитор томонидан тасдиқлаши керак. Ушбу ҳужжат В жилдда 6-индекс остида сақланиши керак.

Шундай қилиб, текширув давомида маълумотларни электрон қайта ишлаш жараёни бўйича эксперт жалб этилса, унинг имзоси аудиторлик текшируви ҳужжатларида мавжуд бўлиши керак.

2.3. Аудитнинг умумий дастурини ҳужжатлаштириш.

Аудитор аудитнинг умумий режасини амалга ошириш учун унинг хусусиятини, ҳар бир амалнинг вақти ва ҳажмини белгиловчи аудит

²⁹ Тулаходжаева М.М., Илхамов Ш.И. Аудит. Ўқув қўлланма. - Т.: Иқтисодиёт, 2012.

дастурини тайёрлаши ва ҳужжатли расмийлаштириши керак. Аудит дастури аудитор учун йўриқнома ҳамда ишларнинг зарурий тарзда бажарилаётганлигини текшириш ва назорат қилиш воситасидир. Шунингдек, “аудит дастурига ҳар бир аудит соҳаси бўйича тайёрланадиган молиявий ҳисобот текшириладиган дастлабки ва ҳар бир аудит амалига зарур вақт киритилиши мумкин”³⁰.

Аудитнинг умумий дастури (режаси) муҳимлилик ва риск асосида тайёрланади. Риск ва муҳимлилик эса ўз навбатида мижоз ҳақидаги мавжуд маълумотларга асосланади.

Умумий дастур - бу мижоз молиявий ҳисоботини текширишнинг аудиторлик режаси бўлиб, унда молиявий ҳисобот талаблардан ҳамда аудиторда мавжуд мижоз ҳақидаги маълумотлардан келиб чиқиб йиллик аудиторлик текшируви ҳажми ва хусусияти аниқланади. Бу эса ўз навбатида текширувда қатнашадиган ходимлар сони ва аудиторлик режасини тузишга асос бўлиб хизмат қилади.

«Аудиторлик дастури ёзма кўринишда тайёрланади. Дастурда аудиторлик режасини амалга ошириш учун зарур барча амалларга муфассал тавсиф берилади ҳамда текширувнинг ҳар бир қисми учун мақсад ва вазифалар белгиланади»³¹.

Умумий дастурда фақатгина муҳим жиҳатлар ўз аксини топади. Баъзи ҳолларда умумий дастур, тўлиқ ёки қисман, мижоз ҳақидаги маълумотларнинг ҳужжат кўринишидаги шакли сифатида аудит стратегиясини танлаш ва персоналдан фойдаланиш режаси сифатида ишлатиши мумкин.

Ҳар йили умумий дастур янгиланиши ва ушбу мижозга масъул аудитор томонидан тасдиқланиши зарур. Дастур тавсифи В жилдда 7-индекс остидаги ишчи ҳужжат сифатида сақланиши лозим.

³⁰ Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2009.

³¹ Аудит. Дарслик. 1- жилд. М.М. Тулаходжаева ва Ш.И. Илхомовларнинг умумий таҳрири остида. Муаллифлар жамоаси. Т.: Норма, 2008.

Умумий дастурни ҳужжатлаштириш.

Мавзу: 201__/201__ йиллар учун аудитнинг умумий дастури		Тайёрлади: Сана:	Индекс: В-7.1
Мижоз компания номи:	-мижоз	Тасдиқлади: Сана:	Ҳисобот йили:

Аудит стратегияси. Аудит стратегияси - бу аудиторлик текширувининг хажми ва хусусиятини аниқлашдир. Аудитор шундай стратегияни танлаши керакки, у ҳар жихатдан мос тушадиган ва молиявий ҳисоботдаги мумкин бўлган муҳим хатоликларни энг унумли йўл билан топсин.

Аудитор миждоз ҳақидаги маълумотлардан келиб чиқиб молиявий ҳисоботнинг қайси қисмида муҳим хатоликлар пайдо бўлиш эҳтимоллигини аниқлаши ва шу йўл билан ушбу риск аудиторлик текширувининг қайси моддалари ва мақсадлари билан боғлиқлигини ўрнатишдир.

Компания фаолият кўрсатиши тартибини баҳолашда мавжуд назорат амаллари муҳим хатоликлар содир бўлиши рискани қанчалик даражада пасайтираётганлигини ҳал этади.

Шу йўл билан аудитор қайси соҳалар муҳим ва рискли эканлигини белгилаши ва қандай аудит ўтказилиши, тизимли ёки туб моҳиятли ҳал этиши зарур.

Фақатгина тизимли аудитдан фойдаланиб, бутун аудиторлик текширувини ўтказиш мумкин эмас.

Тизимли аудит. Тизимли аудит - бу аудитор томонидан бутун ҳисобот даври давомида ички назорат функциялари белгиланган тартибда амалга оширилганлигига ишонч ҳосил қилиш учун фойдаланилган усул ва ишчи амаллардир.

Агар тизимда муҳим кучсиз томонлар мавжуд бўлса, унда аудитор бу ҳақида компания раҳбариятини огоҳлантиради. Улар ушбу камчиликларни олдини олиш учун чора қўллашади. Тизимни ўзини ўрганиб у ҳақида ҳисобот

тақдим этиш ҳам муҳим чунки, тизимнинг фаолият кўрсатиши фирибгарликка қарши ягона унумли йўлдир.

Туб моҳиятли аудит. Туб моҳиятли аудит - бу аудитор бухгалтерия китобларидаги операциялар тўғри рўйхатга олинганлигига ишонч ҳосил қилиши учун фойдаланган усул ва ишчи амаллардир. Ушбу операцияларга қуйидагилар ҳам қиради:

- нақд кўринишдаги активлар мавжуд, ушбу компанияга тегишли ва тўғри баҳоланаяпти;

- барча мажбуриятлар, жумладан, шартли мажбуриятлар ҳам ҳисобга олинган ва тўғри баҳоланаяпти;

- барча проводкалар амалга оширилиши билан ёзиш (начисления) усулида ва ҳисоботда акс эттирилган.

Туб моҳиятли аудит молиявий ҳисоботнинг алоҳида мода ва ҳисобларига нисбатан қўлланиши мумкин ва у бухгалтерия ҳисоботининг таҳлилий ҳисоботи ва муфассал аудитга бўлинади.

Аудитор молиявий ҳисоботдаги моддалар ва кўрсаткичларни тасдиқлаши учун ҳисоб-китоб кўринишида таҳлилий таҳлилни ўтказиши керак.

Одатда сўровномалар, тасдиқларни йиғиш, назоратнинг жисмоний усуллари, қайта ҳисоблаш, бухгалтерия баҳолашини текшириш, баланслаштириш, ёзма келишувларни текшириш усулларидан фойдаланилади.

Тасодифий танлама. Аудитнинг қайси усули (тизимли текширув ва туб моҳиятли текширув) дан фойдаланишдан қатъий назар тасодифий танламадан фойдаланилади. Тасодифий танламанинг мақсади рўйхатга олиш тизими ва назорат талаб даражасида ишлаётганлигини ҳамда бухгалтерия ҳисоби ва ҳужжатлаштириш ўртасида мутаносиблик сақланаётганлигини текширишдир.

Муҳимлик ва риск баҳосига асосланиб аудитор ҳар бир аудит соҳасида ўтказиладиган тасодифий танламалар миқдорини аниқлайди. Агар тасодифий

танлама тизим талаб даражасида ишлаётганлигини тасдиқламаса, яъни ҳужжатлаштириш ва бухгалтерия ҳисоби бир-бирига мос бўлса, алоҳида ҳисоб соҳалари учун тайёрланган аудит стратегиясини ва режасини қайта кўриб чиқиш керак.

Агар тасодиғий танлама сони статистик усулда аниқланган бўлса, бу ҳужжатларда акс эттирилиши лозим.

6-жадвал.

Аудит режасини ҳужжатли расмийлаштириш.

Восита (қурол)	Тавсиф
Аудит стратегиясини акс эттирувчи расмий ҳужжат.	Ушбу бланкда ҳар бир аудит соҳасига оид риск даражаси, муҳимлилик ҳамда аудит узлуксиз ва жорий, баланс аудит ива воқеалар аудитга қандай бўлиши (баланс тузилгандан сўнг) ҳақидаги маълумотлар акс эттирилади. Шундай қилиб, ушбу бланк аудитнинг ҳар бир соҳаси учун риск ва муҳимлиликни ҳисобга олиб умумий тушунча беради.
Алоҳида соҳа учун аудит режаси	Мижоз ҳақидаги мавжуд маълумотлар асосида режа аниқланган рисклар аудитнинг қайси мақсадлари билан боғлиқлигини ҳар бир соҳа учун алоҳида кўрсатади.
Аудиторларга йўриқнома	Аудиторларга йўриқнома олдиндан белгиланган мақсадларга етиш учун амалга оширилиши талаб этилган иш ҳаракатни ўз ичига олади. Ҳар бир мана шундай иш ҳаракат учун аудит мақсади кўрсатиб ўтилган.

Агар аудит давомида аудит стратегиясини танлаш учун қабул қилинган шарт-шароитлар ўзгарган бўлса, аудит стратегиясини қайта кўриб чиқиш ва мос равишда зарур соҳалар учун аудит режасини ҳамда йўриқномасини ўзгартириш лозим.

Аудиторлик текшируви стратегиясини аниқлаш учун шакл. Ҳужжатнинг мақсади - жорий йил аудиторлик текширувининг умумий кўринишини ва ҳажмини олиш, шу жумладан муҳим аудиторлик иш-ҳаракатлари ва уларнинг кетма-кетлиги ҳамда кўлланилиши зарур усуллар ҳақида маълумот олиш.

Ушбу шаклни тўлдиришда «Умумий дастур» дан мижоз ҳақидаги маълумотлар олинади.

Ушбу шаклда аудит ўтказилиш кутилаётган муҳим соҳалар айтиб ўтилиши зарур. Кейин шаклга аудит стратегиясини аниқлаш учун қўшимча

соҳалар ҳам қўшилиши зарур, масалан, «ҳисобда кўрсатилмаган доимий харажатлар», «ҳисобда кўрсатилмаган айланма воситалар» ва ҳ.к.

Шу йўл билан аудитнинг барча катта соҳалари шаклда ўз аксини топади. Ҳар бир соҳа бўйича риск даражаси, муҳимлилик даражаси ва зарурлилик-юқори, ўрта, қуйи кўрсатилиши керак. Рискнинг юқори даражаси зарурийликни ҳам юқори даражада бўлишига олиб келди.

Катта хатолик натижаси бўлган, молиявий ҳисобот моддалари ва унинг ўзига ката таъсир кўрсатувчи муҳимлиликнинг юқори даражаси ушбу соҳада зарурийликнинг қуйи даражасини кўрсатади.

Аудит стратегиясини аниқловчи шакл ҳар йили янгиланиши ва миқдор компанияга масъул аудитор томонидан тасдиқланиши керак. Ҳужжат В жилдда 7-индекс остида сақланиши керак.

7-жадвал.

Аудит стратегиясини аниқловчи шакл.

Мавзу: Аудит стратегияси			Тайёрлади: Сана:	Индекс: В-7.2
Мижоз номи:	корхона	- мижоз	Тасдиқлади: Сана:	Ҳисобот йили:

Соҳа	Риск	Муҳимлилик даражаси	Зарурийлик	Узлуксиз аудит S/DIF	Молиявий ҳисобот аудити S/DIF	Баланс тузилган санадан кейин содир бўлган воқеалар аудити S/DIF	Навбат	Мурожаатнома

S= тизимли аудит

D= муфассал аудит

F= молиявий таҳлил

Персоналга талаб ва ишга мукофот ҳисоб-китоби шакли. Ушбу ҳужжатнинг мақсади - ҳар бир аудит соҳасини текшириш учун зарур аниқ вақтни аниқлаш ҳамда ҳар бир ишни ўша иш бўйича зарур ваколатга эга

шахс бажаришини таъминлаш. Бу ҳолда ишга мукофот ҳисоблаш ҳам аниқ бўлиб қолади.

Бундан ташқари, вақтни тақсимлаш учун муҳим асос яратилади, яъни бу асос ҳар бир соҳа бўйича риск ва муҳимлиликни ҳисобга олади.

Персоналга талаб стратегияни белгиловчи ҳужжат билан қатъий белгиланган. Режада алоҳида вазифалар учун кўп вақт ҳаражатлари ажратилади. Бу вақт бевосита аудит ўтказаетган аудиторлик ташкилоти ходимлари, раҳбар ишчилар ҳамда бевосита мижоз учун масъул аудитор ўртасида тақсимланади. Мана шу ердан шу нарса келиб чиқадики, яъни агар аудиторлик ташкилоти ходими ўзи учун режалаштирилган вақт унга вазифани бажариш учун етмаслигини тушуниши билан бу ҳақида ушбу мижозга масъул аудиторга хабар бериши зарур.

Стратегияни шакллантиришга бағишланган шаклдан барча маълумотлар ушбу шаклга ўтказилади. Бу ерда ишни режалаштириш, молиявий ҳисоботни тайёрлаш, кўриб чиқиш, хулосани тайёрлаш ва ёзув ишларига зарур вақт ҳаражатлари кўшилади.

Шаклни тўлдиришда бухгалтерия билан боғлиқ қўшимча вақт сарфига ҳам эътибор бериш керак, ушбу вақт сарфини ҳар бир алоҳида соҳага ҳаражатлар ҳисобланаётганда эътиборга олиш ёки қўшимча ишлар учун сарфланиши кутилаётган вақт ҳаражатларини алоҳида режа қилиш керак. Стратегияни аниқлаш шакли ҳар йили янгиланиши ва ушбу мижоз компанияга масъул аудитор томонидан тасдиқланиши зарур. Бу ҳужжат В жилдда 7-индекс остида сақланиши лозим (8-жадвал).

E = Ходимлар

ME = Раҳбар ходимлар

CRA = Мижоз компания учун масъул ходим

Мижоз компания раҳбариятининг маълумот тақдим этиш тўғрисида ариза-хати.

Ушбу ҳужжатнинг мақсади - аудитнинг сифат хусусиятлари бузилмаётганлиги ва мижоз корхонага масъул аудитор томонидан ушбу

ҳолатлар назорат қилинаётганлигини ҳужжатли асослашдир, чунки компания раҳбариятининг ариза хатида таъкидлаб ўтилган соҳаларни бошқа йўл билан текшириб кўриш қийин. Компания молиявий ҳисоботи учун катта аҳамиятга эга муаммолар бўйича компания раҳбариятининг ёзма аризасини олиш аудиторга маслаҳат берилади.

8-жадвал.

Персоналга талаб ва ишга мукофот ҳисоб-китоби шакли.

Мавзу: Персоналга талаб ва бажарилган ишга мукофот ҳисоб-китоби					Тайёрлади: Сана:				Индекс: В-7.3	
Мижоз компания номи:		-мижоз			Тасдиқлади: Сана:				Ҳисобот йили:	
Соҳа		Йил давомида аудит				Корхона баланси текшируви				Жами
		Е	Е	МЕ	CRA	Е	Е	МЕ	CRA	
Режалаштириш										
Молиявий ҳисобот ва хулосани тайёрлаш										
Сарфланган соатларнинг умумий миқдори										
Соатлик тариф										
Мукофот пули										

Имзо чекилган ариза-хати ушбу компанияга масъул аудитор ҳақиқатдан ҳам компания раҳбариятининг ариза-хатида айтиб ўтилган масалалар бўйича барча саволларни берган ва уларнинг барчасига жавоб олганлиги ҳужжатли (расмий) акс эттирилади. Ариза-хат мижоз компания масъул раҳбарияти томонидан имзоланади.

Агар компания раҳбарияти маълумот тақдим этиш тўғрисидаги ариза-хатга имзо чекишдан бош тортса, бу аудитор фикрлари баён этилган ҳужжатда келтирилиши керак. Агар аудитор ариза-хатни муҳим ва зарур далил деб ҳисобласа, бу ҳолда у ўз фикрига изоҳ келтирилиши керак.

Мижоз компанияга масъул аудитор ариза-хат аудитор фикридан олдин имзо чекилиши назорат қилиши зарур. Имзо чекилган ариза-хат В-жилдда 8-индекс остида сақланиши зарур.

Мижоз томонидан амалга ошириладиган ишларнинг рўйхати. Аудиторлик текшируви вақти ва бажариладиган ишлар учун олинadиган мукофот ошиб кетмаслиги учун миждоз компания «Мижоз томонидан бажариладиган ишлар рўйхати» деб номланган хужжат тайёрлаши керак. Ушбу хужжат мавжудлиги миждоз корхонага қачон ёрдамчи ишга эҳтиёж сезилишини кўришга имкон беради. Бу ҳолат аудит жараёнида аудитор томонидан миждозга берилиши натижасида содир бўлади.

Мижоз компания персоналии оддий ишларда фойдаланиши керак, масалан, хужжатлари сарфлашда, квитанцияларини олишда, хужжатлардан нусха олишда ва б.

Мижоз компания персоналии ўз компанияси фаолият кўрсатиши тавсифи ва ички текширув амаллари каби хужжатларни янгилашда иштирок этишлари мумкин чунки, бу охири аудит ўтказилган вақтдан бошлаб содир бўлган барча ўзгаришларни киритишга ёрдам беради. Аудитор «Мижоз томонидан бажариладиган ишлар рўйхати» га киритиладиган вазифаларни тайёрлаш қоидаларини ишлаб чиқиши ва рўйхатда келтирилган барча ишлар бажарилишига ишонч ҳосил қилиш учун зарур амалларни бажариши керак.

Умуман, миждознинг доимий ишларни бажариши аудиторни катта билим талаб қиладиган муҳим ишларни бажаришига йўл беради ва бу миждозга хизмат кўрсатиш сифатини оширади.

2.4. Аудит натижаларини умумлаштириш ва хужжатлаштириш.

Халқаро аудит стандартига мувофиқ, “Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини шакллантириш аудит режаси ва дастурининг барча бўлимлари бўйича ўтказилган аудиторлик текшируви натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш жараёнида вужудга келади”³².

Аудит натижаларини умумлаштириш ишлари асосан қуйидагиларни ўз ичига олади:

³² 230-сон “Хужжатлаштириш” номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005.

- ишчи ҳужжатларни шарҳлаш ва якуний ишчи ҳужжатларни тайёрлаш;
- аниқланган камчиликларнинг жиддийлик даражасини баҳолаш;
- аудиторлик далилларнинг етарлилигини баҳолаш;
- фаолият кўрсатаётган корхона тамойили билан боғлиқ омилларни баҳолаш;
- бухгалтерия ҳисоботидаги ахборотларни тақдим қилиш ва баён қилиш;
- ҳисобот тузилганидан сўнг содир бўлган ҳодисаларни баҳолаш;
- текширув натижалари бўйича аудиторнинг миждоз-корхона раҳбариятига тақдим қиладиган ёзма ахборотини тузиш;
- аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тузиш.

Аудиторлик текшируви ўтказиш чоғида асосан текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг дастлабки ҳужжатлари, ҳисоб регистрлари ва ҳисоботларида акс эттирилган ҳақиқий ахборотлар таҳлил қилинади ва баҳоланади. Фақат айрим ҳоллардагина аудиторлар тахмин ва ҳисоб-китобларга асосланган молиявий ахборотларни баҳолайдилар.

Таъкидлаш жоизки, текширув натижалари ва хўжалик юритувчи субъект мутахассисларининг ҳисоб-китобларини баҳолашда аудиторлар маълум даражада профессионал эҳтиёткорликка риоя қилишлари зарур.

Аудитор қуйидаги ҳоллардаги каби, катта номувофиқликлар мавжудлигини кўрсатувчи ҳолатларни объектив баҳолаши зарур:

- хўжалик юритувчи субъект ходимларига маълум бўлган, аммо аудитор томонидан очилмаган хатоларни аниқлаш фактлари;
- текширув учун зарур бўлган, аудиторга ўз вақтида тақдим қилинмаган дастлабки ҳужжатлар ёки маълумотларга доир хўжалик муомалалари;
- мутахассисларнинг ҳисоб-китобларидаги номувофиқликлар;
- инвентаризатсия натижасида аниқланиб, далолатнома ва таққослаш қайдномалари билан расмийлаштирилган, лекин етарли даражада таҳлил қилинмаган ва тузатилмаган катта тафовутлар;

-катта тафовутларнинг тасдиқланмаганлиги ва аудитор сўровларига кутилган жавоблар олинмаганлиги;

-текширув учун танлаб олинган, зарур дастлабки ҳужжатлар ёки тегишли рухсат этувчи кўрсатмалар тақдим қилинмаган хўжалик муомалалари.

Аудитор тўпланган далиллар етарлилигини баҳолашда ушбу ҳолатлар аниқланган босқични (режалаштириш, аудит ўтказиш) ҳисобга олиши керак. Шунингдек, катта хатолар хатарини дастлабки баҳолаш ва батафсил текшириш режалари ҳам эътиборга олиниши лозим.

Агар бундай ҳолатлар режалаштириш босқичида аниқланган ва ҳисобга олинган бўлса, унда аудитор тўпланган далилларнинг етарлилигига ва режалаштирилган ҳамда қўшимча аудиторлик амалларини бажаришнинг мақсадга мувофиқлигига баҳо бериши зарур. Аудитнинг халқаро стандартига³³ асосан, охириги аудиторлик далиллари сифатида хўжалик юритувчи субъект раҳбариятининг тақдими аудитор томонидан олинади ва ишчи ҳужжатлар таркибига киритилади.

Аудитор субъект раҳбарияти ьолиявий ҳисоботни тақдим этиш бўйича молиявий ҳисобот ҳақиқий тақдим этилиши юзасидан ўз масъулиятини тан олганлиги ва молиявий ҳисобот субъект раҳбарияти томонидан тасдиқланганлиги бўйича далил олиши лозим. Аудитор раҳбарият бундай масъулиятни тан олиш ва молиявий ҳисоботни тасдиқлаш юзасидан далилни директорлар кенгаши ёки шунга ўхшаш идора мажлисининг тегишли баённомаларидан ёки субъект раҳбариятининг ёзма тақдимотномаларидан ёки имзоланган молиявий ҳисоботнинг нусхасидан олиши мумкин.

Оқилоналик нуқтаи-назаридан бошқа етарли бўлган тегишли далиллар мавжудлиги кутилмаётган ҳолда, аудитор субъект раҳбариятидан молиявий ҳисобот учун муҳим бўлган масалалар бўйича ёзма тақдимотлар олиши лозим. Оғзаки тақдимотлар субъект раҳбарияти томонидан ёзма равишда

³³ 580-сонли «Субъект раҳбариятининг тақдимотлари» номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005..

тасдиқланган тақдирда, раҳбарият билан аудитор ўртасида тушунмовчиликлар вужудга келиш эҳтимоли камайяди.

Раҳбариятдан сўраб олинмаган ёзма тақдимотлар, мажмуи ёки алоҳида кўринишда, молиявий ҳисобот учун муҳим масалалар доираси билан чекланиши мумкин. Муайян моддалар юзасидан аудитор улар муҳимлигини тушунганлиги тўғрисида субъект раҳбариятига хабар бериш эҳтиёжи пайдо бўлиши мумкин.

Аудит ўтказиш пайтида раҳбарият ўз ташаббуси билан ёки аниқ белгиланган сўровномалар бўйича аудиторга жуда кўп тақдимотлар тақдим этади. Бундай тақдимотлар молиявий ҳисобот учун муҳим масалаларга тегишли бўлган тақдирда, аудитор қуйидагиларни амалга ошириши лозим:

а) субъект ичидаги ёки унинг ташқарисидаги манбаалардан тасдиқловчи аудиторлик далилларни излаши;

б) субъект раҳбариятининг тақдимотлари оқилоналиги ва улар олинган бошқа аудиторлик далилларга, жумладан бошқа тақдимотларга изчиллигига баҳо бериш;

в) субъект тақдимотларини тайёрловчи шахслар алоҳида масалалар бўйича қанчалик яхши хабардор эканлигини кўриб чиқиш.

Субъект раҳбариятининг тақдимотлари аудитор асосли ҳолда олишни кутаётган бошқа аудиторлик далиллар ўрнини боса олмайди. Масалан, активлар таннархи юзасидан субъект раҳбариятининг тақдимотлари, аудитор ушбу таннарх бўйича одатда олишни кўзлаган аудиторлик далил ўрнини боса олмайди. Агар аудитор молиявий ҳисоботга муҳим таъсир кўрсатадиган ёки кўрсатиши мумкин бўлган масала бўйича етарли бўлган тегишли аудиторлик далилини ололмаган ва бундай далилни олиш осон деб тахмин қилган тақдирда, ушбу масала бўйича субъект раҳбариятининг тақдимоти олинганда ҳам, бу аудит қўламини чеклаш деб ҳисобланади.

Муайян ҳолатларда, субъект раҳбариятининг тақдимотлари, натижаларни оқилона кутиш бўйича мавжуд бўлган ягона аудиторлик далил бўлиб ҳисобланади. Масалан, аудиторнинг субъект раҳбариятининг муайян

инвестицияларни улар қиймати узоқ муддатда ошгунга қадар ушлаб туриш мақсадларини тасдиқлаш учун бошқа аудиторлик далилларини кутишга эҳтиёжи йўқ.

Агар субъект раҳбариятининг тақдимотлари бошқа аудиторлик далилга зид бўлса, аудитор вазиятларни ўрганиб чиқиши ва лозим бўлса, субъект раҳбарияти томонидан қилинган бошқа тақдимотларни қайтадан кўриб чиқиши лозим.

Аудитор одатда, субъект раҳбариятининг тақдимотлари олинганлиги ҳолатини тасдиқловчи далилларни раҳбарият билан қилинган суҳбатларни қисқа баён қилиш шаклида ёки субъект раҳбариятининг ёзма тақдимотлари кўринишида ишчи ҳужжатларга киритади.

Субъект раҳбариятининг ёзма равишдаги тақдимотлари оғзаки тарздагилардан яхшироқ далил ҳисобланади ва қуйидаги кўринишда расмийлаштирилиши мумкин:

- а) субъект раҳбариятидан йўлланган хат-тақдимот кўринишида;
- б) тегишли равишда субъект раҳбарияти томонидан тан олинган ва тасдиқланган субъектнинг тақдимотлари аудитор томонидан тушунганлигини баён қилувчи аудиторнинг хати; ёки:
- в) директорлар кенгаши ёки шунга ўхшаш идоранинг тегишли баённомалари ёки имзоланган молиявий ҳисоботнинг нусхаси.

Субъект раҳбарияти хат-тақдимотининг асосий элементлари:

а) субъект раҳбариятидан хат-тақдимотни сўраб, аудитор ушбу хат унинг номига йўлланиши, аниқ белгиланган маълумотга эга бўлиши ва тегишли равишда сана қўйилиши ва имзоланишини сўрайди.

б) хат-тақдимотга, одатда, аудиторлик ҳисоботи имзоланган сана қўйилади.

в) субъектнинг хат-тақдимоти, одатда, асосан субъект фаолиятига жавоб берадиган, яхши билим ва ишончга асосланган ҳолда, унинг аъзоларитомонидан имзоланади (одатда бу катта ижрочи директор ва катта молиявий директор).

Агар субъект раҳбарияти аудитор керакли деб ҳисоблаган тақдимотларни тақдим этишдан бош тортса, бу аудит қўламини чеклаш деб ҳисобланади ва аудитор ўз фикрини шарҳлар билан билдириши ёки фикр билдиришдан воз кечиши лозим. Бундай вазиятларда аудитор, одатда, аудит пайтида субъект раҳбарияти томонидан қилинган бошқа барча тақдимотларнинг ишончлилиқ даражасига баҳо беради ва аудиторлик ҳисоботида рад этишнинг ҳар қандай бошқа натижаларининг таъсирини кўриб чиқади.

Субъект раҳбариятининг тақдимотлари бир субъектдан иккинчисига, бир даврдан иккинчисига қараб ўзгариши мумкин.

Субъект раҳбариятидан турли жабҳалар бўйича тақдимотлар олишга интилиш раҳбарият диққатини ушбу жабҳаларга жалб қилиш учун хизмат қилганлиги билан ва шундай қилиб, маълумот тақдим этиш бўйича сўровнома мавжуд бўлмаган ҳолатга нисбатан, субъект раҳбарияти томонидан айнан ушбу жабҳалар бўйича янада ҳам батафсилроқ ишлашга даъват қилганлиги билан, аудитор халқаро аудит стандартига мувофиқ, “Аудиторлик далиллар сифатида фойдаланиладиган субъект раҳбарияти тақдимотларининг чекловлари тўғрисида хабардор бўлиши лозим”³⁴. Субъект раҳбариятини хабардор қилиш учун хат-тақдимот тақдим этилиши лозим.

Хулоса қилиб айтганда, аудит натижаларини умумлаштириш билан биргаликда аудитор, аудиторлик текширувини яқунлаш жараёнида аудит дастурининг барча бандлари бажарилганлигини текшириши лозим.

Иккинчи боб бўйича хулоса

Аудиторлик текширувлари жараёнида аудитор аудитнинг ишчи ҳужжатлари таркибига кирадиган ҳужжатларнинг сони ва мазмунини олдиға қўйилган масаланинг хусусияти; аудитор хулосасининг шакли, хўжалик субъекти фаолиятининг хусусияти ва мураккаблиги; хўжалик субъекти

³⁴ 500-сон “Аудиторлик далили” номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005..

бухгалтерия ҳисоби ҳолати; хўжалик субъектининг ички назорат тизими ишончилиги; алоҳида аудит амалларини бажаришда аудиторлик ташкилоти ходимлари иши устидан етарлича бошқарув ва назорат даражаси; аудит жараёни давомида қўлланилган аниқ метод ва усулларни аниқлаб беради.

Аудиторнинг асосий вазифаси ҳисоботни, компания раҳбарияти томонидан қандай тақдим этилган бўлса, шундай текшириш ва уни ҳисоботда ахборотнинг тўлиқлиги ва муҳим хатолар йўқлигига асосланиб “аудитор фикри” воситасида ўзининг баҳолашини баён этиши лозим. Шу мақсадда тадқиқот ишимизнинг иккинчи бобида ишчи ҳужжатларни расмийлаштириш ва индекслаш, аудит жараёнини ҳужжатлаштириш, аудитнинг умумий дастурини ҳужжатлаштириш ҳамда аудит натижаларини умумлаштириш ва ҳужжатлаштириш масалалари акс эттирилган.

III-БОБ. АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ ВА ХУЛОСАСИНИ ТАЙЁРЛАШ УСУЛЛАРИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

3.1. Аудит дастурининг барча бандлари бажарилганлигини текшириш

Аудиторлик текширувининг асосий босқичларини ўтказиш натижалари аудит ўтказишдан қўйилган мақсадга эришилганлик даражасини баҳолаган ҳолда аудиторнинг ишчи ҳужжатларида қайд қилиниши лозим. Масалан, аудит ўтказиш дастурининг «Дебитор ва кредитор қарзларни текшириш» бўлими бўйича ўтказилган аудит натижаларини баҳолашда қуйидаги аудиторлик амалларини таҳлил қилиш ва баҳолаш мақсадга мувофиқдир:

-кейинги пул қарзлари ва тегишли счётлар қолдиқларидан тўланган тўловларга доир дастлабки ҳужжатларни текшириш. Аудиторлар одатда бухгалтерия баланси тузилгандан кейинги то аудит ўтказилган охиригача қадар амалга оширилган тўловларни ҳам текширади.- Бу текширув натижалари ҳисоб маълумотларининг ишончлилигини жорий мажбуриятларни балансда акс эттиришнинг тўлиқлиги ва ҳаққонийлиги нуқтаи назаридан баҳолашга имкон беради. Ушбу амалларни бажариш натижасида жорий мажбуриятлар тўлиқ ва ҳаққоний акс эттирилганлиги тўғрисида олинган далиллар, бухгалтерия ҳисоботи тузилганидан сўнг тўланган қарзларга нисбатан етарли даражада деб баҳолашни мумкин. Шундан сўнг аудитор тўлови тасдиқланган ва тасдиқланмаган қарзлар суммаларининг катта - кичиклигини баҳолайди;

-счётларни бухгалтерия ҳисоботи тузилганидан сўнг тайёрланган моддий жавобгар шахслар ҳисоботлари билан, ҳисоб маълумотлари бўйича қолдиқлар билан солиштириш. Бухгалтерия ҳисоботи тузилган кундан олдин олинган барча счётлар (етказиб берилган товарлар, бажарилган иш ва кўрсатилган хизматлар учун) жорий даврдаги ҳисобда ва шу давр учун тузилган ҳисоботда акс эттирилиши керак. Шунинг учун бухгалтерия

баланси тузилган санадан сўнг тайёрланган материаллар ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар ва счётлардаги саналар, мулклар ва мажбуриятларнинг балансда тўғри акс этирилганлигини текшириш мақсадида таққосланиши мақсадга мувофиқ;

-мавжуд қолдиқларни счёт-фактуралар маълумотлари, моддий жавобгар шахслар ҳисоботлари ва тўлов ҳужжатлари билан солиштириш. Агар дебитор ва кредитор қарзларнинг миқдори хўжалик юритувчи субъект молиявий аҳволи учун сезиларли даражада бўлса, аудиторлар ҳисобга олишнинг тўғрилиги ва аниқлигини текшириши, шунингдек, ҳисоб маълумотлари бўйича мажбуриятларнинг ошириб кўрсатилмаганлигини аниқлашлари лозим. Бу ҳолда дастлабки ҳужжатлар маълумотлари таҳлилий ҳисоб регистрлари (журналлар, оборот ёки салдо қайдномалари) да акс этирилган ахборотлар билан, олдин энг катта қолдиқлиларидан бошлаб (чунки улар бўйича ошириб кўрсатиш эҳтимоли кўпроқ) солиштирилади. Олинган маълумотлар бўйича ҳисоб ёзувларида (масалан, битта счётни ҳисоб регистрида икки марта акс этириш ва шунга ўхшаш) мажбуриятлар (дебитор ва кредитор қарзлар) ошириб кўрсатилиш ҳолатларининг катта-кичиклигини баҳолаш зарур;

-мол етказиб берувчилар ва бошқа контрагентлар билан ҳисоб-китобларни тасдиқлаш. Аудит ўтказиш чоғида бундай тасдиқни олиш мажбурий эмас. Лекин, ушбу амал кўпчилик ҳолларда катта наф келтириши мумкин. Масалан, мол етказиб берувчилардан олинган жавоблар қуйидагиларни тасдиқлаш учун ишлатилиши мумкин:

-мол етказиб берувчилар бўйича дебитор қарзлар уларнинг асосли даъвоси ҳисобланади;

-бухгалтерия ҳисоби маълумотлари мол етказиб берувчиларга барча мавжуд қарзларни ўзида акс эттиради;

-сотиб олинган моддий ресурслар, кўрсатилган хизматлар ва бажарилган ишлар тегишли ҳисобот даврида акс этирилган. Бунда аудит ўтказиш чоғида контрагентлардан тасдиғини олиш зарурлиги тўғрисида

гувоҳлик берадиган омилларни белгилаб қўйиш керак: харидларни ички назорат қилиш тузулмасининг бўшлиғи; молиявий муаммолар; товар-моддий бойликлар бўйича қолдиқлар чиқаришда ёки қарздорларни текширишда йўл қўйилган хатолар тўғрисидаги фактлар; бир неча мол етказиб берувчилардан қилинган катта харидлар; харидлар тўғрисидаги ҳисобот бухгалтерия балансини тузиш санасига тайёрланмаган. Тасдиқлаш ишларининг натижаларини умумлаштириб, энг аввало, уларнинг ишончлилигини баҳолаш зарур. Бунда қарзларнинг ёзма ва оғзаки шаклда тасдиқланган миқдори ва аҳамиятлилиги баҳоланади.

Ёзма шаклда олинган далил-исботларни энг ишончли деб тан олиш қабул қилинган. Ёзма тасдиқларнинг ишончлилиги уларнинг тўғри расмийлаштирилишига боғлиқ. Тасдиқлар ишончлилигининг таҳлилидан келиб чиқиб, тасдиқланган ва тасдиқланмаган суммаларнинг катта-кичиклиги, шунингдек мажбуриятларнинг ишончлилиги тўғрисида аудитор фикрини шакллантириш учун олинган далиллар етарлилиги баҳоланади;

-дебитор ва кредитор қарзлар таҳлилий ҳисоби маълумотларининг тенглигини текшириш. Дастлабки ҳужжатларни текшириб чиқиш ёки дебитор ва кредитор қарзлар тасдиғини олиш муносабати билан аудиторлар ҳисоб-китобларни ҳисобга оладиган таҳлилий ҳисоб регистрларини текшириб чиқиши, ҳамда уларни Бош дафтар маълумотлари билан таққослаши лозим. Ҳисоб-китоб муомалалари ҳисобга олинадиган счётларни таҳлил қилишда қуйидагилар аниқланиши мумкин:

-мол етказиб берувчилар счётлари бўйича дебет қолдиқлар;

-мансабдор шахслар, директорлар, раислар, шўъба ва қарам корхоналарга ва бошқа ўзаро боғлиқ томонлардан қарзлар суммалари;

-мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китобларга доир ҳаддан ташқари катта тузатишлар;

-даъво муддати ўтиб кетган ёки ўтаётган тўланмай қолган счёт-фактуралар.

Барча белги қўйилган суммалар якуний ишчи хужжатларини тайёрлашда таҳлил қилиниши ва ҳисобга олиниши лозим. Ушбу ишларнинг натижаларини бошқа олинган далиллар билан таққослаш мақсадга мувофиқ. Масалан, даъво муддати ўтиб кетаётган туланмай қолган счётлар ва мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китоблар бўйича дебет қолдиқларнинг аниқланган суммаларига маълумотлар мувофиқлиги тўғрисида тасдиқ олиниши мумкин. Бу ҳолда аудитор таҳлилий ҳисоб маълумотларининг ишончилиги ҳақида етарли далилларга эга бўлади.

Агарда олинган тасдиқлар натижаларига кўра контрагентда бундай қарздорликнинг йўқлиги аниқланса, у ҳолда аудитор таҳлилий ҳисоб маълумотларини ишончсиз деб баҳолаши мумкин.

Таҳлилий ҳисоб регистрлари маълумотларини Бош дафтар билан таққослаш мижоз томонидан вақти-вақти билан ўтказиладиган назорат тадбири бўлиб ҳисобланади. Қоидага кўра, аудиторлар қилинган таққослашларни, аниқланган ғайриоддий суммаларни таҳлил қилади, жами суммаларни қайта жамлаб чиқади.

Аудиторлик ташкилоти барча текширувлар АФМС (АХС) га мувофиқ ўтказилишини таъминлаш мақсадида ишлаб чиқилган миллий (халқаро) стандартларга тегишли сиёсат ва сифат назорати муолажаларини бажариши лозим.

Аудиторлик ташкилоти муолажалар ва сифат назорати сиёсатининг тавсифи, муддати ва ҳажми бир қатор омиллар, жумладан, унинг миқдори ва фаолият тавсифи, унинг жуғрофий тарқалганлиги, ташкил этиш даражаси ва тегишли равишда харажатлар ва наф кўришга боғлиқ.

Аудиторлик ташкилоти томонидан қабул қилинган сифат назорати сиёсати масалаларига, одатда, қуйидагилар киради:

а) Малакавий талаблар: ташкилот ходимлари мустақиллик, ҳалоллик, холислик, сирни сақлаш ва касбий ҳуқ-атвор тамойилларига риоя қилишлари лозим.

б) Малака ва малакавий касбдан хабардорлик: ташкилот техник стандартлардан фойдалана оладиган ва улар талабига риоя қиладиган, ўзининг мажбуриятларини тегишли синчковлик билан бажариш учун имконият яратадиган ўз касби бўйича малакавий кўникмаларга эга бўлган ходимлар билан таъминланиши лозим.

в) Вазифаларни топшириш: аудиторлик иши ушбу вазиятларда талаб қилинадиган тегишли техникавий тайёргарлик даражаси ва касбий билимларга эга бўлган ходимларга топширилиши керак.

г) Ваколатни юклаш: бажарилган иш тегишли сифат стандартлари талабларига жавоб беришлиги юзасидан оқилона ишончлиликни таъминлаш учун керакли даражада ишни йўналтириш, уни бошқаришни амалга ошириш ва барча босқичларда шарҳлаш керак.

д) Маслаҳатлашиш: лозим бўлса, тегишли билимларга эга бўлган шахслар билан ташкилотнинг ўзида ва унинг ташқарисида маслаҳатлашишдан фойдаланиш лозим.

е) Мижозларни қабул қилиш ва сақлаш: доимий равишда бўлғуси мижозларга баҳо бериш ва мавжуд мижозларни шарҳлаб бориш лозим. Мижозни қабул қилиш масаласи кўрилганда ёки унинг билан ҳамкорликни давом эттиришда, ташкилот мустақил, тегишли равишда хизматлар тақдим этиш қобилияти ва мижоз раҳбариятининг ҳалоллиги деган мулоҳазадан келиб чиқиш керак;

ж) Мониторинг: сифат назорати сиёсати ва муолажаларининг мослиги ва самарадорлиги юзасидан изчиллик билан мониторинг ўтказиш лозим.

Аудиторлик ташкилотнинг умумий сиёсати ва сифат назорати муолажалари оқилона ишончлилик билан ушбу сиёсат ва муолажалар тушунарли бўлиб амалиётда қўлланиладиган тарзда ташкилот ходимларининг маълумоти учун етказилиши лозим.

Аудитор ташкилот сиёсати ва муолажалари контекстида алоҳида аудит учун ўринли бўлган сифат назорати муолажаларини қўллаши керак.

Раҳбарлик қилиш вазифаларига эга бўлган аудитор ва аудиторнинг ёрдамчилари, ёрдамчилар томонидан топширилган иш бажарилаётганда, ҳар бир алоҳида ёрдамчи иши йўналиш даражасини аниқлашда, раҳбарлик қилиш ва шарҳлашда уларнинг касбга доир хабардорлигини кўриб чиқади.

Аудитор ёрдамчиларига ҳар қандай иш топширилганда оқилона ишончлилик билан ушбу вазиятларда иш бажараётган шахслар томонидан ушбу иш тегишли синчковлик билан бажарилилишининг таъминланиши лозим.

Иш топширилган ёрдамчиларни тегишли равишда йўналтириш лозим. Иш йўналтирилиши ёрдамчиларни уларнинг мажбуриятлари ва улар томонидан бажариладиган муолажалар вазифалари тўғрисида етарли ахборот беришдан иборат. Ёрдамчиларга ахборот бериш, шунингдек, субъект фаолиятининг тавсифи ва улар жалб қилинган аудиторлик муолажаларининг муддати ва ҳажмига бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида вужудга келиши мумкин бўлган муаммоларнинг таъсири ҳам киради.

Аудит дастури аудит йўналишини аудитор ёрдамчиларининг маълумоти учун етказишнинг муҳим қуроли ҳисобланади. Йўналиш беришда, шунингдек, аудитор ёрдамчиларининг маълумоти учун аудитнинг умумий режаси ва вақт бюджетини етказиш фойдалидир.

Ишга раҳбарлик қилиш ишни йўналтириш ва уни шарҳлаш билан яқиндан боғлиқдир ва ўз ичига уни ҳам буни ҳам элементларини киритиши мумкин.

Аудит ўтказиш вақтида раҳбарлик вазифаларини бажарувчи ходимларга қуйидаги мажбуриятлар юклатилади: қуйидагиларни аниқлаш учун аудит ўтказиш жараёни динамикасини мониторинг қилиш:

а) аудитор ёрдамчилари ўзларига топширилган вазифаларни бажариш учун керакли бўлган малака ва касбий хабардорликка эгаллиги;

б) аудитор ёрдамчилари аудит ўтказиш юзасидан берилган кўрсатмаларни тушунганлиги;

в) иш аудитнинг умумий режаси ва дастурига мувофиқ бажарилаётганлиги;

г) аудит ўтказиш вақтида бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳаси бўйича пайдо бўладиган муҳим масалалар тўғрисида маълумотга эга бўлиш ва кўриб чиқиш ҳамда уларнинг музимлигига баҳо бериб аудитнинг умумий режаси ва дастурига тегишли ўзгартиришлар киритиш;

д) ходимлар ўртасида ҳар қандай касбий мулоҳазалардаги фарқларни ҳал этиш ва маслаҳатнинг тегишли даражасини аниқлаш.

Қуйидагиларни кўриб чиқиш учун ҳар бир аудитор ёрдамчиси томонидан бажарилаётган иш энг камида улар билан бир даражада касбдан хабардор бўлган ходимлар томонидан текширилиши лозим:

а) иш аудит дастурига мувофиқ бажарилаётганлиги;

б) бажарилган ишлар ва олинган натижалар тегишли равишда ҳужжатли расмийлаштирилганлиги;

в) аудитнинг барча аҳамиятли масалалари тартибга солинганлиги ёки аудиторлик ҳулосаларда акс эттирилганлиги;

г) аудиторлик муолажалар масалалари тўлиқ бажарилганлиги;

д) қилинган ҳулосалар бажарилган иш натижаларига мувофиқлиги ва улар аудиторлик ҳулосасини тасдиқлашлиги.

Қуйидагилар ўз вақтида шарҳланиши лозим:

а) аудитнинг умумий режаси ва дастури;

б) ажралмас таваккалчилик ва назорат таваккалчилигига, шу жумладан назорат саволномалар натижаларига ва ўзгартиришларга, агар улар мавжуд бўлиб ва баҳолаш натижасида аудитнинг умумий режаси ва дастурига киритилган ҳолда, баҳо берилганлиги;

в) амалга оширилган муолажалар ва улар асосида, жумладан, маслаҳатлар асосида ҳам қилинган натижаларга кўра аудиторлик далиллар ҳужжатли акс эттирилганлиги;

г) молиявий ҳисобот, таклиф этилган аудиторлик тузатишлар ва режалаштирилган аудиторлик ҳисоботи.

Йирик мажмуавий аудит ўтказилганда, аудиторлик хулосаси тайёрлангунга қадар, аудитнинг шарҳланиши таркибига, шунингдек, ушбу аудитда иштирок этмаётган ходимларга муайян қўшимча муолажалар топширилиши мумкин.

3.2. Ҳисобот берилган вақтгача бўлган ҳамма воқеаларга асосланган далилларни ўрганиш ва текшириш

Аудитор келгуси ҳодисалар молиявий ҳисоботга ва аудиторлик ҳисоботга таъсирини кўриб чиқиши лозим.

Меъёрий ҳужжатларда³⁵ давр яқунлангандан кейин молиявий ҳисоботда акс этилган ижобий ҳодисалар билан бир қаторда салбий ҳодисаларни ҳам кўриб чиқади ва ушбу икки турдаги ҳодисаларни солиштиради:

а) давр охирига мавжуд бўлган шартлар бўйича қўшимча далиллар тақдим этадиганлари;

б) давр яқунлангандан кейин вужудга келган вазиятларга қаратувчилари.

Аудитор молиявий ҳисоботда тузатишлар ёки ёритишлар талаб қилиши мумкин бўлган аудиторнинг ҳисобот санасигача вужудга келган барча ҳодисалар солиштирилиши юзасидан етарли бўлган тегишли аудиторлик далилларини олиш учун муолажаларни амалга ошириши лозим. Ушбу муолажалар, давр охирига счетлар қолдиқлари юзасидан аудиторлик далилларни олиш учун давр яқунлангандан кейин вужудга келган аниқ белгиланган оператсияларга нисбатан қўлланиладиган оддий муолажаларга қўшимча равишда бажарилади, масалан, товар-моддий захираларни давр бўйича тақсимлаш ва кредиторлар билан ҳисоб-китобларни амалга оширишни тест синовидан ўтказиш. Шунга қарамасдан, аудитордан олдин

³⁵ 16-сон «Бухгалтерия баланси тузилган санадан кейинги хўжалик фаолиятнинг назарда тутилмаган ҳолатлари ва юз берадиган ҳодисалари» номли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти; 10-сон «Шартли ҳодисалар ва ҳисобот санасидан кейин содир этилган ҳодисалар» номли бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти..

қўлланилган муолажалар натижасида қониқарли хулосалар таъминланган барча жабҳалар бўйича узок муддатли шарҳлар ўтказилиши талаб қилинмайди.

Молиявий ҳисоботда тuzатишлар ва ёритишларни талаб қилиши мумкин бўлган ҳодисаларни солиштириш бўйича муолажалар иложи борича аудиторлик ҳисоботи санасигача бажарилиши лозим, оdatда улар қуйидагилардан иборат:

келгуси ҳодисалар солиштирилишини таъминловчи субъект раҳбарияти томонидан белгиланган муолажаларнинг шарҳи;

-давр яқунлангандан кейин ўтказилган акциядорлар, директорлар кенгаши, аудиторлик ва ижроия қўмиталарининг мажлис баённомалари билан танишиш ва баённомалари ҳали тайёрланмаган мажлисларда муҳокама қилинган масалаларни аниқлаш;

-субъектнинг энг охири мавжуд бўлган оралиқ молиявий ҳисоботи билан танишиш ва, агар бу керак ва ўринли бўлса, смета, пул маблағлари оқимининг башоратлари субъект раҳбариятининг бошқа ҳисоботга доир ҳужжатлари билан танишиш;

-субъект ҳуқуқшуноси билан суд ишлари ва даъволар юзасидан сўровнома ўтказиш ёки олдинги ёзма ёки оғзаки сўровномаларни давом этиш;

-субъект раҳбарияти билан молиявий ҳисоботга таъсир этиши мумкин бўлган қандайдир келгуси ҳодисалар содир этилганлиги юзасидан сўровнома ўтказиш:

-дастлабки ёки яқуний бўлмаган кўрсаткичлар асосида ҳисобга олинган моддаларнинг жорий аҳволи;

-янги эҳтимолий мажбуриятлар, қарзлар ёки кафолатлар ҳисобга олинганлиги;

-активлар сотилганлиги ёки сотилиши режалаштирилганлиги;

-янги акциялар ва облигациялар чиқарилганлиги ёки чиқарилиши режалаштирилганлиги, қўшилиш ёки тугатилиш тўғрисида келишувлар тузилганлиги;

-қандайдир активлар давлат томонидан мусодара қилинганлиги ёки йўқ бўлганлиги, масалан ёнғин ёки тошқин оқибатида;

-таваккалчилик соҳалари ёки шартли ҳодисалар юзасидан қандайдир ўзгаришлар содир этилганлиги;

-ғайриодатий бухгалтерия тузатишлари киритилганлиги ёки киритилиши назарда тутилганлиги;

-молиявий ҳисоботда фойдаланилган ҳисоб сиёсати мослигини шубҳа остига оладиган қандайдир ҳодисалар вужудга келганлиги ёки вужудга келиш эҳтимоли мавжудлиги, масалан, агар бундай ҳодисалар узлуксиз фаолият кўрсатиш тўғрисидаги тахминни шубҳа остига қўйган ҳолатда нима бўлиши мумкинлиги.

Таркибий қисм, масалан, бўлинма, филиал ёки шўъба корхонасининг аудити бошқа аудитор томонидан ўтказилган тақдирда, аудитор бошқа аудиторнинг давр яқунлангандан кейинги ҳодисалар юзасидан муолажаларини ва аудиторлик ҳисоботи тайёрланишининг режалаштирилган санаси тўғрисида бошқа аудиторга хабар бериш кераклигини кўриб чиқиши лозим.

Аудиторга муҳим таъсир кўрсатадиган ҳодисалар тўғрисида маълум бўлса, аудитор ушбу ҳодисалар тегишли равишда ҳисобга олинганлиги ва молиявий ҳисоботда мос равишда акс этилганлигини кўриб чиқиши лозим.

Аудитор аудиторлик ҳисоботи санасидан кейинги молиявий ҳисобот юзасидан бажарилган муолажалар ёки амалга оширилган ҳар қандай сўровномалар бўйича ҳеч қандай масъулиятга эга эмас. Аудитор ҳисоботи санасидан то молиявий ҳисобот чоп этилгунга қадар бўлган давр мобайнида, молиявий ҳисоботга таъсир этиши мумкин бўлган ҳолатлар тўғрисида аудиторга хабар бериш юзасидан масъулият субъект раҳбарияти зиммасида бўлади.

Аудиторлик ҳисоботи санасидан кейин, лекин молиявий ҳисобот чоп этилгунга қадар аудиторга молиявий ҳисоботга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳолат тўғрисида маълум бўлса, аудитор молиявий ҳисобот тузатиш талаб қилишини кўриб чиқиши ҳамда ушбу масалани субъект раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва ушбу вазиятда ўринли бўлган ҳаракатни амалга ошириши лозим.

Раҳбарият молиявий ҳисоботга тузатишлар киритган тақдирда, аудитор ушбу вазиятлар талаб қиладиган муолажаларни бажариши ва субъект раҳбариятига тузатилган молиявий ҳисобот бўйича янги аудиторлик ҳисоботини тақдим этиши лозим. Янги аудиторлик ҳисоботига тузатилган молиявий ҳисобот имзоланган ёки тузатилган санадан олдинроқ бўлган сана кўйилмайди ва муолажаларнинг ижро муддатини янги аудиторлик ҳисоботи санасигача узайтириш лозим.

Агар аудитор молиявий ҳисоботга тузатишлар киритиш керак деб ҳисобласа, субъект раҳбарияти эса молиявий ҳисоботга тузатишлар киритмаса ва аудиторлик ҳисоботи ҳали субъектга тақдим этилмаган тақдирда, аудитор фикрини шарҳлар билан билдириши ёки салбий фикр билдириши лозим.

Аудиторлик ҳисоботи субъектга берилган тақдирда, аудитор субъектнинг умумий бошқариш юзасидан якуний масъулятга эга бўлган шахсларга улар молиявий ҳисобот ва унга оид аудиторлик ҳисоботини учинчи шахсларга тақдим этмаслиги тўғрисида хабар бериши лозим. Агар кейинчалик аудиторлик ҳисоботи берилса, аудитор аудиторлик ҳисоботга нисбатан бўлган ишончнинг олдини олиш мақсадида чора-тадбирларни кўриши лозим. Кўрилган чора-тадбирлар аудиторнинг ҳуқуқий ваколатлари ва мажбуриятларидан ҳамда аудитор ҳуқуқшуносининг тавсияларидан келиб чиқади.

Молиявий ҳисобот чоп этилгандан кейин, аудитор бундай молиявий ҳисобот юзасидан амалга оширилган ҳар қандай сўровномалар бўйича ҳеч қандай масъулиятга эга бўлмайди.

Молиявий ҳисобот чоп этилгандан кейин, аудиторга аудиторлик ҳисоботи санасига мавжуд бўлган ҳолат тўғрисида маълум бўлса, ва у ўша санада маълум бўлган тақдирда, аудитор томонидан ўз ҳисоботини модификациялаштириш учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин бўлган тақдирда, аудитор молиявий ҳисобот қайта кўриб чиқишни талаб қилишини кўриб чиқиши, масалани субъект раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва ушбу вазиятларда ўринли бўлган чора-тадбирларни қўллаши лозим.

Субъект раҳбарияти молиявий ҳисоботни қайтадан кўриб чиққан тақдирда, аудитор илгари чоп этилган молиявий ҳисобот ва аудитор ҳисоботини олган барча фойдаланувчилар вазият тўғрисида хабар олганликларига ишонч ҳосил қилиш учун ушбу вазиятда керакли бўлган аудиторлик муолажаларини бажариши, субъект раҳбарияти томонидан қўйилган қадамларни шарҳлаши ҳамда қайта кўриб чиқилган молиявий ҳисобот бўйича янги ҳисобот тақдим этиши лозим.

Янги аудиторлик ҳисоботи илгари чоп этилган молиявий ҳисобот ва илгари тақдим этилган аудиторлик ҳисоботи қайтадан кўриб чиқилишини кенгроқ ёритиб берадиган изоҳлар билан тушунтириш банддан иборат бўлиши лозим. Янги аудиторлик ҳисоботига қайта кўриб чиқилган молиявий ҳисобот тасдиқланган санадан олдинроқ бўлган сана қўйилиши мумкин эмас, ва юқорида кўрсатилган муолажаларнинг муддати, одатда, янги аудиторлик ҳисоботи санасига узайтирилади. Айрим мамлакатларнинг маҳаллий меъёрий ҳужжатлари, аудиторга келгуси ҳодисалар таъсирида қайтадан кўриб чиқишни тақозо этган ва қайтадан кўриб чиқилган молиявий ҳисоботга тегишли аудиторлик муолажаларни чеклашга руҳсат этади. Бундай ҳолатларда янги аудиторлик ҳисоботида ушбу таъсир тасдиғи ҳам бўлиши лозим.

Кейинги давр бўйича молиявий ҳисоботда тегишли маълумот ёритилиб бундай молиявий ҳисоботни чоп этиш муддати яқинлашган тақдирда, молиявий ҳисоботни қайтадан кўриб чиқиш ва янги аудиторлик ҳисоботини чоп этиш талаб қилинмаслиги мумкин.

Қимматли қоғозлар оммавий тақдим этилган ҳолатларда аудитор қимматли қоғозлар тақдим этилган ҳолатлар мавжуд бўлган юрисдиктсиялар бўйича аудиторга нисбатан қўлланиши мумкин бўлган барча ҳуқуқий ва бошқа талабларни кўриб чиқиши лозим. Масалан, эмиссия проспектининг яқуний санасигача қадар аудитордан қўшимча аудиторлик муолажаларини ўтказиш талаб қилиниши мумкин. Ушбу муолажалар, одатда, юқорида кўрсатилган муолажаларни эмиссия проспекти кучга кириш санасигача ёки ушбу санага яқинроқ санагача қадар бажаришдан ҳамда аудиторда мавжуд бўлган молиявий маълумот проспектидаги бошқа маълумотнинг изчиллигига баҳо бериш учун эмиссия проспекти билан танишишдан иборат бўлади.

3.3. Аудиторлик ҳисоботи ва уни тузиш тартиби

Аудитнинг мақсад ва вазифаларидан келиб чиқиб, умумлаштирилган ва баҳоланган текширув натижаларини камида иккита ҳужжат билан расмийлаштириш мақсадга мувофиқдир:

1) аудит ҳақидаги шартномада кўзда тутилган давр ичидаги корхонанинг молия-хўжалик фаолиятини аудиторлик текширувидан ўтказиш тўғрисида ҳисобот;

2) бухгалтерия баланси ва молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳулосаси.

Ўзбекистан Республикаси қонунида белгиланишича, “Аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қойида-бузарликлар тўғрисидаги муфассал маълумотлардан, шунингдек аудиторлик текшируви ўтказиш натижасида олинган бошқа ахборотдан иборат бўлган ва хўжалик юритувчи субъект раҳбарига, мулкдорга, катнашчилари (акциядорлари)нинг умумий йиғилишига йўлланган ҳужжат”³⁶.

³⁶ Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуни. Тошкент, 2000. (18-модда).

70-сон «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли АФМС га мувофиқ аудиторлик ҳисоботининг таркиби қуйидагича:

- а) номи («Аудиторлик ҳисобот» ёки «Аудиторлик ташкилотининг ҳисоботи» деган ҳар иккала ном бир хил маънога эга);
- б) адресат номи;
- в) кириш қисми;
- г) таъкидлаш қисми;
- д) якуний қисм.

Аудиторлик ҳисоботи молиявий ҳисоботни аудиторлик текширувидан ўтказган аудитор (лар) томонидан бетма-бет имзоланиши лозим. Аудиторлик ҳисоботи аудиторлик текширувининг буюртмачисига, буюртмачининг барча зарур реквизитлари кўрсатилган ҳолда жўнатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг кириш қисмида аудиторлик ташкилотининг реквизитлари, шу жумладан аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун берилган лицензиянинг рақами ва санаси, аудиторлар ва аудиторлик текширувида қатнашган бошқа шахслар ҳақида маълумотлар, ҳамда аудиторлик текширувини ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг умумий тавсифи кўрсатилади.

Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисми аудиторлик фаолияти миллий стандартига таянади ва қуйидагиларни ўз ичига олади:

-хўжалик юритувчи субъектда ички назоратнинг аҳволини текшириш натижалари (батафсил баёни);

-бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботнинг аҳволини текшириш натижалари;

-молия-хўжалик фаолиятини амалга ошириш чоғида қонунчиликка риоя қилинишини текшириш натижалари;

-солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари;

-активлар (маблағлар) сақланишини текшириш натижалари.

Корхонадаги ички назоратнинг аҳволини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

-ички назорат тизими хўжалик юритувчи субъект фаолияти тавсифи ва миқёсларига мос келишини умумий баҳолаш;

-аудиторлик текшируви чоғида аниқланган, ички назорат тизимининг хўжалик юритувчи субъект фаолияти тавсифи ва миқёсларига катта мос келмаслик ҳолатларини баён қилиш.

Хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботининг аҳволини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

-бухгалтерия ҳисобининг юритилиши ва молиявий ҳисоботни тузишнинг белгиланган тартибига риоя қилинишини баҳолаш;

-бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тайёрлаш тартибини аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида аниқланган катта қоидабузарлик ҳолатларини баён қилиш.

Хўжалик юритувчи субъект томонидан молия-хўжалик фаолиятини амалга ошириш чоғида қонунчиликка риоя қилинишини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

-хўжалик юритувчи субъект томонидан содир этилган молия-хўжалик муомалаларининг қонунчиликка мос келишини баҳолаш;

-хўжалик юритувчи субъект томонидан амалга оширилган молия-хўжалик муомалаларини аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида аниқланган катта номувофикликларни баён қилиш.

Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

-солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича тузилган ва тегишли органларга тақдим қилинган ҳисоб-китобларнинг тўғрилигини баҳолаш;

-солиқдар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблашнинг белгиланган тартибини бузиш фактларини, солиққа тортиладиган базани аниқлашдаги хатоларни баён қилиш.

Активлар сақданишини текшириш натижалари активларни инвентаризатсия қилишга асосланиши ва уларнинг ҳақиқатда мавжудлиги ҳамда бутлиги тўғрисидаги ахборотларни ўз ичига олиши лозим.

Аудиторлик ҳисоботининг якуний қисмида аниқланган хато-камчиликлар ва қоидабузарликларни бартараф қилиш бўйича аудиторлик ташкилотининг тавсиялари, ҳамда хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти самарадорлигини ошириш бўйича маслаҳатлар ва таклифлари акс эттирилади.

70-сонли АФМС га мувофиқ, “Аудиторлик ташкилоти тузилган аудиторлик ҳисоботи учун қонунчиликка мувофиқ жавобгар ҳисобланади”³⁷. Шунингдек, ушбу АФМС нинг 16-17 бандларига асосан аудиторлик ҳисоботидаги ахборотлар махфий ҳисобланади ва уни ошкор этиш мумкин эмас. Ушбу ахборотларга алоқадор шахслар ахборотларни ошкор қилганлиги учун қонунчиликка мувофиқ жавобгарликка тортилади.

Аудиторлик текширувининг натижалари асосида тузилган ҳисоботда корхона молия-хўжалик фаолияти ва унинг натижаларининг умумий аҳволи, шунингдек, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишнинг ҳолати, таҳлил ишларининг даражаси ҳамда корхонадаги ҳисоб-таҳлил ходимларининг тавсифи акс эттирилади. Аудиторлик ҳисоботи маълумотлари корхона бозор шароитларига қандай мослашаётганлиги ва муваффақиятли ривожланиши ҳамда фойдасини кўпайтира олишга қодирлигини ёки аксинчалигини билдириши лозим. Албатта, текширилаётган корхонадаги аҳвол беэбаб кўрсатилмасдан, аудиторга тақдим қилинган ахборот ҳақиқий бўлгандагина эҳтиросларга берилмаган ва реал аудиторлик ҳисоботи ҳамда хулоса шаклланади. Акс ҳолда, аудиторлик текшируви бефойда ва уни ўтказиш учун сарфланган маблағ эса зое кетади.

³⁷ Аудиторлар учун қўлланма. 70-сонли «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси» номли АФМС. -Т.: ЎБАМА, 2010.

Аудитор ҳисоботда келтирилган камчиликлар бўйича уларни бартараф қилишга қаратилган ўз таклифларини ҳам кўрсатиб ўтиши лозим. Лекин текширилаётган корхона ходимларига «яхшилик» қилиш мақсадида аудитор шахсан ўзи дастлабки ҳужжатлар, ҳисоб регистрлари ва бухгалтерия ҳисоботларидаги хатоларни тўғрилаши мутлақо мумкин эмас.

Шу билан бирга аудиторларга у ёки бу нохуш фактларни бошқача қилиб ёритишга ёки текширувчилар учун қулай ҳулоса тузиб беришга мажбурлаш мақсадида руҳий, жисмоний ёки бошқача тазъийқлар ўтказган ҳолларда улар қатъийлик ва тамойилиаллик билан иш тутишлари лозим.

Аудитор аниқланган хато ёки камчиликлар тўғрисида корхона раҳбариятига билдиради ва уларни тузатиш бўйича аниқ тавсиялар беради.

Агар бухгалтерлик (молиявий) ҳисобни юритиш, тегишли ҳисоботларни тузиш ва Ўзбекистон Республикаси қонунчилигига риоя қилиш бўйича кўрсатилган камчиликлар аудит ўтказиш чоғида буюртмачи корхона томонидан тузатилмаса, бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг ишончлилигини тасдиқлаш мумкин эмаслиги тўғрисида аудиторлик текширувининг ҳулосасида ёзилади.

3.4. Аудиторлик ҳулосаси ва уни такомиллаштириш йўллари

Аудиторлик ҳулосаси молиявий ҳисоботнинг таркибий қисми бўлиб, ундан фойдаланувчилар учун ушбу ҳисобот ишончлилиги ахборот манбаси бўлиб хизмат қилади. Молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар аудиторлик ҳулосасида баён қилинган фикрга таяниб, аудиторга ёки аудиторлик ташкилотига ишонч билдирадилар. Ушбу ишонч, энг аввало, аудитор томонидан бажарилган ишнинг сифати билан қўлга киритилади ва оқланади.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича, аудиторлик ҳулосаси молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги ва бухгалтерия ҳисоби юритиш тартибининг қонун ҳужжатларида белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг

фикри ёзма шаклда ифодаланган, хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очик бўлган ҳужжат. Аудиторлик хулосаси аудиторлик ҳисоботи асосида тузилади.

Аудиторлик хулосаси аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилотининг раҳбари томонидан имзоланган ва аудиторлик ташкилоти муҳри билан тасдиқланган бўлиши керак.

Аудиторлик ташкилоти томонидан ишлаб чиқиладиган аудиторлик хулосасини тайёрлаш ишларида аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари қоидаларининг талабларини инобатга олиш зарур. Аудиторлик хулосасини тайёрлашда асосан, 70 - «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли аудиторлик фаолиятининг миллий стандартидан фойдаланилади.

Аудит натижалари корхонадаги жараёнлар ва молия-хўжалик фаолияти натижаларини ташкил этиш ва ҳисобга олишни ҳолисона акс эттириши лозим.

Бошқача қилиб айтганда, аудиторлик текшируви мумкин қадар объектив бўлиб, унинг хулосаси маълум маънода хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти устидан чиқарилган «ҳукм» ҳисобланади.

Шунингдек, давлат органлари топшириғига биноан ўтказилган текширув натижалари бўйича тузилган аудиторлик хулосаси Ўзбекистан Республикаси протсессуал қонунчилигига мувофиқ тайинланган экспертиза хулосасига тенглаштирилади.

Аудиторлик хулосаси учта: кириш, таъкидловчи ва яқунловчи қисмдан иборат бўлиши лозим.

1. Кириш қисмида қуйидагилар кўрсатилади:

- аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлар;
- лицензиясининг тартиб рақами;
- аудиторлик ташкилотини давлат рўйхатига олиш тўғрисидаги гувоҳномасининг рақами;
- аудиторлик ташкилотининг ҳисоб-китоб счёти;

-текширувда иштирок этган барча аудиторлар ҳамда аудиторлик ташкилоти раҳбарининг насаби, исми-шарифи.

-аудиторлик текшируви ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъектнинг умумий тавсифи;

-аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш учун лицензия берган органи ва берилган вақти, шунингдек, лицензиянинг амал қилиш муддати.

Шу билан бирга аудиторлик хулосасининг кириш қисмида текширувдан ўтказилган молиявий ҳисоботлар рўйхати, санаси ва ҳисобот даври кўрсатилган ҳолда акс эттирилиши лозим. Шунингдек, кириш қисмида аудиторлик текширувидан ўтказиладиган ҳисоботнинг тайёрланиши ва ишончилиги учун маъсулият хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига юклатилиши, мазкур молиявий ҳисобот бўйича берилган аудиторлик хулосаси учун эса аудиторлик ташкилоти жавобгар эканлиги кўрсатилиши лозим.

2. Аудиторлик хулосасининг таъкидловчи қисмида аудиторлик хулосаси АФМС га мувофиқ, ўтказилганлиги таъкидланиши лозим.

Таъкидловчи қисм молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборотларнинг ишончилигини ва қонунчиликка, ҳамда хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий аҳволига мувофиқлигини баҳоланиши кўрсатиши лозим. Шунингдек, таъкидловчи қисмда ўтказилган аудиторлик текшируви фикр билдириш учун етарли асос бериши тўғрисида аудиторлик ташкилотининг тасдиғи акс эттирилиши лозим.

3. Аудиторлик хулосасининг якунловчи қисмида хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботи ишончилиги ва қонунчиликка мувофиқлигини тасдиқлаш тўғрисида ёзув ёзилади.

Аудиторлик хулосасини аудиторлик ташкилотининг раҳбари ёки аудиторлик ташкилотининг у ваколат берган бошқа ходими имзолайди ва аудиторлик ташкилоти муҳри билан тасдиқлайди.

Хўжалик юритувчи субъект фақат аудиторлик хулосасининг якуний қисминигина манфаатдор шахсларга тақдим қилиши лозим. Шу муносабат

билан аудиторлик хулосасининг тахлилий қисми ва якуний қисми алоҳида имзоланиши ва муҳрланиши мумкин. Аудиторлик хулосасининг учта тури мавжуд³⁸:

- а) ижобий аудиторлик хулосаси;
- б) салбий аудиторлик хулосаси;
- в) хулоса тузишдан воз кечиш.

Ижобий аудиторлик хулосасида бухгалтерлик баланси ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги аудитор томонидан тасдиқланади. Қоидага кўра ижобий аудиторлик хулосаси аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолати ва содир этилган молия-хўжалик муомалаларининг Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги талабларига мувофиқлигини ишонарли акс эттиради деган фикрга келган вақтда тузилиши лозим. Мисол тариқасида ижобий аудиторлик хулосасининг намунавий шаклини келтирамиз (4-илова).

Салбий аудиторлик хулосаси молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий аҳволи тўғрисида ишонарли маълумот бермаган ва бухгалтерлик ҳисоботи ҳамда унинг молия-хўжалик фаолияти ҳисоби амалдаги меъёрий қонунчилик талабларига мос келмаган ҳолда юритилган вақтда тузилади. Бундай хато-камчиликлар ўз вақтида тuzатилмаса молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиш мумкин.

Салбий аудиторлик хулосаси тузишига қуйидаги муайян вазиятлар сабаб бўлиши мумкин:

-аудитор томонидан аниқланган молиявий ҳисоботдаги хато-камчиликлар жиддий ва салмоқли бўлган ҳолатлар; айрим миқдорда корхоналарда бундай ҳолатлар уларнинг иқтисодий ночорлиги билан биргаликда юзага, ҳатто амал қилаётган корхона тамойилининг бузилишига етиб боради;

-молиявий ҳисоботни тасдиқаш учун зарур бўлган дастлабки ҳужжатлар, бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва ҳисоб регистрлари ҳамда

³⁸ Аудиторлар учун қўлланма. 70-сонли «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси» номли АФМС. -Т.: ЎБАМА, 2010.

бошқа ҳужжатларнинг ката қисми корхона маъмурияти томонидан тақдим этилганда; бунда аудиторлик ташкилоти вужудга келган вазиятдан келиб чиққан ҳолда № 70-АФМСга мувофиқ аудиторлик хулосаси тузишдан воз кечиши ҳам мумкин;

-мижоз-корхона маъмурияти молиявий ҳисобот маълумотларини асосан тўғри деб, аудиторлик хатолар ва ноаниқликлар тўғрисидаги асосий хулосалари билан рози бўлмасдан, тегишли ҳисоб ёзувларини тузатишни батамом рад этиш ҳолатлари ва ҳақозо.

Салбий аудиторлик хулосаси хўжалик юритувчи субъект томонидан содир этилган молиявий ва хўжалик муомалалари молиявий ҳисоботда ишонарли акс эттирилган, аммо қонунчиликка мос келмайдиган ҳолларда ҳам тузилади.

Салбий аудиторлик хулосасини тузишга, қоидага кўра, хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик ташкилоти томонидан аниқланган хато-камчиликларни бартараф қилиш мақсадида молиявий ҳисоботга ўзгартишлар киритиш тўғрисида билдирилган фикрга норозилиги сабаб бўлади (5-илова).

Аудиторлик текшируви натижасида аниқланган хато-камчиликлар хўжалик юритувчи субъект томонидан тузатилганда салбий аудиторлик хулосаси тузилмайди.

Аудитор бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботининг сифати тўғрисида ишонч билан аудиторлик хулосаси туза олиш учун етарли даражада ишончли далиллар туплай олмаган вақтда хулоса тузмайди. Бундай ҳолат аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги оқибатида молиявий ҳисобот тўғрисида фикр билдириш учун аудиторлик далил-исботлар етарли бўлмаганида юзага келади.

Ўзбекистан Республикаси қонунчилигига мувофиқ шартнома тузувчи аудиторлик ташкилоти ва мижоз-корхона тадбиркорлик субъектлари сифатида тенг ҳуқуқли бўлса ҳам мақоми бўйича тенг бўла олмайдилар, чунки аудиторлик ташкилоти текшириладиган хўжалик тизимини назорат қилади. Бундан мижоз-корхона маъмурияти аудиторлик ташкилотининг

хулоса тузишдан воз кечиш эҳтимоли олдиндан аниқланиб қўйилишига рози бўлиши лозим деган хулоса келиб чиқиши мумкин. Бундай эҳтимоллик ҳам қонунчиликда белгилаб қўйилган.

Аудиторлик хулосасини тузишдан воз кечиш айрим махсус ҳолларда юзага келади. Булар: аудитор мустақиллигини йўқотиши, баланс тузилган санадан кейинги содир бўлган жиддий ҳодисалар ёки вазиятнинг ноаниқлиги, хўжалик юритувчи субъект томонидан, ёки айрим мураккаб вазиятлар туфайли аудит ўтказиш соҳасининг чеклаб қўйилиши.

Аудиторнинг хулоса тузишдан воз кечиши ёзма равишда, 70-сон АФМС да кўрсатилган шакл бўйича расмийлаштирилиб, унинг мазмуни жуда ҳам пухта асосланган бўлиши лозим.

Аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги - бу хўжалик юритувчи субъект вакиллари ёки учинчи шахсларнинг, бошлаб қўйилган аудиторлик текширувини, аудитор аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун етарли деб ҳисоблайдиган ҳажмда ўтказишга тўсқинлик қилишга қаратилган очикдан-очик кўрсатадиган ҳатти-ҳаракатлари, ёки ҳаракатсизлигидир.

Аудиторлик хулосасини тузишдан воз кечиш ариза кўринишида бўлиб, «Аудиторлик ташкилотининг аудиторлик хулосасини тузишдан воз кечиш тўғрисидаги аризаси» деб номланади ва қуйидаги шаклда бўлади (6-илова).

Агар салбий хулоса тузилса ёки хулоса тузилмаса, аудитор таъкидловчи қисмда текширув натижаларини, аниқланган амалдаги қонунчилик бузилиши фактларини ва корхона фаолиятидаги бошқа камчиликларни батафсил баён қилади.

Аудиторлик хулосаси камида уч нусхада тузилиб, унинг икки нусхаси аудиторлик текшируви буюртмачиси яъни корхона раҳбариятига тақдим қилинади.

Хўжалик юритувчи субъектлар аудиторлик текшируви якунланганидан сўнг 15 кун ичида аудиторлик хулосасининг бир нусхасини ўзлари жойлашган ҳудуддаги солиқ органига тақдим қиладилар.

Аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар учун тушунарли бўлиб, унда аудиторнинг иккиланиш ва (ёки) норозилигидан келиб чиққан чеклашлар аниқ кўрсатилиши лозим. Аудиторлик хулосаси барча молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар олиш имконига эга бўлган очик ахборот ҳисобланади. Аудиторлик хулосаси тегишли молиявий ҳисоботлар билан биргаликда хўжалик юритувчи субъект томонидан чоп этирилиши мумкин.

Агар кўрсатилган камчиликлар бухгалтерия ҳисоботининг ҳаққонийлигига таъсир қилмайдиган бўлса, аудитор хулоса тузишга киришади. Акс ҳолда аудитор бухгалтерия ҳисобининг юритилиши ва корхона томонидан тақдим қилинган ҳисоботлар тўғрилигини тасдиқлашдан бош тортиши лозим. Фақат кўрсатилган камчиликлар тугатилгандан сўнггина текширувларни яқунлаши ва уларнинг натижалари бўйича хулоса тузиш мумкин. Бухгалтерия ҳисобини юритиш ва ҳисобот тузишдаги камчиликларни тугатиш учун корхонага берилган вақт, одатда, агар бундай ишларнинг жиддийлиги ва сермеҳнатлиги реал баҳоланса, икки - уч ойдан ошмаслиги лозим.

Аудиторга барча зарур маълумотлар бузиб кўрсатилган ҳолда тақдим этилганлигини у билмаган бўлса, бунга аудитор жавобгар ҳисобланмайди. Бу ҳолларда барча жавобгарлик зарур маълумотларни аудиторга тақдим этиши лозим бўлган, текширилаётган корхона маъмурияти ва унинг маъсул ходимларига юклатилади.

Шу боисдан, корхона раҳбари ва молия-ҳисоб хизмати ходимлари олдиндан, аудиторлик хулосасини охириги таҳрирда тузгунга қадар танишиб чиқишлари, агарда уларда айрим ҳолатларга нисбатан норозилик, мулоҳаза ёки қандайдир таклифлари бўлса, ушбу билдирилган фикрлар диққат билан эшитилиб, корхона ходимлари иштирокида муҳокама қилиниши ва асосланган ҳолда чиқариб ташланиши ёки эътиборга олиниб, хулосанинг охириги таҳририда инобатга олиниши лозим.

Учинчи боб бўйича хулоса

Аудитор молиявий ҳисоботда тузатишлар ёки ёритишлар талаб қилиши мумкин бўлган аудиторнинг ҳисобот санасигача вужудга келган барча ҳодисалар солиштирилиши юзасидан етарли бўлган тегишли аудиторлик далилларини олиш учун муолажаларни амалга ошириши лозим. Ушбу муолажалар, давр охирига счетлар қолдиқлари юзасидан аудиторлик далилларни олиш учун давр яқунлангандан кейин вужудга келган аниқ белгиланган оператсияларга нисбатан қўлланиладиган оддий муолажаларга қўшимча равишда бажарилади, масалан, товар-моддий захираларни давр бўйича тақсимлаш ва кредиторлар билан ҳисоб-китобларни амалга оширишни тест синовидан ўтказиш. Шунга қарамадан, аудитордан олдин қўлланилган муолажалар натижасида қониқарли хулосалар таъминланган барча жабҳалар бўйича узоқ муддатли шарҳлар ўтказилиши талаб қилинмайди.

Молиявий ҳисоботда тузатишлар ва ёритишларни талаб қилиши мумкин бўлган ҳодисаларни солиштириш бўйича муолажалар иложи борича аудиторлик ҳисоботи санасигача бажарилиши лозим.

Юқоридаги фикримизни амалга ошириш учун тадқиқот ишимизнинг учинчи бобида аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини тайёрлаш усулларини такомиллаштиришга оид назарий таклиф ва амалий тавсиялар берилган. Ушбу бобда шунингдек, аудит дастурининг барча бандлари бажарилганлигини текшириш, ҳисобот берилган вақтгача бўлган ҳамма воқеаларга асосланган далилларни ўрганиш ва текшириш, аудиторлик ҳисоботи, хулосасини такомиллаштириш бўйича услубий тавсиялар ишлаб чиқилган.

Хулоса

Хулоса қилиб шуни айтиб ўтиш керакки, ҳар қандай аудиторлик текшируви қуйидаги босқичлардан ташкил топади:

1. Персонал билан танишиш.
2. Мижоз, назорат тизими ҳақидаги шу жумладан, бази ҳолларда ички рискени ва назорат рискени баҳолаш учун назорат воситалари ҳақидаги маълумотларни олиш (тўлдириш) ва ҳужжатлаштириш.
3. Аудит доирасида текширув ўтказиш режасини ишлаб чиқиш.
4. Аудитнинг алоҳида мақсадларига ва бухгалтерия ҳисоб рақамларига ишончни ошириш учун назорат воситаларини қўшимча текшириш (муҳимлиликка текширув ўтказилгандан сўнг).
5. Муҳимлиликка текшириш ўтказиш. Бухгалтерия балансларида ав молиявий ҳужжатларда акс этган бошқарув ҳодимлари фикрлари асосланган ва аудиторлик текшируви олдида қўйилган мақсадларга олиб борадиган етарлича асосли далилларни баҳолаш ва рўйхатдан ўтказиш.
6. Якуний таҳлилий ва бошқа амаллардан ҳамда аудит натижалари таҳлили ва баҳоланишидан фойдаланиш.
7. Аудитор томонидат тайёрланган ҳисоботлар ва назорат тизимидаги камчиликлар ҳақидаги маълумотни тақдим этиш.

Барча санаб ўтилган босқичлар давомида, биз ушбу ишда кўрсатишга ҳаракат қилган, турли аудиторлик ҳужжатлари (шакллари) расмийлаштирилиб борилади.

Ҳар бир босқичдаги аудиторлик ҳужжатларини расмийлаштиришнинг ўзига хос томонлари аниқ мижоз фаолияти хусусиятлари билан боғлиқ.

Мазкур ишда аудиторлар учун қимматли бўлган аудиторлик ҳужжатлари шаклини унификациялаштириш стандартлаштиришга оид таклифлар киритилган. Гап шундаки, ишчи ҳужжатларининг аниқ ишлаб чиқилган стандарт шакллари йўқ, амалиётда агар аудитор ишчи ҳужжатларининг тайёр шаклларига эга бўлишса, уларнинг иши анча

осонлашган бўлар эди. Ҳужжатларни унификациялаштириш таркиби ва шаклини унификациялаштиришдан иборат бўлиб, ечилаётган ечилаётган муаммолар хусусиятларини ҳисобга олган ва ахборот ташувчида маълум тартибда жойлаштирилган реквизитлар тўпламидан иборат ҳужжатларнинг эталон намуналари яратилади.

Ҳужжатларнинг шундай шакилларини яратиш қуйидагиларга имкон яратади:

-ҳужжатларнинг якуний вазфаларини тайёрлаш учун асос бўладиган электрон (файл-шаблонлар) шаклларини яратиш;

-ахборотнинг ҳужжатли оқимини тартиблаш мавжуд ҳужжат шакилларини такомиллаштириш ва ҳисоботни юритиш ҳамда улар асосида янгиликлар ишлаб чиқиш;

-ҳужжатлар шаклининг бир-бирига мослигини ошириш ва уларнинг ягона услубий расмийлаштирилишини тامينлаш;

-ҳужжатлар тайёрлашга меҳнат сарфини камайтириш ва уларни расмийлаштиришга вақт сарфини қисқартириш.

Хат-шартнома ва хулосанинг унификациялаштирилган эталон намуналарини яратиш учун қуйидагилар етарли:

- ҳар бир ҳужжат тури учун реквизитларнинг оптимал тузилишини ҳамда таҳрирлаш усуллари тўпламини ўрнатишдир;

- матнда доимий маълумотларни ажратиб олиш ва уларни ҳужжатнинг унификациялаштирилган шаклида акс эттириш (бунда унификациялаштирилган матнни тақдим этиш шакли трафарет, жадвал, анкета бўлиши мумкин);

-ҳужжатларнинг унификациялаштирилган шакллари ташкилот ички “қонунчилиги” да мустаҳкамлаб қўйиш ва зарур бўлганда тўғирлаб бориш.

Шуни айтиб ўтиш керакки, матннинг тақдим этиш шаклини танлашда ҳар бир ҳужжатнинг ўзига хос хусусиятлари ҳисобга олинishi лозим.

Якунида шуни айтиб ўтиш керакки, диссертацияда келтирилган шакллар ҳар бир аудит текшируви учун мажбурий эмас, уларни озгина

Ўзгартириш, фаолиятга мослаштириш, баъзи қисмларига қўшимчалар киритиш, олиб ташлаш мумкин, жуда кўп нарса аудитор тажрибаси, касбий малака ва бажарилаётган иш ҳажмига боғлиқ.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

I. Ўзбекистон Республикаси қонунлари

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. – Т.: 2012.- 40 б.
2. Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонуни (янги таҳрир) - Т.: 2000 йил (ўзгартириш ва қўшимчалар билан).
3. Ўзбекистон Республикаси Қонуни. Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида. Қонунчилик палатаси томонидан 2013 йил 20 мартда қабул қилинган., Сенат томонидан 2013 йил 28 мартда маъқулланган. - Т.: 2013 йил 30 апрель. № ЎРҚ -352.

II. Ўзбекистон Республикаси Президент фармонлари ва қарорлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари

4. “Соғлом бола йили” Давлат дастури. Ўзбекистон Республикаси Президентининг Қарори. 14.02.2014 й. № ПҚ 1920.
5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2008 йил 18 ноябрдаги “Иқтисодиёт реал сектори корхоналарининг молиявий барқарорлигини янада ошириш чора-тадбирлари тўғрисида” ги ПФ-4053 – сонли Фармони.

III. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг асарлари

6. Каримов И.А. 2014 йил юқори ўсиш суръатлари билан ривожланиш, барча мавжуд имкониятларни сафарбар этиш, ўзини оқлаган ислохотлар стратегиясини изчил давом эттириш йили бўлади. – Т.: Ўзбекистон, 2014.- 36б.
7. Каримов И.А. Бош мақсадимиз – кенг кўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъийят билан давом эттириш. - Т.: Ўзбекистон, 2013.
8. Каримов И.А. Янгиланиш ва барқарор тараққиёт йўлидан янада изчил ҳаракат қилиш, халқимиз учун фаровон турмуш шароити яратиш асосий вазифамиздир. Халқ сўзи, 2007 йил 12 феврал.

IV. Соҳага оид меъёрий ҳужжатлар

9. 5-сон “Аудитор ишини назорат қилиш сифати” номли АФМС.

Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 1999 йил 4 август 62-сон буйруғи билан тасдиқланган.

10. 3-сон “Аудитни режалаштириш” номли АМС. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 1999 йил 10 ноябрдаги 837-сон буйруғи билан тасдиқланган.

11. 6-сон “Аудитни хужжатлаштириш” номли АФМС. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 1999 йил 4 августдаги 61-сон буйруғи билан тасдиқланган.

12. 11-сон “Маълумотларни компьютерда қайта ишлаш шароитида аудит” номли АФМС. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 1999 йил 9 сентябрдаги 76-сон буйруғи билан тасдиқланган.

13. 70-сонли «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси» номли АФМС. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 1999 йил 4 августдаги 63-сон буйруғи билан тасдиқланган.

14. 16-сон «Бухгалтерия баланси тузилган санадан кейинги хўжалик фаолиятнинг назарда тутилмаган ҳолатлари ва юз берадиган ходисалари» номли бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти.

15. 10-сон «Шартли ҳодисалар ва ҳисобот санасидан кейин содир этилган ҳодисалар» номли бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти.

16. 230-сон “Хужжатлаштириш” номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005.

17. 500-сон “Аудиторлик далили” номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005.

18. 580-сонли «Субъект раҳбариятининг тақдимотлари» номли аудитнинг халқаро стандарти. – Т.: Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг нашриёт – маълумот Маркази, 2005.

V. Асосий адабиётлар

19. Аренс Э.А., Лоббек Дж. К. Аудит. - М.: Финансы и статистика,

1996..

20. Аудит. Дарслик. 1-2 жилд. М.М. Тулаходжаева ва Ш.И. Илхомовларнинг умумий тахрири остида. Муаллифлар жамоаси. Т.: Норма, 2008.

21. Аудит. Дарслик. М.М. Тулаходжаева, Ш.И. Илхомов, К.Б.Ахмаджонов ва бошқ. Т.: Иқтисодиёт, 2011.

22. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003. – 587 с.

23. Тулаходжаева М.М., Илхомов Ш.И. Аудит. Ўқув қўлланма. - Т.: Иқтисодиёт, 2012.

24. Гуломова Ф.Г. Бухгалтерия ҳисоби бўйича мустақил ўрганиш учун қўлланма. Т.: Норма, 2009. – 202 б.

25. Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. - Т., «Ўзбекистон миллий энциклопедияси» нашриёти, 2003. - 612 б.

26. Жўраев Н.Ю. Тулаходжаева М.М., Абдувоҳидов Ф., Илхомов Ш.И. Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит. Дарслик. Т.: ТДИУ, 2007.

27. Илхомов Ш.И. Амалий аудит. Дарслик. Т.: ТДИУ, 2011.

28. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2009.

29. Хасанов Б.А. ва бошқ. Ички аудитни автоматлаштириш асослари. Т.: Фан, 2003..

30. Мусаев Ҳ.Н. Аудит. Дарслик. - Т., «Молия», 2003. - 220 б.

31. Монтгомери. Аудит. Пер. С англ./ Под ред.Соколова Я.В.-М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

32. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник – М.: ИНФРА-М, 2008. 448с.

33. Хасанов Б.А., Хошимов А.А. Бошқарув ҳисоби. Дарслик. Т.: Янги Нашр, 2011.

34. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит. Учебник.- М.: ИНФРА-М, 2008. – 189 с.

VI. Қўшимча адабиётлар

35. Дўстмуратов Р., Файзиёв Ш., Қўзиёв И., Пўлатов Ғ. Аудит. Ўқув қўлланма. II қисм. – Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2008.

36. Арабян К.К. Организация и проведение аудиторской проверки. Учеб.пособие. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 447с.

37. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Аудит. Учеб.пособие. – М.: Магистр, 2009. – 463 с.

38. Барышников Н. Организация и общая методика проведения общего аудита. - М.: ИНФРА-М, 2008. – 425 с.

39. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Учебник. –М.: Финансы и статистика, 1995. – 448 с.

40. Андреев В.Д. Внутренний аудит: Учеб. пособие. - М: Финансы и статистика, 2003. – 364 с.

41. Банк В., Банк С. Бухгалтерский учет и аудит в условиях банкротства. Уч. пособие.- М.: Проспект, 2006.

42. Скобара В.В. и другие. Энциклопедия общего аудита (том 2).- М.: Дело и Сервис, 2000. С.245.

43. Банк В.Р., Банк С.В. Бух учет и аудит в условиях банкротства. – М.: Проспект, 2006. –296 с.

44. Тулаходжаева М.М., Илхомов Ш.И. Аудит. Ўқув қўлланма. - Т.: Иқтисодиёт, 2012.

45. Илхамов Ш.И. Аудиторлик текширувлари жараёнида ички назорат тизимини баҳолаш услубияти. Монография. – Т.: Иқтисодиёт, 2010.

VII. Даврий нашрлар, статистик тўпламлар ва ҳисоботлар

46. Халқ сўзи газетаси. – Тошкент. 2012-2014 йиллар.

47. Солиқ ва божхона хабарлари. - Тошкент, Молиявий – иқтисодий газета.

48. Ўзбекистон иқтисодий ахборотномаси. – Тошкент, Илмий-

амалий иқтисодий журнал.

49. Иқтисодиёт ва таълим. Илмий журнал. – Тошкент, Тошкент Давлат иқтисодиёт университети.

50. Ўзбекистон Республикасини 2014 йилнинг биринчи чорагида ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари тўғрисида. Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт вазирлиги ва Ўзбекистон Давлат статистика қўмитаси маълумотлари.

VIII. Интернет сайтлари

51. www.naaba.uz (Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси).

52. www.mf.uz (Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги).

53. www.soliq.uz (Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ қўмитаси).

54. www.uzpaxtasanoat.uz (“Ўзпахтасаноат” уюшмаси).

55. www.norma.uz

56. www.bem.uz.

57. www.pravo.eastink.uz- (Иқтисодий қонунлар).

58. www.gov.uz- (Ўзбекистон Республикаси ҳукумати сайти).

Субъект раҳбарияти хат-тақдимотининг намунаси:

Қуйида келтирилган хат стандартлашган шакл ҳисобланмайди.

(Корхонанинг ташиқлотли бланкасига ёзилади)

(Аудиторга)

(Сана)

Ушбу хат Сиз томондан ABC Компаниясининг 201_ йил 31 декабрда яқунланган йили бўйича ушбу сана ҳолатига кўра, (тегишли Молиявий ҳисоботни тақдим этиш бўйича контсептуал асослар кўрсатилсин) мувофиқ, ABC Компаниясининг молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолати ва молиявий-хўжалик фаолияти натижаларини ҳамда ушбу санада яқунланган йил бўйича пул оқимларини ҳақиқий ва ишончли акс этишини (ёки “барча муҳим жабҳалар бўйича ҳақиқий тақдим этилган”) аниқлаш мақсадида молиявий ҳисобот аудитини ўтказиш муносабати билан тақдим этилади.

Биз молиявий ҳисобот (тегишли Молиявий ҳисоботни тақдим этиш бўйича контсептуал асослар кўрсатилсин)га мувофиқ тақдим этилганлиги юзасидан ўз масъулиятимизни тан оламиз _.

Биз энг яхши билимлар ва ишончга асосланиб қуйидаги тақдимотларни тасдиқлаймиз:

Қуйида субъектга тааллуқли бўлган тақдимотлар келтирилиши лозим. Бундай тақдимотлар қуйидаги жабҳалардан иборат бўлиши мумкин:

Раҳбарият ва бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимларида аҳамиятли ўрин тутган ходимлар томонидан ҳеч қандай қоидабузарлик ёки молиявий ҳисоботга муҳим таъсир кўрсатадиган ҳолатлар содир этилмаган.

Биз Сизга мавжуд бўлган барча бухгалтерия китоблари ва тасдиқловчи ҳужжатларни, акциядорлар ва директорлар кенгаши мажлисларининг баённомаларини (айнан 200 йил 15 мартдан 20 йил 30 сентябргача ўтказилганлари бўйича) тақдим этмоқдамиз.

Биз боғлиқ томонлар солиштирилиши юзасидан тақдим этилган маълумот тўлиқлигини тасдиқлаймиз.

Молиявий ҳисоботда, жумладан ташлаб кетилган жойларида ҳам, муҳим нотўғрилиқлар мавжуд эмас.

Компания, агар ҳаракатлар ушбу жабҳаларга мувофиқ бўлмаган ҳолатда, молиявий ҳисоботга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган шартномавий мажбуриятларнинг барча жабҳаларига мувофиқ ҳаракат қилган. Компания агар ҳаракатлар ушбу талабларга мувофиқ бўлмаганда молиявий ҳисоботга муҳим таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳукуматнинг тартибга солувчи идораларининг талабларига мувофиқ ҳаракат қилган:

Қуйида келтирилган маълумот молиявий ҳисоботда тегишли равишда акс этилган ва мос ёритилган:

а) боғлиқ томонлар ҳамда ҳисоблар қолдиқлари ва боғлиқ томонлар билан операциялар солиштирилган:

б) сотиб олиш-сотиш бўйича мажбуриятлар тузилиши натижасидаги зарарлар;

в) олдин сотилган активларни қайтадан сотиб олиш бўйича келишувлар ва опционлар;

г) таъминлаш сифатида гаровга қўйилган активлар.

Бизда молиявий ҳисоботда акс этилган активлар ва мажбуриятларнинг баланс қиймати ёки туркумланишини муҳим ўзгартириши мумкин бўлган ҳеч қандай режа ва ниятларимиз мавжуд эмас.

Биз қандайдир маҳсулот ишлаб чиқарилишини тўхтатишни режалаштирмаганмиз ва бизда товар-моддий заҳираларнинг қандайдир ортиқчалигига ёки эскиришига олиб келувчи бошқа режа ёки ниятларимиз мавжуд эмас; ҳисобда акс этилган товар-моддий заҳиралар қиймати сотувнинг соф қийматидан юқори эмас.

Компания барча активларга эгаллик қилиши учун етарли ҳуқуқга эга, молиявий ҳисоботнинг Х иловасида қайд этилганидан ташқари, компания активлари юзасидан мулкӣ ёки гаров талаблари мавжуд эмас.

Биз барча мажбуриятларни, жумладан, амалдагиларни ҳам, шартлиларини ҳам ҳисобга олдик ёки тегишли равишда ёритдик.

Бундан ташқари, молиявий ҳисоботнинг X иловасида биз учинчи томонларга тақдим этган барча кафолатларни ёритдик.

Молиявий ҳисоботнинг X иловасида келтирилгандан ташқари, ҳисобот санасидан кейин молиявий ҳисоботда ёки ушбу молиявий ҳисоботнинг иловасида тузатиш ёки ёритишни талаб қиладиган ҳеч қандай ҳодисалар мавжуд эмас.

ABC компаниясининг ҳисобланиши молиявий ҳисоботда тегишли равишда акс этилган даъвоси XXX суммада қопланган. Бошқа ҳеч қандай суд даъволари мавжуд эмас ва кўзда тутилмаган.

Бизнинг қандайдир пул ёки инвестицион счетларимиз бўйича коплаш қолдиги юзасидан ҳеч қандай расмий ёки норасмий шартномалар мавжуд эмас. Молиявий ҳисоботнинг X иловасида ёритилгандан ташқари, бизда кредитлаш бўйича ҳеч қандай келишувлар мавжуд эмас;

Биз молиявий ҳисоботда акциядорлик капитални сотиб олиш бўйича опцион ва шартномаларни ҳамда опцион ўтказиш, варрантлар бериш конверсияни амалга ошириш ва бошқа талабларни бажариш учун акциядорлик капитални тегишли равишда ҳисобга олдик ёки ёритдик.

Бош ижроия директор _____ Бош молиявий директор _____

Мижоз томонидан амалга ошириладиган ишларнинг рўйхати.

Индекс	Ҳужжат номи	Тайёрлад и	С а н а
С-0	<p>Умумий хусусиятдаги ҳужжатлар.</p> <ul style="list-style-type: none"> - корхонанинг ташкилий тузилишини тавсифловчи ҳужжат нусхаси - ҳисоб сиёсати буйруғи нусхаси - даромадлар ва ҳаражатлар сметаси нусхаси (қурилиш моллари ишларини, асосий воситаларини капитал таъмирлашни бажаришга) - ҳар бир чорак учун баланс нусхаси ва фойда ва зарар тўғрисидаги ҳисобот. - баланс тузиш санасидаги Бош китоб банкдаги ҳисоб рақами валюта ҳисоб рақами ва бошқа ҳисоб рақамлардаги қолдиқ. <p>Инвентаризация комиссияси йиғилиши қарори. Жорий йилга бюджет ва молия режаси.</p>		
С-2	<p>Товар айланиши ва товарларни сотиб олиш. Товарларни сотиб олиш бўйича шартнома. Товарларни сотиш бўйича шартнома.</p>		
С-5	<p>Устама ҳаражатлар. Бино ва ускуналарга хизмат кўрсатиш ҳаражатлари ҳужжатлари нусхалари. Юридик маслаҳат учун гонорар. Барча тўлов ҳужжатлари нусхаси. Суғурта компаниясидан олинган ҳисобот нусхаси (йил охирига тўлов ҳолати ҳақида кўчирма). Устама ҳаражатларга тегишли хизмат кўрсатишга шартномалар нусхаси. Бошқалар.</p>		
С-7	<p>Иш ҳақини тўлашга ҳаражатлар. Ишга қабул қилиш, меҳнат шартномасини тугатиш, таътил бериш, мукофотлаш ва бошқа буйруқлар. Иш вақтидан фойдаланишни ҳисобга олиш табели. Ҳисоб-тўлов ведомостлари. Депонентлаштирилган иш ҳақи реестри. Ходимларнинг шахсий ҳисоб рақами. Персонал билан иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоб сальдоси (қолдиғи) таркиби. Депонентланган иш ҳақи ҳисоби сальдоси таркиби.</p>		
С-9	<p>Фоиз тўловлари. Йиллик ипотека мажбуриятлари бўйича фоизлар ҳисоб рақам қолдиғи нусхаси, ипотека кредит ташкилотларидан йил охирида олинган ҳисобот билан биргаликда. Йиллик банк фоизига нисбатан фоизли даромад ва ҳаражатлар ҳисоб рақами қолдиғи нусхаси. Фоизли даромад бўйича дебиторлар- бу ерга тўланган</p>		

	(тўланмаган) фоизлар рўйхати нусхаси ҳам киритилади. Агар ушбу фоизли даромад ёки ҳаражатлар муҳим даражада ката бўлса, юқоридаги ҳужжатларга тўлов ҳужжатлари нусхаларини илова қилиш керак.		
С-13	<p>Асосий воситалар.</p> <p><u>Номоддий асосий воситалар.</u></p> <p>Номоддий активларни қабул қилиб олиш бўйича бирламчи ҳужжатлар (далолатномалар, юк хатлари).</p> <p>Номоддий активларнинг чиқиб кетиши бўйича ҳужжатлар.</p> <p>Номоддий активларни ҳисобга олиш ҳужжатлари (карточкалар)</p> <p>Реестр ва айланма воситалар рўйхати.</p> <p>Ҳисобот кунига «Номоддий активлар» ҳисоб рақами ҳолати.</p> <p>Номоддий активлар (амортизацияси) емирилиши ҳисоб-китоби.</p>		
С-14	<p>Моддий асосий воситалар.</p> <p>Асосий восита қабул қилиб олиш бўйича бирламчи ҳужжатлар.</p> <ul style="list-style-type: none"> - асосий восита чиқиб кетиши бўйича бирламчи ҳужжатлар. - асосий восита қабул қилиш-ўтказиш далолатномалари. - асосий воситаларни ҳисобдан чиқариш далолатномалари. - бошқа далолатномалар. Асосий воситаларнинг инвентар ҳужжатлари (карточкалари). - 0110 «Асосий воситалар» ҳисоб рақамининг ҳисобот кунига инвентар китоби, реестри ҳолати. - асосий восита амортизацияси ҳисоб-китоби. - асосий восита тақдим эти шва ижарага бериш бўйича шартномалар, далолатномалар ва бошқа ҳужжатлар. 		
С-15	<p>Молиявий асосий воситалар.</p> <p>Шубъа корхоналар.</p> <ul style="list-style-type: none"> - шубъа корхоналарнинг охириги молиявий ҳисоботи нусхалари. - шубъа корхоналарнинг ташкилий ҳужжатлари. - шубъа корхона уставига тўлов ҳужжатлари. - акционер (улушдор) ларини умумий йиғилиши қарорлари дивиденд тўлаш бўйича. - дивиденд ҳисоб-китоби. <p><u>Қимматбаҳо қоғозлар.</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - баланс тузиш кунига ҳисоб рақам кучирмалари билан таққосланган, асосий воситалар ҳақида маълумот файл нусхаси. - фоиз тўловлари ҳисоб-китоби ҳисобга олинган барча ҳужжатлар нусхалари. 		
С-15	<p>Қимматли қоғозлар ва акцияларга эгалик облигация, вексель бошқа қимматли қоғозлар.</p> <p>Қимматли қоғозлар ҳаракати билан боғлиқ барча ҳужжатлар.</p> <p>Фоиз тўловлари ҳисоб китоблари нусхаси.</p> <p>Хамкорликдаги фаолиятга улуш қўшиш.</p> <p>Биргаликдаги фаолият шартномаси нусхаси.</p> <p>Биргаликдаги фаолиятга улуш қўшиш бўйича ҳужжатлар.</p> <p>Биргаликдаги фаолиятдан келган фойда ва зарарни тақсимлаш бўйича ҳужжатлар.</p>		

	<p><u>Қарз бериш.</u> Қарз бериш бўйича ҳужжатлар нусхаси. Қарз бери шва уни қайтариб олишни тасдиқловчи ҳужжатлар. <u>Депозитлар.</u> Депозит шартномалари нусхалари. Фоизлар ҳисоб-китоби нусхаси.</p>		
С-16	<p>Товар-моддий заҳиралари. <u>Товар заҳиралари.</u> Баланс тузиш санасига айланмалар (оборотные ведомости). Моддий ишлаб чиқариш заҳиралари чиқиб кетиш бўйича барча ҳужжатлар. Кам қийматли ва тез емириладиган нарсалар ҳисоб-китоб. Кирим ҳужжатлари: товарларни қабул қилиш далолатномаси ва бошқа ҳужжатлар. Кам қийматли ва тез емириладиган товарлар ҳисоби карточкалари; уларни ҳисобдан чиқариш бўйича далолатнома ва ҳисобнинг бошқа шакллари. Товарлар бўйича ҳисоботлар. <u>Тугалланмаган ишлаб чиқариш.</u> Баланс тузилиши санасига тугалланмаган ишлаб чиқариш қолдиғи ҳисоб-китоби ҳужжатлари.</p>		
С-17	<p>Олинадиган ҳисоб рақамлар. <u>Дебиторлар.</u> Баланс тузиш санасига дебиторлар ва қарз маблағлари рўйхати қарзларни тўлаш муддатлари бўйича. Тўлаш муддати ўтган қарзларни талаб қилиш бўйича ҳужжатлар нусхаси. Ҳисобот санасига дебиторлар билан ҳисоб-китобларни текшириб кўриш далолатномалари.</p>		
Бошқа олинадиган счётлар, шу жумладан, фоизлар тўлови.			

	<p>Баланс тузиш санасига дебиторлар ва қарз маблағлари рўйхати. Кечиктирилган мажбурятларни талаб қилиб олиш бўйича харажатлар. Ҳисобот санасига дебитор ҳисоб-китобларни текшириш далолатномалари. Фоиз ҳисоб-китоблари нусхаси . Бир гуруҳга кирувчи компаниентлар билан ҳисоб-китоб қилиш бўйича ҳисобрақамлар. Баланс тузилиш санасига счётлар қолдиғи моддалари кенгайтмаси. Ҳисобот санасига ҳисоб-китобларни текшириш далолатномалари. Харажатларни олдиндан тўлаш. Дебиторлар ва тўланадиган маблағлар рўйхати, баланс тузилиш санасига (қарзларни сундириш бўйича) Вақти ўтган мажбурятларни талаб қилиб олиш бўйича харажатлар нусхаси. Ҳисобот санасига дебиторлар билан ҳисоб- китобларни текшириб кўриш далолатномалари.</p>		
С-20	<p>Пул маблағлари. Баланс тузилиш санасига пул маблағларини ҳисобга олувчи счётлар қолдиғи рўйхати. Пул харажатлари бўйича бирламчи харажатлар (касса бўйича кирим ва чиқим</p>		

	<p>ордерлари, касса китоби; банк бўйича-тўлов талабномалари, талабномалар, банк кўчирмалари ва х.к.) Банк ҳисобрақамларидаги қолдиқни топшириш далолатномалари. Касса текшируви (ревизияси) далолатномаси.</p>
С-21	<p>Капитал Йил давомида сотиб олинган ёки чиқиб кетган капитал тўғрисидаги харажатлар нусхаси.</p>
С-22	<p>Заҳира Баланс тузиш санасига рўйхат нусхаси. Ҳар бир модда бўйича миқдор ва сифат баҳоси ва харажатлар нусхаси.</p>
С-23	<p>Узоқ муддатли мажбуриятлар Ипотека мажбуряти. Ипотека кредит ташкилотининг йиллик ҳисоботи. Тўлашдаги фоизлар рўйхати илова қилинади. Бошқа мажбуриятлар. Мажбурят хажми ва унга тўланадиган фоиз ҳисоб- китоби рўйхати.</p>
С-25	<p>Қисқа муддатли мажбурият кредиторлар Баланс тузиш санасига кредиторлар ва қарз маблағлари рўйхати (мажбурятни сўндириш тартиби бўйича) Ҳисобот санасига кредиторлар билан ҳисоб-китобларни текшириш далолатномаси кредит шартномалари рўйхати. Бошқа кредиторлар (турли хил кредит мажбурятлари). Баланс тузиш санасига кредиторлар ва мажбурят маблағлари рўйхати.</p>
	<p>Ҳисобот пулига кредиторлар билан ҳисоб-китобни текшириш далолатномаси. Бюджет ва нобюджет фойдалари билан ҳисоб китоб бўйича мажбурятлар учун; солиқ, йиғим ва тўлов ҳисоб китоби ҳужжатларини нусхаси тўлаш ва ҳисобга олиш бўйича ҳужжатларнинг нусхаси. Иш ҳақи тўлови билан боғлиқ мажбурятлар. Қаранг С-7 ”Иш ҳақи харажатлари “ Банклар Қисман-С-20 “Пул маблағлари” Қисман-С-20 “Кредиторлар” ҚҚС Ҳисобот даврида ҚҚСнинг ҳисоб китоби харажати нусхаси. Солиқ идоралари билан ҳисобланганва ҳисобга олинган ҚҚСни таққослаш далолатномалари нусхаси. Гуруҳдаги бошқа компаниялар билан ҳисоб китоб қилиш ҳисобрақайлари. Баланс тузиш санасигақолдиқ таркиби. Ҳисобот санасига кредиторлар билан ҳисоб китобни таққослаш далолатномаси.</p>
С-26	<p>Гуруҳ ичидаги ҳисоб-китоблар Агар гап компаниялар гуруҳи ҳақида кетётган бўлса, қуйдаги ҳужжатларни тайёрлаш зарур; -гуруҳдаги маъмурий харажатлар -гуруҳ ичидаги фоиз тўловлари - гуруҳ ичидаги бошқа савдо операциялари ва пул маблағлари ҳаракати.</p>
С-28	<p>Шартли мажбурятлар кафолат ва бошқалар Суд ишига тегишли хат ва бошқа ҳужжатлар нусхаси. Ижара ва лизинг шартномалари рўйхати. Шартлар ва мажбурятни сўндириш шартлари кўрсатилган бўлиши керак.</p>

Субъект раҳбариятини хабардор қилиш учун хат-тақдимот

«Z» компанияси 20XX/ХУ молиявий йилни тугатиши билан боғлиқ ҳолда биз қуйидагиларни маълум қиламиз:

-бизда (молиявий ҳисоботни тақдим этишни тартибга солувчи меъёрий ҳужжат номи) га биноан компаниядаги иш-фаолият ҳолатини молиявий ҳисоботда ўзгартиришларсиз акс эттириши мажбурияти борлигини тан оламиз;

-молиявий ҳисоботда ҳеч қандай муҳим нотўғри маълумотлар ёки ёлгон маълумотлар йўқ;

-барча муҳим активлар ва барча мажбурият моддалари молиявий ҳисоботда тўғри акс эттирилган;

-компания молиявий ҳисобда акс эттирилмаган ҳеч қандай тўлов, кафолат, нафақа ва бошқа мажбуриятларни олмаган;

-молиявий ҳисоботда келтирилган активлар бўйича маълумотлар тўғри ва уларга эгаллик қилиш, тасарруф этиши ва бошқа ҳуқуқлари бўйича ҳеч қандай операциялар содир этилмаган;

-молиявий ҳисоботда кўрсатилмаган муҳим аҳамиятга эга ҳеч қандай суд ишларида қатнашмаяпти;

-молиявий йил тугагандан сўнг компания молияси учун муҳим ва молиявий ҳисоботдан ташиқи фойдаланувчиларга маълум этилиши керак бўлган ҳеч қандай ҳодиса юз бермади;

-ҳисобот йилида ўтказилган барча операциялар, оддий хўжалик операциясини ўтказиш усулида амалга оширилди;

-етарлича суғурталанишни таъминлаш мақсадида компания ҳолати ҳар доим баҳоланиб турилди.

Шаҳар _____, Сана _____ ой 20__ йил. Раҳбарнинг Ф.И.Ш.

Ижобий аудиторлик хулосаси

«Асл-Аудит таҳлил» аудиторлик ташиклоти

Лицензия № «___» 20__ й.

Тошкент ш. Арнапоя кўча, 1-уй

Тел. (8-99-871) 239-63-73

Хулосанинг қисмлари

Аудиторлик хулосасининг матни

Кириш қисми

Ижобий аудиторлик хулосаси.

Мен (биз) _____

(аудиторлик ташиклотининг номи ва реквизитлари)

аудитор (аудиторлар) _____

_____ томонидан

(аудиторларнинг насаби, исми, шарифи)

_____ нинг

(хўжалик юритувчи субъект номи)

201_ йил 1 январдан 31 декабргача бўлган давр учун молиявий ҳисоботи текширувдан ўтказилди. Аудиторлик текширувидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботнинг тайёрланиши ва ишончлилиги учун маъсулият хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига юклатилади. Аудиторлик ташиклоти мазкур молиявий ҳисобот бўйича берилган хулоса учун маъсул ҳисобланади.

Таъкидловчи қисм

Биз аудиторлик текширувини АФМС ларга мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бизга молиявий ҳисобот маълумотларидан фойдаланувчиларда молиявий ҳисоботда унчалик аҳамиятли камчиликлар йўқлиги тўғрисида етарли даражада ишончни таъминлаш мажбуриятини юклайди. Аудиторлик текшируви молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий

ахборотларнинг ишончилигини ва қонунчиликка, ҳамда молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий аҳволига мувофиқлигини баҳолашдан иборат. Биз, ўтказган аудиторлик текширувимиз фикр билдиришимиз учун етарли асосга эга деб ҳисоблаймиз.

Яқунловчи қисм

Бизнинг фикримизча, _____нинг.

(хўжалик юритувчи субъект номи)

молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолатини ишонарли акс эттиради ва мазкур хўжалик юритувчи субъект томонидан содир этилган молиявий ва хўжалик муомалалари Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги талабларига мувофиқ.

Аудиторлик ташиклоти раҳбари _____

(имзо)

Аудиторлар _____

(имзолар)

« _____ » _____ 20 ____ й

М. Ў.

Салбий аудиторлик хулосаси

«Асл- аудит таҳлил» аудиторлик ташкилоти

Лицензия № «__» 20__ й.

Тошкент ш. Арнапоя кўча, 1-уй.

Тел. (8-99-871) 395-63-73

Хулосанинг қисмлари

Аудиторлик хулосасининг матни

Кириш қисми

Салбий аудиторлик хулосаси.

Мен (биз) _____

(аудиторлик ташкилотининг номи ва реквизитлари)

аудитор (аудиторлар) _____

_____ томонидан

(аудиторларнинг насаби, исми - шарифи)

_____ нинг

(хўжалик юритувчи субъект номи)

201__ йил 1 январдан 31 декабргача бўлган давр учун молиявий ҳисоботи текширувдан ўтказилди. Аудиторлик текширувидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботнинг тайерланиши ва ишончлилиги учун маъсулият хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига юклатилади. Аудиторлик ташкилоти мазкур молиявий ҳисобот бўйича берилган хулоса учун маъсул ҳисобланади.

Таъкидловчи қисм

Биз аудиторлик текширувини АФМС ларга мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар бизга молиявий ҳисобот маълумотларидан фоидаланувчиларда молиявий ҳисоботда унчалик аҳамиятли камчиликлар йўклиги тўғрисида етарли даражада ишончни таъминлаш мажбуриятини юклайди.

Аудиторлик текируви молявий ҳисобот ва бошқа молявий ахборотларнинг ишончилигини ва қонунчиликка ҳамда моля-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий аҳволига мувофиқлигини баҳолашдан иборат. Биз, ўтказган аудиторлик текирувимиз фикр билдиришимиз учун етарли асосга эга деб ҳисоблаймиз.

Текирувда хўжалик юритувчи субъект томонидан _____ миллион сўмлик сумма харажатларга ноқонуний олиб борилган бўлиб, амалдаги қонунчилик бузилганлиги ва молявий ҳисобот бузиб кўрсатилганлиги аниқланди.

Яқунловчи қисм

Бизнинг фикримизча, _____ нинг

(хўжалик юритувчи субъект номи)

молявий ҳисоботида акс эттирилган моля-хўжалик фаолияти натижалари тўғрисидаги ахборотлар ишончли эмас.

Аудиторлик ташиклоти раҳбари _____

(имзо)

Аудиторлар _____

(имзолар)

« _____ » _____ 20 ____ й

М. Ў.

***Аудиторлик ташкилотининг аудиторлик хулосасини тузишдан воз
кечиш тўғрисидаги аризаси .***

*20__ йил 1 январдан 31 декабргача бўлган давр учун молиявий ҳисоботи
текширувдан ўтказилди.*

*Хўжалик юритувчи субъект _____
(хўжалик юритувчи субъект номи)*

*хорижий мол етказиб берувчилар билан ҳисоб-китобларини тўлиқ
тақдим қилмади. Бу биз бошлаган аудиторлик текширувини, аудиторлик
хулосаси тайёрлаш учун зарур ҳажмда ўтказишга имкон бермайди деб
ҳисоблаймиз.*

*Юқорида келтирилган аудиторлик текширувининг ҳажмини чеклаш
фактига асосан аудиторлик ташкилоти*

(аудиторлик ташкилотининг номи ва реквизитлари)

*хўжалик юритувчи субъект _____
(хўжалик юритувчи субъект номи)*

молиявий ҳисоботи тўғрисида фикр билдиришдан воз кечади.

Аудиторлик ташкилоти раҳбари (имзо)

Аудиторлар (имзолар)

« _____ » _____ 20__ й.

М. Ў